



I. Disposiciones Generales

DEPARTAMENTO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

ORDEN HAP/149/2018, de 16 de enero, por la que se modifica la Orden HAP/642/2016, de 15 de junio, por la que se establecen los requisitos mínimos de los informes de los peritos terceros y se aprueban los honorarios estandarizados de los mismos en las tasaciones periciales contradictorias.

El artículo 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, enumera, en su apartado 1, los medios de comprobación de valores (letras a) a i) del precepto), para definir posteriormente, en su apartado 2, la tasación pericial contradictoria, que regula en el artículo 135, como el procedimiento que podrá utilizarse para confirmar o corregir, en su caso, las valoraciones resultantes de la utilización de los medios del apartado 1. En consecuencia, la Ley General Tributaria no incluye, entre los medios de comprobación de valores (ni siquiera como un trámite especial o un subprocedimiento de alguno de aquellos) a la tasación pericial contradictoria, que es un procedimiento dirimente, a instancias del contribuyente, de confirmación o corrección, del resultado de alguno de los medios de comprobación entre los que puede optar, de oficio, la Administración. La tasación pericial contradictoria no es, desde ninguna interpretación, un medio de comprobación de valores a utilizar por la Administración.

Precisamente, como se argumenta en la sentencia del Tribunal Supremo de 7 de diciembre de 2011, tras la modificación de la Ley General Tributaria por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, “-entre otras cuestiones, provocó la modificación del artículo 57 de la Ley General Tributaria, excluyendo la tasación pericial contradictoria de entre los aludidos medios de comprobación de valores y pasando a considerarla como un medio de impugnación de una comprobación de valores-”. Doctrina que ha recogido el propio Tribunal Económico Administrativo Central en su Resolución de 9 de octubre de 2014: que la tasación pericial contradictoria es, en su actual regulación, un medio de impugnación de una comprobación de valores acordada por la aplicación de los medios enumerados en el apartado 1 (se refiere al artículo 57 Ley General Tributaria).

Con independencia de que el cambio cualitativo de la tasación pericial contradictoria, que pasó de ser un medio de comprobación a un medio de impugnación y de corrección del valor, no mediante la modificación de la Ley General Tributaria de 2003 por la de 2006, sino por el tránsito de la derogada ley de 1963 a la primera versión de la vigente de 2003, no cabe duda de que esa mutación jurídica tiene importantes consecuencias en la consideración del supuesto objeto de tratamiento por la presente modificación normativa.

El artículo 160, apartado 3, del Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, exige que la propuesta de valoración resultante de la comprobación de valores, cualquiera que sea el medio utilizado de entre los enumerados en el citado artículo 57 de la Ley General Tributaria, deberá ser motivada. Y, a continuación (letras a) a c) del precepto) enumera los extremos que deberán contener las propuestas de valoración en los siguientes casos: a) en la estimación por referencia a los valores que figuren en registro oficiales de carácter fiscal; b) en la utilización de precios medios de mercado; y c) en los dictámenes de peritos, que evidentemente se corresponde con la terminología del medio de comprobación de la letra e) del artículo 57.1 de la Ley General Tributaria (dictamen de peritos de la Administración), y no con la tasación pericial contradictoria.

En definitiva, que la exigencia de “parametrización” específica de cómo ha de ser la motivación en los medios de comprobación de valor por parte de la Administración y del resto de requisitos formales no los inscribe, la legislación general tributaria, en el procedimiento de tasación pericial contradictoria.

Resulta, pues, evidente, que estos requisitos técnicos de motivación no se trasladan a la regulación de la tasación pericial contradictoria, contenida en los artículos 161 y 162 del citado Reglamento, por cuanto no se trata de un dictamen emitido por un perito de la Administración, sino por un técnico profesional ajeno a la Administración que se sitúa en una posición dirimente entre las dos partes. En consecuencia, la normativa tributaria se limita a decir que la liquidación correspondiente tomará la valoración que resulte de la tasación efectuada, sin que pueda efectuarse una nueva comprobación de valor por la Administración tributaria sobre los mismos bienes o derechos y, en su caso, sin que pueda promoverse nuevamente la tasa-



ción pericial contradictoria. Bien entendido que este concepto de Administración tributaria se refiere tanto a los órganos de gestión como a los órganos de revisión.

Sin embargo, la interpretación del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Aragón (en adelante TEARA) es justamente la inversa: entra en cuestiones técnicas para las que, según reconoce dicho órgano en aplicación de la doctrina del Tribunal Supremo (TS) y del Tribunal Económico-Administrativo Central (en adelante TEAC), carece de competencia, para después aplicar directamente, mediante una extensión injustificada, un requisito previsto para el dictamen de peritos de la Administración a la valoración del perito tercero de la tasación pericial contradictoria, como es la motivación específica y parametrizada a la que antes se ha hecho alusión. De hecho, numerosas resoluciones del TEARA inciden en este supuesto error, motivo que ha suscitado la impugnación de sus resoluciones por esta Administración ante el Tribunal Superior de Justicia de Aragón.

Tanto la doctrina tanto del TS como la del TEAC son claras a este respecto. La doctrina del TEAC, respecto al contenido de las valoraciones efectuadas por el perito tercero en los procedimientos de tasación pericial contradictoria, establece que corresponde a los órganos económico-administrativos revisar, en su caso, los requisitos formales que debe reunir toda tasación (nombramiento del perito, plazo, identificación de los bienes y adecuación de la valoración a su naturaleza, motivación, etc.), sin que, por el contrario, puedan ser objeto de revisión los criterios técnicos utilizados por el perito tercero como fundamento de su valoración, puesto que no tendría sentido que se pudiera dejar sin efecto la tasación efectuada por un técnico independiente, objetivo e imparcial, al que ambas partes, Administración tributaria y contribuyente, se han sometido. En este sentido, la Resolución de 12 de mayo de 2011, del TEAC señalaba: "...en el procedimiento de tasación pericial contradictoria, la valoración se efectúa por un técnico objetivo, imparcial e independiente, al que ambas partes, Administración y contribuyente, se han sometido, debiendo recordarse aquí, una vez más, que el procedimiento de tasación pericial contradictoria constituye en sí mismo la máxima garantía para los interesados en relación a la comprobación de valores, dada la profesionalidad, independencia y objetividad de los peritos designados, gozando el dictamen del tercer perito de naturaleza dirimente, como ha reconocido el Tribunal Supremo en su sentencia de 11 de abril de 2000, no pudiendo, en consecuencia este Tribunal, entrar a analizar los criterios técnicos utilizados en el tercer informe, sino limitarse al examen del cumplimiento de los requisitos formales y procedimentales llevados a cabo en el mismo...".

Sin embargo, como resultado de los recursos presentados por esta Administración contra las resoluciones del TEARA ante el Tribunal Superior de Justicia de Aragón (TSJA), este órgano jurisdiccional ha comenzado a dictar sentencias en las que adopta una posición intermedia (o equidistante) entre el criterio de la Dirección General de Tributos y el del TEARA, cual es la de exigir la emisión de un nuevo informe debidamente motivado (aludiendo a criterios técnicos de traslación de precios en la adopción de testigos para la valoración), pero sin exigir la adecuación del mismo a los requisitos reglamentarios previstos para los informes emitidos por los peritos de la Administración.

Esta solución, no obstante, y sin cuestionar su acierto u oportunidad, conlleva graves problemas administrativos para la gestión tributaria, dado que se anula la comprobación de valor, se ordena la retroacción del procedimiento a dicho momento y se requiere la emisión de nueva valoración. La valoración efectuada por perito tercero, en el procedimiento de tasación pericial contradictoria, está sujeta a unos trámites especiales, en cuanto a plazos y al desembolso de los honorarios (con independencia de quién deba hacerse cargo de los mismos) que requieren el depósito previo de los mismos. El problema es que la exigencia, por vía administrativa o judicial, de un nuevo informe de valoración al perito tercero, que actúa como profesional particular sin sujeción especial a la Administración, puede provocar la negativa de éste a realizar el nuevo informe una vez satisfechos los honorarios, o que éste exija la satisfacción de nuevos honorarios por subsanar su primer informe en el sentido indicado por los órganos de revisión administrativa o judicial. Esta presunta negativa o esta supuesta exigencia de nuevos honorarios, a los que no puede hacer frente la Administración, implicaría reabrir un nuevo procedimiento con nueva designación de otro perito tercero distinto, nuevo depósito de honorarios, etc., con los consiguientes perjuicios ocasionados tanto a la Administración como al contribuyente.

En consecuencia, si la valoración de un perito tercero fuera cuestionada por un órgano administrativo de revisión o por el correspondiente órgano jurisdiccional, en razón de su falta de motivación o por cualquier otro defecto de índole técnica, ordenando la retroacción del procedimiento y la emisión de un nuevo informe de valoración debidamente motivado y/o subsanado de los defectos indicados, la norma debe obligar al perito designado a adecuar su informe al pronunciamiento del órgano competente en un plazo determinado desde que sea



requerido para ello por la Dirección General de Tributos. Precizando que esta nueva valoración, o las posteriores que fueran requeridas por el mismo motivo, no devengarán nuevos honorarios. Asimismo, la negativa del perito a efectuar la adecuación de su informe implicará las consecuencias previstas en el apartado 3 del artículo 211-4 del texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, sin perjuicio de las responsabilidades profesionales que pudieran exigírsele en el ámbito correspondiente.

En el procedimiento de elaboración de la presente norma se ha llevado a cabo un proceso de consulta y participación de las corporaciones profesionales (ingenieros, arquitectos, aparejadores, economistas, titulados mercantiles) que pudieran verse afectadas por la modificación normativa, algunas de cuyas propuestas y sugerencias se han tenido en cuenta en el momento de redacción de la norma.

Asimismo, en el ejercicio de la correspondiente iniciativa reglamentaria se han observado los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia a los que se refiere el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, en tanto que la presente norma persigue un objetivo de interés general, mediante medidas proporcionadas al fin propuesto, habiéndose llevado a cabo un proceso de consulta y participación de los sectores afectados, se integra completamente en la normativa de referencia, y facilita la eliminación de trámites innecesarios para la Administración tributaria y los obligados tributarios. Además, en garantía de los principios de seguridad jurídica y de transparencia, la presente modificación, incorporada al texto de la orden que modifica, será objeto de publicación, además de en el boletín oficial correspondiente, en el portal de tributos de la página web del Gobierno de Aragón, junto al resto de la normativa tributaria aplicable.

El artículo 1.1.h) del Decreto 311/2015, de 1 de diciembre, del Gobierno de Aragón, por el que se establece la estructura orgánica del Departamento de Hacienda y Administración Pública, atribuye al mismo “el ejercicio de las competencias que correspondan a la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos y de aquellos tributos propios cuya gestión tenga encomendada”.

Por todo ello, dispongo:

Artículo único. Modificación de la Orden HAP/642/2016, de 15 de junio, por la que se establecen los requisitos mínimos de los informes de los peritos terceros y se aprueban los honorarios estandarizados de los mismos en las tasaciones periciales contradictorias.

Se modifica el apartado 2 del artículo 4 de la Orden HAP/642/2016, de 15 de junio, por la que se establecen los requisitos mínimos de los informes de los peritos terceros y se aprueban los honorarios estandarizados de los mismos en las tasaciones periciales contradictorias, con la siguiente redacción:

“2. Si un órgano económico-administrativo de revisión, o el correspondiente órgano jurisdiccional, acordase que la valoración de un perito tercero tuviera que ser corregida, subsanada o completada en razón de su falta de motivación o por cualquier otro defecto de índole técnica o procedimental, ordenando la retroacción del procedimiento y la emisión de un nuevo informe de valoración debidamente motivado y/o subsanado de los defectos indicados, el perito designado estará obligado a adecuar su informe al pronunciamiento del órgano competente en el plazo de quince días desde que sea requerido para ello por la Dirección General de Tributos. Esta nueva valoración, o las posteriores que fueran requeridas por el mismo motivo, no devengarán nuevos honorarios.

La negativa del perito a efectuar la adecuación de su informe implicará las consecuencias previstas en el apartado 3 del artículo 211-4 del texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, sin perjuicio de las responsabilidades profesionales que pudieran exigírsele en el ámbito correspondiente”.

Disposición final única. *Entrada en vigor.*

La presente orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el “Boletín Oficial de Aragón”.

Zaragoza, 16 de enero de 2018.

**El Consejero de Hacienda
y Administración Pública,
FERNANDO GIMENO MARÍN**