

Tribunal Económico-Administrativo Central. Comentario a la Resolución 01515/2017 de 27/09/2018

Procedimiento de recaudación. Responsabilidad solidaria del art. 42.2.a) de la LGT. Alcance de la responsabilidad.

Unidad resolutoria: Vocalía Duodécima

En los casos de responsabilidad solidaria del art. 42.2.a) de la LGT, en los que la Administración hubiera aceptado la valoración de los bienes dada por las partes, será este importe el que deba tenerse en cuenta para fijar el alcance de la responsabilidad que se declare. En el presente caso, la Administración aceptó la valoración del inmueble (ocultado/transmitido) fijada por las partes para la aportación no dineraria en la escritura de constitución de la sociedad y dicho valor debe entenderse neto de cargas y gravámenes. No está justificada, por tanto, la posición del TEAR que interpreta que dicho valor debe minorarse en el importe de las cargas y gravámenes. En cualquier caso, en opinión del TEAC, si dicho valor fue acordado por las partes y no fue cuestionado por la Administración, pues no inició comprobación de valor, y, dado que tampoco fue cuestionado por el responsable en el procedimiento de declaración de responsabilidad, será éste el que deba considerarse, sin que competa al TEAR modificar dicho valor.

Fundamentos de derecho

(...)

SEGUNDO. -

La cuestión controvertida consiste en determinar si en los casos en que la Administración tributaria haya aceptado la valoración dada por las partes a los bienes o derechos ocultados o transmitidos entre el deudor principal y el responsable solidario, será el importe de esa valoración el que deba tenerse en cuenta para establecer el alcance que corresponda a la responsabilidad solidaria del artículo 42.2.a) de la LGT que se declare.

(...)

En el supuesto de hecho examinado en el presente recurso la Administración tributaria tomó como valor del inmueble ocultado/transmitido el que habían fijado las partes para la aportación no dineraria en la propia escritura de constitución de la entidad ARI, SL, posibilidad contemplada por este Tribunal Central en la resolución de 30 de octubre de 2014 (RG 120/2014), anteriormente señalada. La Administración estaba de acuerdo con la valoración fijada por las partes, razón por la cual no realizó comprobación de valor alguna.

El valor fijado por las partes debe entenderse neto de las cargas y gravámenes que pudieran reducirlo, pues el artículo 63 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, relativo a las aportaciones no dinerarias, al señalar que *"en la escritura de constitución o en la de ejecución del aumento del capital social deberán describirse las aportaciones no dinerarias con (...) la valoración en euros que se les atribuya, (...)"* se está refiriendo al valor real, esto es, al que resulta después de haber tomado en cuenta todas aquellas circunstancias (cargas o gravámenes) que pudieran disminuirlo. Ello se infiere de lo dispuesto en los artículos 73 y siguientes de la citada norma, concernientes al régimen de responsabilidad por aportaciones no dinerarias en las sociedades de responsabilidad limitada y, en particular, de lo señalado en el artículo 73.3 que dispone que *"En caso de aumento del capital social con cargo a aportaciones no dinerarias, además*

de las personas a que se refiere el apartado primero, también responderán solidariamente los administradores por la diferencia entre la valoración que hubiesen realizado y el valor real de las aportaciones".

Siendo, por tanto, el valor a atribuir a la aportación no dineraria el valor real de la misma, neto, por tanto, de cargas o gravámenes que pudieran reducirlo, este Tribunal Central considera injustificada la afirmación del TEAR que presupone que el valor fijado por las partes en la escritura pública debe reducirse como consecuencia del conjunto de cargas y gravámenes que pesan sobre el inmueble. Ninguna razón esgrime el TEAR para concluir que en el proceso de valoración que ha finalizado en el valor fijado por las partes y aceptado por la Administración no se han tenido en cuenta todas aquellas circunstancias, cargas o gravámenes que, pesando sobre el inmueble, pudieran disminuir su valor. La postura del TEAR parece sugerir que tales cargas y gravámenes no eran conocidas por las partes intervinientes en la operación en el momento de formalizar ésta ni tampoco por la Administración, consideración inaceptable si se tiene presente que en la propia escritura de constitución de la sociedad ARI, SL se señalan las cargas que en ese momento gravan el inmueble aportado y que vienen a coincidir con las que relaciona el TEAR en su resolución. Debe concluirse, por tanto, que la afirmación del TEAR de que la valoración fijada por las partes no había tomado en consideración todas aquellas circunstancias determinantes de una posible reducción de valor no está acreditada.

Pero es que incluso aceptando, a efectos meramente dialécticos, que la valoración del inmueble ocultado/transmitido fijada por las partes no hubiera tomado en cuenta las cargas o gravámenes que hubieran podido reducirla, debe tenerse presente que fue aceptada por la Administración que, por lo tanto, no realizó comprobación de valor alguna. Ni la Administración cuestionó el valor fijado por las partes ni el declarado responsable se desdijo de él en el procedimiento de declaración de responsabilidad. En este sentido, conviene precisar que si bien éste último no tenía derecho a la tasación pericial contradictoria en la medida en que no existió comprobación de valor por la Administración, nada le impedía –si consideraba que el valor fijado en la escritura para el inmueble ocultado/transmitido no se correspondía con el real por existir cargas o gravámenes no tenidos en cuenta- alegar y aportar en el procedimiento de declaración de responsabilidad las pruebas oportunas para desvirtuar el valor declarado previamente en la escritura, cosa que, sin embargo, no hizo. Tampoco en la reclamación económico-administrativa intentó el reclamante desvirtuar el valor fijado por las partes.

Así las cosas, este Tribunal Central considera que siendo la valoración del inmueble ocultado/transmitido una cuestión pacífica para la Administración y el interesado en el procedimiento de declaración de responsabilidad y en la propia vía económico-administrativa, no entraba dentro de las competencias revisoras del TEAR la determinación de aquélla. Ni el TEAR podía suplantar la voluntad de las partes para fijar el valor del inmueble ni podía invadir la competencia reconocida a la Administración de aceptar tal valor. Como ya dijimos en la resolución de 30 de octubre de 2014 (RG 120/2014), anteriormente citada, y en la RG (2579/2014) de la misma fecha, la actuación de comprobación del valor de los bienes a los que puede extenderse la responsabilidad en los casos del artículo 42.2 de la LGT, no debe considerarse como una actuación obligatoria para la Administración, pues ésta puede aceptar el valor fijado por las partes a los bienes ocultados/transmitidos. La postura del TEAR es contraria a este criterio en la medida en que impide a la Administración aceptar el valor declarado por las partes y le insta a realizar necesariamente una comprobación de valor de los bienes. Contrariamente a lo que sostiene el TEAR, la Administración no estaba obligada a tomar en consideración las posibles cargas y gravámenes que pudieran reducir el valor de los bienes, circunstancias éstas que habrían de apreciarse, en su caso, si la Administración hubiera realizado una comprobación de valor, pero no si se limitó a aceptar el valor fijado por las partes a los bienes ocultados/transmitidos.