

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ093184

### TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 29 de abril de 2024

Vocalía 4.ª

R.G. 1366/2022

#### SUMARIO:

**Procedimiento de gestión. Procedimientos de gestión tributaria en la Ley 58/2003. Caducidad del procedimiento de comprobación de valores.** En el caso que nos ocupa, la primera actuación que se notifica a la contribuyente, el 5 de febrero de 2020, es la relativa al inicio del procedimiento de comprobación limitada mediante propuesta de liquidación y valoración notificada conjuntamente, en la que se hace constar que la Administración tributaria inicia procedimiento de comprobación limitada, en cuyo seno, y en virtud del art. 159.1.b) del RD 1065/2007 (RGAT), se realiza actuación de comprobación de valores.

Sin embargo, la interesada alega que el procedimiento de comprobación de valores ha de entenderse iniciado en la fecha en la que se emiten los informes de valoración por el perito de la Administración, existiendo un desfase temporal muy amplio entre la emisión de los mismos y la notificación formal del inicio del procedimiento gestor.

Pues bien, el Tribunal Supremo ha fijado como doctrina jurisprudencial que desde que solicita un dictamen de peritos para verificar el valor del bien, la Administración ha iniciado un procedimiento de comprobación de valores, pues tales actuaciones han de tener un cauce procedimental y en ese momento se deberá notificar la incoación del procedimiento al interesado. En tal sentido, en palabras del Alto Tribunal, desde que la Administración tributaria solicita el dictamen a través de una de sus unidades, donde se encuadra el perito que emite el dictamen, se están realizando actuaciones para comprobar el valor de los bienes inmuebles y, en consecuencia, se ha iniciado el procedimiento sin que pueda producirse un diferimiento del efecto iniciador, a efectos del cómputo del plazo de caducidad del procedimiento, a la fecha de otro acuerdo, este formal, de incoación y propuesta de liquidación -véase STS, de 1 de marzo de 2024, recurso nº 7146/2022 (NFJ092387)-.

A la vista de la precitada doctrina jurisprudencial fijada por el Alto Tribunal, centrándonos en el caso que nos ocupa, ha de darse a la solicitud de los informes de valoración de las fincas efectuada por la Administración Tributaria el carácter iniciador del procedimiento de comprobación limitada en cuyo seno se efectúa la actuación de comprobación de valores. Dichos informes están fechados en los días 29 de septiembre de 2016 y 9 de abril de 2018 y fundamentan la propuesta de liquidación y valoración con la que se notifica el inicio formal del procedimiento de comprobación limitada en fecha 5 de febrero de 2020.

Habiéndose dictado la liquidación provisional en fecha 9 de marzo de 2020, cuya notificación a la obligada tributaria se produjo en fecha 3 de junio de 2020, es claro que a esta fecha se ha superado el plazo máximo de seis meses del que estaba dotada la Administración para concluir el procedimiento gestor, habiéndose producido la caducidad del mismo. **(Criterio 1 de 1)**

#### PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 66, 67, 104, 134, 137 y 139.  
RD 1065/2007 (RGAT), art. 159.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la Resolución de 28 de octubre de 2021, con número de referencia ...6/2021 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, por la que se confirma la liquidación ...46, en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

##### Primero.

El día 07/12/2021 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 07/12/2021 contra la Resolución de 28 de octubre de 2021, con número de referencia 18-01406-2021 del Tribunal Económico-

Administrativo Regional de Andalucía. La misma confirma la liquidación ...46, en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, expediente EXPCOMPGEST-EH-...-2020/....

## Segundo.

En fecha **3 de enero de 2016** fallece D. **Axy**, habiendo otorgado testamento con fecha ... de 1991, en el que nombra heredera universal a su única hija Dña. **Bxs**, sustituida vulgarmente por sus descendientes.

## Tercero.

El día **30 de junio de 2016** se presenta autoliquidación en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por la interesada en este procedimiento, procediendo a ingresar una cuota que asciende a 63.617,42 euros.

## Cuarto.

En fecha **5 de febrero de 2020** se notifica el inicio del procedimiento de comprobación limitada COMPGEST-EH...-2020/..., notificándose la propuesta de liquidación y valoración conjuntamente. El objeto del procedimiento es comprobar el valor de los bienes así como el ajuar doméstico.

## Quinto.

Se notifica liquidación provisional en fecha **3 de junio de 2020**, de la que resulta una cuota tributaria pendiente de ingreso de 269.199,56 euros incluyendo intereses de demora. En dicha liquidación provisional se procede a modificar la valoración efectuada a cincuenta fincas rústicas situadas en las provincias de ... y ... .

## Sexto.

Se interpone recurso de reposición en fecha **30 de junio de 2020**, cuya desestimación se notifica el día **3 de diciembre de 2020**.

## Séptimo.

En fecha **21 de diciembre de 2020** se interpone reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico -Administrativo Regional de Andalucía, alegando entre otros aspectos, la falta de motivación de las valoraciones efectuadas. El pasado **28 de octubre de 2021** el Tribunal Económico- Administrativo Regional de Andalucía desestima las pretensiones de la recurrente (RG: 18-01406-2021), en los siguientes términos:

*" (...)SÉPTIMO.- En el presente caso, se ha actuado conforme al medio de valoración del citado art. 57.1.c) de la Ley General Tributaria, aplicando el precio medio de mercado que figura en el Anexo II de la Orden de 25/05/2015 (BOJA del 2 de Junio de 2015) para el municipio donde se ubica el terreno rústico.*

*La parte reclamante señala que no cabe la utilización del medio antes mencionado pues no existen las referencias catastrales ...0JA, ...0JD y ...0YW señaladas en el informe de valoración, y ciertamente se observa el error de la omisión de la letra "A" después de quinto dígito. Sin embargo, dichos informes se remitieron junto con la propuesta de liquidación señalando correctamente la referencia catastral y en la liquidación se hace mención a la ratificación en las valoraciones señaladas en dichos informes por lo que no se aprecia indefensión; además, se puede identificar claramente dichas cifras con las referencias catastrales señaladas por el reclamante en su declaración mod 660, por lo que dicho error que solo es material. El valor real, resulta, pues de la estricta aplicación de las normas legales indicadas, por lo que el acuerdo por el que se determina el mismo ha de ser considerado suficientemente motivado."*

## Octavo.

El día 07/12/2021 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 07/12/2021 contra la Resolución de 28 de octubre de 2021, con número de referencia 18-01406-2021 del Tribunal Regional Económico-Administrativo Regional de Andalucía, en la que en esencia alega que se ha producido la caducidad del procedimiento de comprobación de valores de las fincas incardinado dentro del procedimiento de comprobación limitada, falta de motivación de las valoraciones, falta de individualidad, incumplimiento de los requisitos exigidos por la normativa, impropiedad de la aplicación de la Orden de 25 de Mayo de 2015, por la que se aprueban los

precios medios en el mercado para estimar el valor real de determinados bienes rústicos, radicados en la Comunidad Autónoma de Andalucía, así como notificación no válida.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

### Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

La conformidad a Derecho del acto impugnado.

### Tercero.

En primer lugar, en lo que respecta a la caducidad del procedimiento de comprobación limitada relativo al incremento de valor que se produce en el patrimonio de Dña. **Bxs** como consecuencia de la herencia recibida por el fallecimiento de su padre D. **Axy**, en cuyo seno se sustancia como actuación concreta comprobación de valores, ha de destacarse:

Que en virtud del artículo 134 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), relativo a la práctica de comprobación de valores:

**"1. La Administración tributaria podrá proceder a la comprobación de valores de acuerdo con los medios previstos en el artículo 57 de esta ley, salvo que el obligado tributario hubiera declarado utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los citados medios. El procedimiento se podrá iniciar mediante una comunicación de la Administración actuante o, cuando se cuente con datos suficientes, mediante la notificación conjunta de las propuestas de liquidación y valoración a que se refiere el apartado 3 de este artículo. El plazo máximo para notificar la valoración y en su caso la liquidación prevista en este artículo será el regulado en el artículo 104 de esta ley. [...]**

**3. Si el valor determinado por la Administración tributaria es distinto al declarado por el obligado tributario, aquélla, al tiempo de notificar la propuesta de regularización, comunicará la propuesta de valoración debidamente motivada, con expresión de los medios y criterios empleados. Transcurrido el plazo de alegaciones abierto con la propuesta de regularización, la Administración tributaria notificará la regularización que proceda a la que deberá acompañarse la valoración realizada. Los obligados tributarios no podrán interponer recurso o reclamación independiente contra la valoración, pero podrán promover la tasación pericial contradictoria o plantear cualquier cuestión relativa a la valoración con ocasión de los recursos o reclamaciones que, en su caso, interpongan contra el acto de regularización."**

Por otro lado, el artículo 104.1 de la LGT en lo que respecta a los plazos de resolución y los efectos de la falta de resolución expresa, precisa:

**"1. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga previsto en la normativa comunitaria europea. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses."**

El plazo se contará:

**a) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio.**

**b) En los procedimientos iniciados a instancia del interesado, desde la fecha en que el documento haya tenido entrada en el registro del órgano competente para su tramitación. Queda excluido de lo dispuesto en este**

apartado el procedimiento de apremio, cuyas actuaciones podrán extenderse hasta el plazo de prescripción del derecho de cobro".

Finalmente, el art. 159.b) del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, que aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (en adelante RGAT) dispone:

**"1. La comprobación de valores también podrá realizarse como una actuación concreta en alguno de los siguientes procedimientos:**

- a) Procedimiento iniciado mediante declaración.
- b) Procedimiento de comprobación limitada.
- c) Procedimiento de inspección.[...]

3. Cuando la comprobación de valores se realice conforme a lo previsto en el apartado 1 anterior, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 134 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en la subsección siguiente de este reglamento, salvo lo relativo al plazo máximo de resolución, que será el del procedimiento que se esté tramitando."

Pues bien, en este caso la comprobación de valores se está tramitando como actuación concreta dentro del procedimiento de comprobación limitada, luego habrá de respetarse lo dispuesto para procedimiento de comprobación limitada en lo que respecta al plazo máximo de resolución.

En relación a los procedimientos de comprobación limitada, el artículo 137 de la LGT, relativo a su iniciación, establece:

*"1. Las actuaciones de comprobación limitada se iniciarán de oficio por acuerdo del órgano competente.*

*2. El inicio de las actuaciones de comprobación limitada deberá notificarse a los obligados tributarios mediante comunicación que deberá expresar la naturaleza y alcance de las mismas e informará sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.*

**Cuando los datos en poder de la Administración tributaria sean suficientes para formular la propuesta de liquidación, el procedimiento podrá iniciarse mediante la notificación de dicha propuesta."**

Asimismo, el artículo 139.1 de la LGT en lo que respecta a la terminación del procedimiento de comprobación limitada:

*"1. El procedimiento de comprobación limitada terminará de alguna de las siguientes formas:*

- a) *Por resolución expresa de la Administración tributaria, con el contenido al que se refiere el apartado siguiente.*
- b) *Por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el art. 104 de esta ley sin que se haya notificado resolución expresa, sin que ello impida que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.*
- c) *Por el inicio de un procedimiento inspector que incluya el objeto de la comprobación limitada."*

En el caso que nos ocupa, la primera actuación que se notifica a la ahora reclamante, el 5 de febrero de 2020, es la relativa al inicio del procedimiento de comprobación limitada mediante propuesta de liquidación y valoración notificada conjuntamente, en la que se hace constar que la Administración Tributaria inicia procedimiento de comprobación limitada, en cuyo seno, y en virtud del art. 159.b) del RGAT, se realiza actuación de comprobación de valores.

Sin embargo, la interesada alega que el procedimiento de comprobación de valores ha de entenderse iniciado en la fecha en la que se emiten los informes de valoración por el perito de la Administración, existiendo un desfase temporal muy amplio entre la emisión de los mismos y la notificación formal del inicio del procedimiento gestor.

#### Cuarto.

Sentado lo precedente, ha de destacarse en este punto la reciente doctrina jurisprudencial establecida por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 1 de marzo de 2024 (Recurso de casación núm. 7146/2022) por la cual se aclara el carácter iniciador del procedimiento de comprobación de valores de la solicitud de un dictamen pericial por

la Administración Tributaria a través de una de las unidades de la misma Administración y de forma previa al inicio formal del procedimiento de comprobación. Se determina lo siguiente en su Fundamento de Derecho Séptimo:

*"La cuestión de interés casacional suscitada es semejante a la planteada en el auto de 30 de marzo de 2022 (rec. cas. 5968/2021), a que hace referencia la sentencia objeto del presente recurso. Esta cuestión fue resuelta en las sentencias de esta Sala y Sección del Tribunal Supremo 295/2023, 296/2023, 297/2023 y 298/2023, de 8 de marzo (rec. 5810/2021; rec. 5955/2021; rec. 5968/2021- y rec. 5970/2021, respectivamente), así como en la STS 721/2023, de 29 de mayo de 2023 (rec. 6746/2021) en las que se desestiman pretensiones idénticas del Principado de Asturias, contra las sentencias del TSJ de Asturias que, en aquellos litigios, declararon la caducidad de los procedimientos de comprobación limitada en las que también se planteó si actuaciones de comprobación de valores sobre bienes que radiquen fuera de su territorio de la Administración tributaria competente, realizadas mediante colaboración solicitada a los servicios de gestión tributaria de otras Comunidades Autónomas, comportan la iniciación del procedimiento.*

*En dichas sentencias, se fijó como doctrina jurisprudencial que la actuación administrativa con trascendencia "ad extra" como es la solicitud de comprobación de valores cursada a otra Administración, excede del propio ámbito interno de la Administración actuante, y tiene el carácter de acto iniciador del procedimiento, en este caso de comprobación limitada.*

*Y se precisó que estas conclusiones se limitaban a los casos examinados donde la solicitud de informe se había cursado a otra Administración diferente, y no deberían ser trasladadas miméticamente a otros casos, los más frecuentes por otra parte, en los que la actuación de la Administración se produce en su propio ámbito interno, por el procedimiento de comprobación de valores, lo que requería, dijimos entonces, de un examen específico de lo dispuesto en el art. 134.1º, segundo párrafo LGT, que establece que el procedimiento de comprobación de valores se podrá iniciar mediante una comunicación de la Administración actuante o, cuando cuente con datos suficientes, mediante la notificación de la propuesta de liquidación y valoración a que se refiere el apartado 3 de este artículo.*

***En este litigio se nos plantea una situación análoga a la entonces examinada, si bien la actuación de la Administración se produce en su ámbito interno, mediante la solicitud de un dictamen de perito de la Administración, en fecha que no consta, pero muy anterior en el tiempo al de la notificación de la iniciación del procedimiento con la propuesta de liquidación, realizada el 26 de marzo de 2012, sobre la base del dictamen emitido por el perito de la Administración el 22 de julio de 2011.***

*(...)*

*Por tanto, desde que la Administración tributaria solicita un informe de valoración a través de una de sus unidades, donde se encuadra el perito que emite el dictamen, se realizan actuaciones para comprobar el valor de los bienes inmuebles y, en consecuencia, se ha iniciado el procedimiento de comprobación de valores, sin que pueda producirse un diferimiento del efecto iniciador, a efectos del cómputo del plazo de caducidad del procedimiento, a la fecha de otro acuerdo, este formal, de incoación y propuesta de liquidación.*

*Ciertamente la Administración podrá notificar conjuntamente la propuesta de liquidación y la valoración, posibilidad contemplada en el art. 134.1 LGT, si dispone de los datos necesarios para ello, pero no podrá practicar primero la comprobación que se deja pendiente de poner en conocimiento del interesado hasta que la Administración estime oportuno incoar el procedimiento, eludiendo así el cumplimiento del plazo para resolver. No tendría sentido, ya se ha dicho, que si la solicitud de informe no se produjera dentro del procedimiento, que el art. 103 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, de actuaciones tributarias, se atribuya a tal actuación el efecto de interrupción justificada del procedimiento, por todo el periodo transcurrido desde la remisión de la petición hasta que el órgano competente reciba los dictámenes. Si hay interrupción justificada es, simplemente, porque está dentro de procedimiento, pues en otro caso, resultaría indiferente a efectos del plazo máximo de duración de los procedimientos.*

*Por consiguiente, establecemos como doctrina jurisprudencial que desde que solicita un dictamen de peritos para verificar el valor del bien, la Administración ha iniciado un procedimiento de comprobación de valores, y en ese momento se deberá notificar la incoación al interesado.*

*Ello no impide que la Administración deba motivar ese acuerdo de inicio del procedimiento de comprobación para el cual se solicita el dictamen de peritos, pues las propias razones que hayan llevado a la Administración a considerar necesario ese dictamen deben de ser expuestas en el acuerdo de iniciación como motivación, que deberá ser la adecuada a esos efectos, en los términos requeridos en la jurisprudencia de esta Sala (STS de 23 de enero de 2023, rec. cas. 1381/2021, entre otras)."*

*El énfasis es de este Tribunal.*

Así las cosas, el Tribunal Supremo ha fijado como doctrina jurisprudencial que desde que solicita un dictamen de peritos para verificar el valor del bien, la Administración ha iniciado un procedimiento de comprobación de valores, pues tales actuaciones han de tener un cauce procedimental y en ese momento se deberá notificar la incoación del procedimiento al interesado. En tal sentido, en palabras del Alto Tribunal, desde que la Administración

Tributaria solicita el dictamen a través de una de sus unidades, donde se encuadra el perito que emite el dictamen, se están realizando actuaciones para comprobar el valor de los bienes inmuebles y, en consecuencia, se ha iniciado el procedimiento sin que pueda producirse un diferimiento del efecto iniciador, a efectos del cómputo del plazo de caducidad del procedimiento, a la fecha de otro acuerdo, este formal, de incoación y propuesta de liquidación.

A la vista de la precitada doctrina jurisprudencial fijada por el Alto Tribunal, centrándonos en el caso que nos ocupa, ha de darse a la solicitud de los informes de valoración de las fincas efectuada por la Administración Tributaria el carácter iniciador del procedimiento de comprobación limitada en cuyo seno se efectúa la actuación de comprobación de valores. Dichos informes están fechados en los días 29 de septiembre de 2016 y 9 de abril de 2018 y fundamentan la propuesta de liquidación y valoración con la que se notifica el inicio formal del procedimiento de comprobación limitada en fecha 5 de febrero de 2020.

Habiéndose dictado la liquidación provisional en fecha 9 de marzo de 2020, cuya notificación a la obligada tributaria se produjo en fecha 3 de junio de 2020, es claro que a esta fecha se ha superado el plazo máximo de seis meses del que estaba dotada la Administración para concluir el procedimiento gestor, habiéndose producido la caducidad del mismo.

## Quinto.

Una vez concluida la existencia de caducidad en el procedimiento tributario del que resulta la liquidación aquí impugnada, procede analizar las consecuencias jurídicas que de ello se derivan. Ha de acudir para ello, al artículo 104.5 de LGT que señala lo siguiente:

*"Producida la caducidad, ésta será declarada, de oficio o a instancia del interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones.*

*Dicha caducidad no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración tributaria, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción ni se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el apartado 1 del artículo 27 de esta ley.*

*Las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario".*

Lo más trascendente, por ello, es la cuestión referida a la prescripción del derecho de la Administración Tributaria a liquidar el impuesto. Habiéndose declarado la caducidad del procedimiento de gestión tributaria desarrollado para la regularización, todas las actuaciones producidas en el curso del mismo pierden su virtualidad interruptiva del plazo prescrito.

Teniendo en cuenta que se trata de un tributo que se devengó el 3 de enero de 2016 con el fallecimiento del causante D. **Axy** y que el plazo de prescripción del derecho de la Administración a liquidarlo (artículos 66 y 67.1 de la LGT) era de cuatro años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación, siendo tal plazo, en el ámbito del gravamen sucesorio, de seis meses a contar desde el día fallecimiento de acuerdo con el artículo 67. a) del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, resulta que habiendo perdido su virtualidad interruptiva las actuaciones realizadas en el marco del procedimiento gestor efectuado, ha prescrito el derecho de la Administración a liquidar el tributo.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo

## ACUERDA

ESTIMAR el presente recurso.

Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Públicas