
Vocalía 8ª 1151/2011

Marginal: 70077340

Número : 1151/2011

Sala : Vocalía 8ª

Unificación Criterio : SI

Fecha : 19-01-2011

RESUMEN :

TEXTO COMPLETO :

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba indicada (19/01/2012), vista la reclamación económico-administrativa interpuesta ante este Tribunal Central por **DOÑA A**, con NIF ..., con domicilio, a efecto de notificaciones, en ..., promovida contra acuerdo de liquidación provisional dictado por la Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de ... de la Delegación Especial de ..., de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el concepto Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2006 y cuantía de 536.540,69 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO:

La interesada en fecha 30 de junio de 2007 presentó autoliquidación del IRPF correspondiente al ejercicio 2006, declarando en la casilla 422 correspondiente a las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas a más de un año, el importe de 35.300,74 euros, de acuerdo con el siguiente detalle:

Referencia catastral

Fecha de transmisión(día,mes y año).....17/04/2006

Fecha de adquisición(día,mes y año).....10/05/1983

Valor de transmisión3.896.803,85 euros

| | |
|---|----------------------|
| Valor adquisición actualizado..... | 60.484,99 euros |
| Ganancia patrimonial obtenida..... | 3.836.318,86 euros |
| Parte de Ganancia susceptible de reducción | 3.801.018,12 euros |
| Nº años permanencia hasta 31-12-1994 | 12 |
| Reducción aplicable (dis. Trans. 9ª). | 3.801.018,12 euros |
| Ganancia patrimonial reducida | 35.300,74 euros |
| Ganancia patrimonial reducida no exenta.. |35.300,74 euros |

SEGUNDO:

En fecha 3 de septiembre de 2009, la Administración de ..., requirió a la interesada la presentación de la documentación siguiente al objeto de verificar que los datos de la declaración presentada coincidían con los datos que obran en poder de la Administración, siendo notificado mediante Servicio de Correos en fecha 6 de octubre de 2009 e iniciándose procedimiento de gestión tributaria de verificación de datos (expediente ...):

- Justificantes correspondientes para subsanar las discrepancias existentes entre lo declarado, como ganancia o pérdida patrimonial y los datos de que dispone la Administración por este concepto.

- Para la comprobación de la ganancia patrimonial declarada por transmisión del inmueble de referencia catastral ..., deberá aportar original y fotocopia de las escrituras de transmisión y adquisición del inmueble de referencia. Según la información facilitada en sus declaraciones adquirió el inmueble en fecha 10-05-1983 por 50.684,99 Euros, (valor actualizado 60.484,99 Euros). Según la información disponible en la administración en fecha 28 de enero de 2005, se formalizó un acta de protocolización del Proyecto de Reparcelación de ..., por lo que la finca se encontraría afectada al pago del coste del proyecto que le correspondiera, pudiendo constituir una mejora respecto del inmueble afectando al cálculo de la ganancia.

- Se solicita original y fotocopia de la escritura de protocolización mencionada.

TERCERO:

En fecha 16 de octubre comparece ante las oficinas de la Administración el representante autorizado de la interesada, y aporta la siguiente documentación, extendiéndosele la diligencia a

tal efecto:

- Escritura de compraventa de 7 de abril de 2006 con número de protocolo ...

- Acta de protocolización del Proyecto de reparcelación de fecha 28-11-2005 con número de protocolo ...

CUARTO:

La ganancia patrimonial declarada deriva de la transmisión de un solar sito en la calle ..., de ... con número de referencia catastral ...

El inmueble transmitido fue adquirido según datos obrantes en poder de la Administración, el 15 de febrero del año 2000. Inicialmente, el inmueble poseía una nave industrial con referencia catastral ...

El inmueble fue objeto de una reparcelación según consta en el acta de protocolización del proyecto de reparcelación del sector 2 de ...de ... de 28 de enero de 2005.

QUINTO:

En fecha 9 de diciembre de 2009 se le requiere nuevamente a la interesada en orden a que aporte documentación adicional relativa a:

- Justificantes de la adquisición del terreno sito en la calle ... de ...

- Justificantes de gastos inherentes a la adquisición del terreno (impuestos, notario, registro, entre otros).

-Escritura de obra nueva en construcción de la nave sita en ... de fecha 15 de febrero de 2000.

- Justificantes de gastos asociados a la obra nueva.

- Documentación justificativa de la indemnización obtenida como consecuencia del derribo de la nave sita en la calle ...

- Justificación del pago realizado como cuota provisional asignada en la reparcelación del solar sito en ... como costes de reparcelación.

En fecha 21 de diciembre comparece el representante autorizado de la interesada y se extiende diligencia de la documentación aportada.

De conformidad con la misma, la contribuyente transmitió el 7 de abril de 2006 la participación indivisa de 14,29% de la finca resultante ..., consistente en un solar edificable de ... metros cuadrados, con referencia catastral ... situado en el término municipal de ..., sector 2 del Plan de mejora urbana de ... Pertenece a la contribuyente por subrogación real en virtud del acta de protocolización del Proyecto de Reparcelación de ... de ... otorgada ante el Notario D. ... el 28 de enero de 2005. El precio de la compraventa resultó de la cantidad de ... euros.

La finca fue adquirida por herencia por fallecimiento de su padre el ... de 1983 y se le asignó como valor en escritura un precio de 8.440.000 pesetas. Posteriormente, en fecha 15 de febrero de 2000, se construyó un edificio que constituía una nave industrial y cuyo valor, según la declaración de obra nueva en construcción fue de 120.202,42 euros recogida en escritura otorgada ante el Notario D. ...

El inmueble fue objeto de una reparcelación según consta en el acta de protocolización del proyecto de reparcelación del sector 2 de la ... de ... de 28 de enero de 2005.

Por lo que se refiere a las particularidades de la reparcelación el acta manifiesta que:

"La edificación existente ha de ser objeto de demolición por ser incompatible con el planteamiento urbanístico. "

En el texto del proyecto, a su vez, se valoran y adjudican las cargas y gastos que corresponden a los adjudicatarios del suelo, distinguiendo entre costes de urbanización y reparcelación. A **Doña. A** se le atribuye una cuota de liquidación provisional de dichos gastos por importe de 50.140,74 euros.

Por último, los efectos de la reparcelación consisten, según el acta en:

- Cesión del derecho al municipio con pleno dominio y libre de cargas
- Subrogación, con plena eficacia real de las antiguas parcelas en las nuevas.

En ese momento las titularidades existentes sobre las parcelas antiguas se entienden referidas, sin solución de continuidad a las correlativas fincas resultantes, en su mismo estado y condiciones.

- Afectación real de las parcelas adjudicadas al cumplimiento de las cargas y pago de los gastos inherentes a la reparcelación.

SEXTO:

Con fecha 10 de marzo de 2010 se notifica a la interesada, después de declararse la caducidad del procedimiento anterior, propuesta de liquidación provisional por el concepto y ejercicio citados de la que resultaba un total a ingresar de 447.786,88 euros (expediente ...). En esencia, la razón de dicha propuesta de liquidación provisional consistía en las siguientes diferencias:

La transmisión del terreno urbanizado con referencia catastral ..., situado en el término municipal de ... de ..., supone la existencia de ganancia al producir variaciones en el valor del patrimonio de la interesada puestas de manifiesto con ocasión de alteraciones en la composición de aquel (artículo 31 del texto refundido de la Ley del IRPF).

En la citada propuesta se hace constar:

"De acuerdo con la información obrante en poder de la Administración, los parámetros edificatorios de la parcela resultante establecidos por el Proyecto de reparcelación son los siguientes:

Ordenación: volumetría específica

Ocupación máxima: 650,25 m² (27%)

Edificabilidad: 14.306 m² (5,936 m²t/1m²s)

Usos: oficinas y terciario

Altura máxima fachada: + 93,20 m

Altura máxima cubierta: + 59,50 m

Nº de plantas: 22

El factor determinante, en el caso que nos ocupa y del que se deriva la ganancia patrimonial, es la variación en la calificación del suelo y, en consecuencia, en su potencial edificatorio y por tanto su valor.

El Consorcio para la reforma de ... de ... de ... tuvo como finalidad la reforma de los terrenos del entorno de ..., en el ámbito denominado Para ello se tramita el Plan de mejora urbana del Sector 2, aprobado definitivamente por la Comisión Territorial de Urbanismo. de ... el 15 de octubre de 2003 y cuya ejecución se lleva a cabo mediante un Proyecto de reparcelación, modalidad cooperación.

Dicho Proyecto de reparcelación se aprobó definitivamente el 7 de julio de 2004 y se formalizó en Acta de protocolización del Proyecto de reparcelación el 28 de enero de 2005.

Es el mencionado Proyecto de Reparcelación el que, en aplicación de un justo reparto de cargas y beneficios asigna como nueva parcela resultante la participación indivisa del 14,29% de la parcela Igualmente el proyecto asigna una cuota de liquidación provisional en los costes de la operación urbanística que se valoran, a cuenta de la liquidación definitiva, en 50.140,74 €, de los que sólo constan como abonados 22.556,77 €, si bien, tal y como figura en la escritura de compraventa, le son abonados a la transmitente por el nuevo adquirente en el acto de compraventa.

Es esta operación urbanística la que genera la mejora del suelo, dotando de nuevo contenido al solar, que pasa de ser un suelo de uso industrial a un suelo de uso oficinas y terciario en un enclave significativo del municipio, por su proximidad a ... y ubicación en una de las principales vías de acceso a

la misma.

El valor de la ganancia patrimonial experimentada por el solar vendrá puesto de manifiesto, por tanto, en un estudio comparativo de los valores de mercado del suelo antes de la aprobación del Proyecto de Reparcelación y en la fecha de la transmisión, y en sus dos condiciones de uso: suelo industrial - suelo de oficinas. Será este estudio comparativo el que revele la mejora producida por la operación urbanística desarrollada, que confiere las nuevas cualidades y características urbanísticas y edificatorias en las que reside el incremento de valor del suelo.

Para ello será necesario establecer el valor de mercado del suelo con anterioridad a la aprobación del Proyecto de Reparcelación. A estos efectos se considera adecuado el valor adjudicado al solar, sin construcción, en el dictamen de D. ..., (aportado por la contribuyente en un procedimiento anterior) según el que, para el "primer trimestre del año 2005, en

que se protocolizó el Proyecto de Reparcelación, los valores de los solares industriales en ..., según los indicadores inmobiliarios del Estudio de Precios y Rentas Medias elaborado por la consultora inmobiliaria ..., se encontraban entre 841,14 y 961,61 € 1m2.

Debiendo adoptarse, en el presente caso el valor más alto, debido al inmejorable emplazamiento de la finca de la Sra. ... al estar, como se ha dicho, en las inmediaciones de ... y bien comunicada junto a la Gran Vía.

De lo que resulta:

$$1.109,54 \text{ m}^2 \times 961,61 \text{ €/m}^2 = 1.066.944,76 \text{ €} = \text{USO INDUSTRIAL 2005}$$

Este valor se actualizará a la fecha de transmisión (abril 2006) de acuerdo con el incremento experimentado por el IPC:

$$1.066.944,76 \text{ €} \times 1,065 = 1.136.296,17 \text{ €} = \text{USO INDUSTRIAL 2006}$$

La equiparación y equivalencia entre la parcela aportada a la Operación urbanística y la parcela resultante la determina el propio Proyecto de Reparcelación, que la fija en una participación indivisa del 14,29% de la nueva parcela.

Para la determinación del valor de mercado del suelo con uso oficinas se considera ajustado a mercado el valor declarado en la transmisión, ya que son comprador y vendedor los que, actuando libremente, determinan un valor de compraventa en función de las rentas susceptibles de obtenerse a partir de su clasificación urbanística, mediante su máximo desarrollo edificatorio.

Por tanto:

4.054.596,19 € = USO OFICINAS 2006

Para la determinación del valor de uso oficinas a fecha enero 2005 se utilizará igualmente el incremento experimentado por el IPC

$4.054.596,19 \text{ €} / 1,065 = 3.807.132,49 \text{ €} = \text{USO OFICINAS 2005}$

VALOR industrial ENERO 2005 (previo reparcelación): 1.066.944,76 €

VALOR oficinas ENERO 2005 (previo reparcelación): 3.807.132,49 €

VALOR industrial ABRIL 2006 (transmisión) 1.136.29617 €

VALOR oficinas ABRIL 2006 (transmisión) 4.054.596,19 €

Donde se observa claramente que el beneficio y, en consecuencia, incremento de valor del suelo es consecuencia directa de la aprobación del Proyecto de Reparcelación, ya que, de no mediar dicha operación urbanística, el incremento del valor del terreno sería inferior.

Dadas las características de la operación urbanística que conduce a la mejora, no se consideran como tales los gastos realizados para la formalización del Proyecto de Reparcelación, ya que si bien son necesarios para alcanzar el valor del suelo no son equiparables al incremento de valor generado."

"La ganancia patrimonial puesta de manifiesto con ocasión de la transmisión del solar más arriba referenciado, es por tanto la diferencia del valor de transmisión, 4.054.596,19 euros y el valor de adquisición del mismo que salvo prueba en contra es el precio declarado por el contribuyente en la autoliquidación, ya actualizado, es decir, 60.484,99 euros.

La fecha de transmisión del terreno, una vez efectuada la reparcelación es el 7 de abril de 2006, fecha que coincide con la declarada el contribuyente

En cuanto a la reparcelación, desde el punto de vista fiscal, constituye una mejora efectuada al bien, tal como así lo confirma la Dirección General de

Tributos en su consulta vinculante. V1782-07,V1524-08.

En este sentido, debe tenerse en cuenta, que los costes de urbanización correspondientes al terreno transmitido constituyen una mejora, a efectos del cálculo de la ganancia o la pérdida patrimonial que la enajenación pudiera generar, debiendo distinguirse, según el artículo 32.2 del texto refundido de la Ley del Impuesto, la parte del valor de transmisión que corresponde a cada componente del valor de adquisición.

Este desglose del valor de transmisión debe realizarse en función del valor normal de mercado del terreno y de la mejora en el momento de la enajenación.

Para poder determinar la ganancia patrimonial, debe distinguirse qué parte del valor de transmisión corresponde al terreno y qué parte corresponde a la mejora en el momento de transmisión. De acuerdo con los datos anteriores en el momento de la transmisión, el valor de mercado del terreno sin mejora era de 1.136.296,17 €.Y El valor .de la mejora la diferencia entre el precio de transmisión total y el valor del terreno sin mejora, es decir, $4.054.596,19 \text{ €} - 1.136.296,17 \text{ €} = 2.918.300,02 \text{ €}$. Por tanto, la mejora supone un 72 % del valor total al momento de la transmisión.

Según dicha proporción, aplicando el porcentaje de 28% al valor de transmisión del terreno 4.054.596,19 euros arroja un valor de transmisión de 1.135.286,93 euros para la primera transmisión, correspondiente al valor del terreno (más de un año)

Por tanto, el 72% del valor de transmisión, 4.054.596,19 euros, es la parte correspondiente a la mejora, 2.918.300,02 €".

"Por lo que respecta al cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial derivada de la indemnización percibida por el derribo de la nave, este se realizará de acuerdo con lo previsto en el artículo 35.1 g) del texto refundido de la Ley del Impuesto.

Por tanto, la ganancia o pérdida patrimonial se determinará por la diferencia entre el importe de la indemnización por el derribo de la nave y el valor de adquisición que corresponda a la misma. La parte de la renta en la que procedería realizar la integración de la indemnización, sería en la parte general de la renta del período impositivo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 39 del texto refundido de la Ley del Impuesto.

La indemnización percibida en 2006 como consecuencia del derribo de la nave industrial para efectuar la reparcelación fue de 251.110,69 euros. De acuerdo con el arto 35.1 g) citado anteriormente constituye una alteración patrimonial gravada en el IRPF.

La ganancia patrimonial incluida en la propuesta derivada de la percepción de la indemnización por derribo se calcula por la diferencia entre el valor de la indemnización percibida que es 251.110,69 euros y el valor de adquisición de la nave derruida que fue 120.202,42 euros, según escritura de obra nueva y que aplicando coeficientes de actualización importa la cantidad de 135.359,95.

Las fechas de transmisión y adquisición, son respectivamente, la fecha del devengo de la indemnización fijada el 7 de abril de 2006 y la de adquisición de la nave, el 15 de febrero de 2000, según escritura de constitución de obra nueva".

La regularización contenida en la propuesta de liquidación provisional por lo que se refiere a la ganancia patrimonial se concreta en el siguiente detalle:

En cuanto a las ganancias patrimoniales obtenidas a más de un año:

1. La ganancia patrimonial correspondiente a la parte del valor de transmisión del terreno correspondiente al valor de adquisición.

| | DECLARADO | PROPUESTA |
|----------------------------------|-----------|-----------|
| Ganancia pat. reducida no exenta | 35.300,74 | 9.963,85 |

2. La ganancia patrimonial generada de la obtención de la indemnización obtenida como consecuencia del derribo de la nave.

| DECLARADO | PROPUESTA |
|----------------------------------|-----------------------------------|
| Ganancia pat. reducida no exenta | 0 115.750,74 |

3. La ganancia patrimonial derivada de la parte del valor de transmisión correspondiente a la mejora producida con la reparcelación.

| DECLARADO | PROPUESTA |
|-----------|-----------|
|-----------|-----------|

| | | |
|----------------------------------|---|--------------|
| Ganancia pat. reducida no exenta | 0 | 2.894.831,96 |
|----------------------------------|---|--------------|

Como consecuencia de la propuesta de liquidación provisional realizada por la Administración resultaba una cuota a ingresar de 447.786,88 euros.

SEPTIMO:

La Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de ... de la Delegación Especial de ..., de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, practicó con fecha 2 de noviembre de 2010, notificada el 18 de noviembre siguiente tras un primer intento el 3 de noviembre, a la interesada liquidación provisional por el concepto y ejercicio citados de la que resultaba un total a ingresar de 536.540,69 euros, de los que 447.786,88 euros correspondían a la cuota y el resto a los intereses de demora.

OCTAVO: Disconforme la interesada con la liquidación provisional anterior, con fecha 14 de diciembre de 2010 formulo reclamación económico administrativo ante este Tribunal Económico-Administrativo Central. Puesto de manifiesto a la interesada el expediente administrativo para alegaciones el 14 de octubre de 2011, estas fueron realizadas mediante escrito de 14 de noviembre de 2011, en el que en síntesis manifiesta: a) Nulidad del acuerdo impugnado y de la liquidación que confirma por exceder la oficina gestora de sus competencias en el procedimiento de verificación de datos; b) Nulidad del acuerdo impugnado y de la liquidación que confirma por la improcedente calificación como mejora de la reparcelación a efectos de determinar la alteración patrimonial; c) Nulidad del acuerdo impugnado y de la liquidación que confirma por falta de motivación de la comprobación del valor de mercado de la mejora consistente en la recalificación urbanística de la finca.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO:

Este Tribunal es competente, por razón de la materia y la cuantía, para decidir en única instancia sobre la reclamación a que se refiere la presente resolución, que ha sido instada en tiempo hábil por persona con capacidad y legitimación bastante, todo ello de conformidad con cuanto previene la Ley 58/2003, General Tributaria, y el reglamento de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.

SEGUNDO:

Las cuestiones que plantea el presente expediente se reducen a determinar si la liquidación practicada por la Administración se ajusta a derecho.

TERCERO:

En cuanto a la primera cuestión planteada, de los datos obrantes en el expediente resulta que la liquidación provisional practicada por la Administración se fundamentaba en la existencia de discrepancias entre lo consignado por la interesada en la autoliquidación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ejercicio 2006 y los datos en poder de la Administración, relativas básicamente a la comprobación de la ganancia patrimonial declarada por transmisión del inmueble de referencia catastral ...

A tal fin, la Administración le notificó a la interesada un requerimiento mediante el que se iniciaba un procedimiento de verificación de datos según lo dispuesto en el artículo [[idrelit:6905366]]132.1[[/idrelit:6905366]] de la Ley 58/2003, en el que se solicitaba la aportación de determinada documentación.

El artículo [[idrelit:6905365]]131[[/idrelit:6905365]] de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT) establece que: "*La Administración tributaria podrá iniciar el procedimiento de verificación de datos en los siguientes supuestos:*

a) Cuando la declaración o autoliquidación del obligado tributario adolezca de defectos formales o incurra en errores aritméticos.

b) Cuando los datos declarados no coincidan con los contenidos en otras declaraciones presentadas por el mismo obligado o con los que obren en poder de la Administración tributaria.

c) Cuando se aprecie una aplicación indebida de la normativa que resulte patente de la propia declaración o autoliquidación presentada o de los justificantes aportados con la misma.

d) Cuando se requiera la aclaración o justificación de algún dato relativo a la declaración o autoliquidación presentada, siempre que no se refiera al desarrollo de actividades económicas."

Por su parte el artículo 132 señala que: "*1. El procedimiento de verificación de datos se podrá iniciar mediante requerimiento de la Administración para que el obligado tributario aclare o justifique la discrepancia observada o los datos relativos a su declaración o autoliquidación, o mediante la notificación de la propuesta de liquidación cuando la Administración tributaria cuente con datos suficientes para formularla.*

2. Cuando el obligado tributario manifieste su disconformidad con los datos que obren en poder de

la Administración, se aplicará lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 108 de esta ley.

3. Con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional, la Administración deberá comunicar al obligado tributario la propuesta de liquidación para que alegue lo que convenga a su derecho.

4. La propuesta de liquidación provisional deberá ser en todo caso motivada con una referencia sucinta a los hechos y FUNDAMENTOS DE DERECHO que hayan sido tenidos en cuenta en la misma."

Finalmente el artículo 133 establece: "*1. El procedimiento de verificación de datos terminará de alguna de las siguientes formas:*

a) Por resolución en la que se indique que no procede practicar liquidación provisional o en la que se corrijan los defectos advertidos.

b) Por liquidación provisional, que deberá ser en todo caso motivada con una referencia sucinta a los hechos y FUNDAMENTOS DE DERECHO que se hayan tenido en cuenta en la misma.

c) Por la subsanación, aclaración o justificación de la discrepancia o del dato objeto del requerimiento por parte del obligado tributario.

d) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el artículo 104 de esta ley sin haberse notificado liquidación provisional, sin perjuicio de que la Administración también pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.

e) Por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento de verificación de datos.

2. La verificación de datos no impedirá la posterior comprobación del objeto de la misma."

A juicio de este Tribunal, la cuestión planteada se remite necesariamente al alcance del procedimiento de verificación de datos, el cual, a la vista de la normativa expuesta, debe circunscribirse, entre otros supuestos, al examen por parte de la Administración de la coincidencia entre los datos declarados por el obligado tributario y los obrantes en poder de la Administración,

de modo que ésta pueda requerir al obligado tributario que aclare o justifique las discrepancias observadas, pudiendo la Administración practicar liquidaciones provisionales cuando no se aclare o se justifique la discrepancia.

El procedimiento de verificación de datos se agota, a juicio de este Tribunal, y por lo que se refiere a la cuestión aquí planteada, en el mero control de carácter formal de la declaración presentada y de su coincidencia con los datos provenientes de otras declaraciones o en poder de la Administración, no suponiendo el ejercicio de una actividad de comprobación en sentido estricto, para lo que la propia Ley General Tributaria prevé otros procedimientos (comprobación limitada o inspección) que podrían haberse iniciado para incluir dentro del mismo el examen del objeto del procedimiento de verificación de datos, tal y como establece el artículo 133.1.e) de la Ley 58/2003. Ello no significa que dentro del procedimiento de verificación de datos no puedan sustanciarse discrepancias jurídicas, pero éstas, a la vista de los preceptos de la Ley General Tributaria que regulan el procedimiento, deben ser muy simples. Por el contrario, constituye una discrepancia jurídica de cierta complejidad la determinación de los componentes de la ganancia patrimonial objeto comprobación, concretamente la posible existencia de mejoras a efectos de su cálculo, cuya tributación se suscita, que no puede quedar supeditada al mero examen de la documentación la operación, sin llevar a cabo otras comprobaciones u ofrecer a la parte que justifique de alguna forma su criterio.

CUARTO:

En relación a la comprobación de valor practicada en la determinación de la ganancia patrimonial objeto de la liquidación provisional impugnada, hay que destacar que el artículo [57](#) de la LGT, en su apartado 4 dispone que *"La comprobación de valores deberá ser realizada por la Administración tributaria a través del procedimiento previsto en los artículos 134 y 135 de esta ley, cuando dicha comprobación sea el único objeto del procedimiento, o cuando se sustancie en el curso de otro procedimiento de los regulados en el título III, como una actuación concreta del mismo, y en todo caso será aplicable lo dispuesto en dichos artículos salvo el apartado 1 del artículo 134 de esta ley"*. Pues bien, la Administración ha llevado a cabo la comprobación de valores como actuación dentro del procedimiento de verificación seguido en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2006, y por ello debemos citar como trámites esenciales del procedimiento los contemplados en el artículo 134.3, que dispone que *"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 otra parte, el desarrollo reglamentario se contiene en el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las Actuaciones y los Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria, en el que se regulan separadamente las "actuaciones de comprobación de valores" y el "procedimiento de comprobación de valores". Concretamente, para las primeras -que son las que aquí nos ocupan- la regulación se contiene en el artículo 159, que en su apartado 1 dispone que: *"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"; añadiendo en el apartado 4 que "Cualquiera que sea el procedimiento en el que se realice la comprobación de valores, los obligados tributarios tendrán derecho a promover la tasación pericial contradictoria en los términos previstos en el artículo 135 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y en la subsección 3.ª siguiente de este reglamento".

En el caso que nos ocupa, el procedimiento de gestión que se instruyó es un procedimiento de verificación de datos, y éste se encuentra excluido de las posibilidades de llevar a cabo actuaciones de comprobación de valores, según el art. 159 del Reglamento de Gestión e Inspección. En consecuencia, no nos resta sino estimar la reclamación promovida contra dicha liquidación, que debe ser anulada por no ser ajustada a Derecho.

QUINTO:

Procede examinar a continuación, aunque no haya sido invocada por la interesada, la posible caducidad del procedimiento de gestión.

El artículo 104 de la LGT, establece: «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....

2. A los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos, será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución. Los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente y las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución...

4. En los procedimientos iniciados de oficio, el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya notificado resolución expresa producirá los efectos previstos en la normativa reguladora de cada procedimiento de aplicación de los tributos.

En ausencia de regulación expresa, se producirán los siguientes efectos:

a) Si se trata de procedimientos de los que pudiera derivarse el reconocimiento o, en su caso, la constitución de derechos u otras situaciones jurídicas individualizadas, los obligados tributarios podrán entender desestimados por silencio administrativo los posibles efectos favorables derivados del procedimiento.

b) En los procedimientos susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen se producirá la caducidad del procedimiento.

5. 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».

Los procedimientos de verificación se podrán iniciar mediante requerimiento de la Administración para que el obligado tributario aclare o justifique la discrepancia observada o los datos relativos a su declaración o autoliquidación, o mediante la notificación de la propuesta de liquidación cuando la Administración tributaria cuente con datos suficientes para formularla, según prevé el artículo 132 de la LGT, como se ha señalado anteriormente; y concluirán, según el artículo 133, entre otras formas, por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el artículo 104 de la mentada Ley, sin que se haya notificado resolución expresa, si que ello impida que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.

Pues bien, en el presente caso la comunicación de inicio del procedimiento de verificación referido al ejercicio 2006 tiene lugar el 3 de septiembre de 2009, posteriormente, con fecha 10 de marzo de 2010 se notifica a la interesada, después de declararse la caducidad del procedimiento anterior (expediente ...), inicio de un nuevo procedimiento de verificación con propuesta de liquidación provisional por el concepto y ejercicio citados de la que resultaba un total a ingresar de 447.786,88 euros (expediente ...), realizándose un primer intento de notificación el 3 de noviembre de 2010 y notificándose la liquidación provisional el 18 de noviembre siguiente.

Del expediente administrativo no se desprende la existencia de dilaciones imputables al contribuyente; tampoco se alegan por la Administración, de modo que debemos apreciar la caducidad del procedimiento de comprobación limitada relativo al ejercicio 2006, en aplicación de la normativa citada, pues la notificación de la liquidación se produjo transcurrido el plazo de seis meses a contar desde la comunicación del inicio de dichas actuaciones, lo cual conlleva la anulación de la liquidación impugnada.

SEXTO:

Estimada la reclamación por las razones anteriores no se considera necesario entrar a examinar las restantes cuestiones planteadas.

Por lo expuesto:

EL TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en la reclamación económico-administrativa, en única instancia, interpuesta por **DOÑA A**, con NIF ..., promovida contra acuerdo de liquidación provisional dictado por la Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de ... de la Delegación Especial de ... de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el concepto Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2006 y cuantía de 536.540,69 euros.. **ACUERDA:** Estimarla, anulando la liquidación recurrida.