

## 26.- Supuesto sobre procedimientos de Gestión

D. Luis es un profesional dedicado a la creación páginas web. Todo su trabajo lo realiza desde casa para lo cual cuenta, obviamente, con un sistema puntero en materia informática.

En 15 de marzo de 2024, presenta una consulta tributaria destinada a saber si es posible amortizar la parte de la vivienda en la que tiene el despacho, que cifra en un 25% de la superficie habitable. La hipoteca está constituida en garantía de un préstamo de 100.000 euros por el que, durante el ejercicio 2023, ha satisfecho la cantidad de 6.000 euros de cuota y 1.000 euros de intereses.

La declaración de renta del ejercicio 2023 se presenta el 27 de junio del año 2024. En dicha renta, presentada mediante la modalidad conjunta, se deduce el 25% del total de la hipoteca pagado durante 2023., lo que motiva que la declaración tenga un resultado a devolver de 4.000€.

El 19 de septiembre de 2024 la administración inicia un procedimiento de control, mediante la notificación de un requerimiento, dirigido a determinar la correcta declaración de un inmueble del que consta que D. Luis es propietario de un 33% del total, que había sido adquirido por herencia unos años atrás y cuya imputación inmobiliaria no ha sido declarada. Una vez recibida la notificación, D. Luis manifiesta que dicha vivienda no venía en los datos fiscales, aporta el testamento y el recibo del IBI tal y como se le solicitaba y solicita que se tenga por atendido el requerimiento.

El día 26 de febrero de 2025 se notifica por sede electrónica una propuesta de liquidación con una cuota de devolver de 1.200 € por la minoración de la devolución solicitada causada por la incorporación de la imputación de renta y la eliminación del gasto incluido dentro del rendimiento de su actividad. El contribuyente solicita, en virtud del derecho que le asiste una ampliación de plazo para presentar alegaciones el día 29 de febrero de 5 días para recopilar información de la vivienda.

El contribuyente recibe finalmente la resolución del procedimiento de comprobación en el que se le comunica que no ha presentado alegaciones y se justifica la existencia de una dilación del procedimiento.

La notificación de la resolución fue intentada en el domicilio de D. Luis, el 23/03/25 con resultado ausente. Estando preparada la notificación para que se realizara un segundo intento el 26 de marzo de 2025, se detecta por el Agente Tributario que tiene asignado el expediente que D. Luis ha accedido mediante su certificado de usuario de la FNMT, esa misma mañana, y que la resolución consta notificada.

En relación con el inmueble heredado, radicado en el municipio de Sena (Huesca), recibe el 22 de mayo de 2025, notificación de la Agencia Tributaria Municipal de Sariñena, Huesca, de una liquidación por importe de 5.000 euros relativa a la Impuesto sobre el incremento del Valor de los Terrenos de naturaleza Urbana. En la liquidación se indica que dado que el valor catastral del inmueble heredado asciende a 52.550 € y que la Junta de Aragón indica que existe un coeficiente lineal del 3,21 motivo por el cual se estima que el valor actual del inmueble asciende a 168.685,50 € en lugar de los 30.000 € declarados por el contribuyente.

D. Luis indignado presenta un escrito mediante el que interpone un procedimiento de tasación pericial contradictoria el 12 de junio de 2025 aportando como valoración la tasación pericial realizada por D. Francisco Mauro, colegiado nº 20258 del Colegio de Peritos Tasadores de Aragón. Esta tasación, basada en el lamentable estado de conservación del inmueble fija un valor, para el mismo, de 42.000, atribuyendo al suelo edificable un valor de 50.000 del que deben restarse 8.000 euros del coste de demolición del inmueble.

La Administración designa a D. Enrique López, ingeniero del Ayuntamiento, como perito de la Administración, quien efectivamente constata el lamentable estado del inmueble, pero que establece, no obstante, el valor del suelo en 80.000 € indicando un coste de demolición de sólo 5.000 euros.

D. Luis solicita la designación de un perito tercero que dirima la disputa. Se selecciona como perito a D. Antonio de la Vega, quien establece un valor para el conjunto de 50.000 €. Esta valoración es notificada a las partes.

El día 19 de octubre de 2025 D. Luis presenta, mediante correo certificado, una solicitud de rectificación de la renta de 2024 dado que el contribuyente ha olvidado incluir unos gastos que considera deducibles.

Iniciado el procedimiento por la sección de recursos, se estima oportuno realizar un requerimiento para comprobar la veracidad de lo indicado en la solicitud de rectificación, a lo que D. Luis contesta que no es necesario presentar nada ya que pueden comprobar que lleva realizando la misma deducción desde hace varios años. Dentro del plazo reglamentario se notifica la resolución de la solicitud.

## CUESTIONES RELACIONADAS CON EL ENUNCIADO

### Apartado 1

Respecto a la consulta presentada:

- a) Contenido del escrito de interposición de la consulta.

Esta es la típica pregunta teórica cuya única respuesta es una transcripción lo más literal posible del articulado. Salvo en el caso de artículos cortos, esta tarea es muy difícil de conseguir tanto por problemas de memoria (lo más habitual) como por tiempo en el examen por lo que intentaremos conseguir un equilibrio.

#### Contestación propuesta

De acuerdo con el artículo 66 del RGAT, las consultas se formularán por el obligado tributario mediante escrito y deberá contener como mínimo:

- a) Nombre y apellidos, número de identificación fiscal del obligado tributario y, en su caso, del representante, acreditando este extremo.
- b) Manifestación expresa de si se está tramitando o no un procedimiento, recurso relacionado con el objeto de la consulta.
- c) Objeto de la consulta.
- d) Se expresarán con claridad y la extensión necesaria los antecedentes y circunstancias del caso.
- e) Lugar, fecha y firma o acreditación de la autenticidad de su voluntad.

Se podrá incluir un domicilio a efectos de notificaciones y se podrá acompañar de los demás datos, elementos y documentos que el contribuyente estime necesario.

Asimismo, serán válidos los documentos normalizados que apruebe la Administración tributaria.

- b) ¿Ante quién debe interponerse?

#### Contestación propuesta

El escrito de interposición se presentará ante el órgano competente para su resolución. En ese sentido dispone el artículo 65 RGAT que, en el ámbito de competencias del Estado, la competencia para contestar las consultas corresponderá a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda.

- c) Requisitos que ha de cumplir la consulta para que sea vinculante.

#### Contestación propuesta

El artículo 89 de la LGT nos indica en qué casos no tiene la consulta efectos vinculantes señalando que no lo tendrán para la Administración tributaria las contestaciones a las consultas formuladas que planteen cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad.

Así debemos entender que tendrá efectos vinculantes las consultas presentadas por el obligado antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias, pero siempre que no versen sobre cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad.

Si la consulta fue presentada por colegios profesionales, cámaras oficiales, organizaciones patronales, sindicatos, asociaciones de consumidores, es requisito, de acuerdo con el artículo 68 del RGAT, para tener efectos vinculantes para los miembros o asociados, que en el momento de formular la consulta no estén siendo objeto de un procedimiento, recurso o reclamación económico-administrativa iniciado con anterioridad y relacionado con las cuestiones planteadas en la consulta.

## Apartado 2

En relación con la comprobación de la declaración de IRPF de 2023 indique

a) ¿Qué procedimiento se habrá iniciado?

Estas preguntas son las típicas que suelen confundir al opositor. Tendemos a aplicar nuestros conocimientos intentando adecuar la normativa a lo que nos expone el enunciado y dando por hecho que posiblemente nos hayamos equivocado al interpretar.

En muchos ejercicios encontraremos que es la Administración la que ha obrado mal y en ese sentido tenemos que construir las respuestas. No tenemos que ir más allá del enunciado.

En este caso concreto vemos que se inicia un procedimiento de verificación de datos en el que la Administración usando el criterio de “porque yo lo valgo” le quita un gasto de una actividad económica. El opositor piensa entonces que algo se le ha pasado, me he olvidado de una exención, etc. Y simplemente lo que ocurre es que el Tribunal quiere que detectemos el error cometido por la Administración y que pone de manifiesto el enunciado.

### Contestación propuesta

El procedimiento iniciado mediante el requerimiento será un procedimiento de verificación de datos ya que es el adecuado para solicitar la aclaración o justificación de algún dato relativo a la declaración presentada.

Ese apartado d) del artículo 131 señala *in fine* “siempre que no se refiera al desarrollo de actividades económicas”. Cierto es que, a la postre, se elimina un gasto de la actividad, pero inicialmente no es la intención comunicada al contribuyente.

b) ¿Podría haberse optado por otro procedimiento distinto? En caso afirmativo indique cual y en caso negativo justifique su respuesta.

### Contestación propuesta

Se podría haber optado por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada al amparo del artículo 136 LGT que permite la comprobación, tanto de los datos referidos a la deducción como a la actividad económica.

## Apartado 3

Teniendo en cuenta los contenidos del requerimiento y de la propuesta de liquidación, ¿cree que el procedimiento adolece de algún defecto? Justifique su respuesta.

### Contestación propuesta

Si. El procedimiento tiene una total discordancia entre el alcance de la comprobación comunicado en el inicio del procedimiento y la propuesta de liquidación, ya que se elimina un gasto de la actividad cuando en el inicio se había indicado que se limitaría a comprobar la deducción en vivienda.

Esta discordancia no se hubiera salvado optando por un procedimiento de comprobación limitada ya que en cualquier procedimiento debe existir una adecuación entre el alcance comunicado inicialmente y el utilizado en la propuesta de liquidación.

Si la Administración inicia un procedimiento de verificación de datos y posteriormente entiende que procede revisar la actividad económica debería iniciar un procedimiento de comprobación limitada incluyendo la actividad económica en su alcance. Este inicio daría lugar a la terminación del procedimiento de verificación de datos al amparo de lo dispuesto en el artículo 133 1 e) de la LGT.

Si la Administración hubiera iniciado un procedimiento de comprobación limitada, debería haber ampliado el alcance en el momento de la propuesta de liquidación.

### Apartado 4

Indique si el procedimiento tramitado ha respetado el plazo recogido en el artículo 104 LGT justificando adecuadamente su respuesta.

Esta es otra pregunta típica. Los “problemas” nos pueden venir de tres sitios:

- a) En el inicio. Es habitual que haya un intento que no se consigue, una personación, una notificación por BOE o una puesta a disposición de forma telemática.
- b) En la tramitación. Cuidado con las dilaciones y las interrupciones. Hemos de añadir esos días a la duración del procedimiento.
- c) A la finalización. Estaríamos hablando del artículo 104.2 LGT, ya que sabemos que el primer intento que contenga el contenido de la resolución es el límite para entender cumplida la obligación de notificar la resolución en plazo.

#### Contestación propuesta

El procedimiento se ha iniciado el 19 de septiembre de 2024, por lo que debería notificarse la resolución del procedimiento, como máximo, el 19 de marzo de 2025. Sin embargo, hemos de tener en cuenta que la ampliación del plazo solicitado para la presentación de alegaciones constituye una dilación del procedimiento, motivo por el cual hemos de añadir cinco días hábiles (que serán el equivalente a 7 días naturales) a la duración del procedimiento, lo que nos lleva al 26 de marzo de 2025.

Teniendo en cuenta que se realiza un intento de notificación el 23 de marzo, de acuerdo con el artículo 104.2 LGT debemos entender que se ha respetado la obligación de notificar la resolución en plazo.

### Apartado 5

¿Cree que la ampliación del plazo para presentar alegaciones ha tenido algún efecto en la duración del procedimiento sabiendo que, finalmente, el contribuyente no presenta alegación alguna? Justifique su respuesta indicando el apoyo normativo que utiliza en su respuesta.

#### Contestación propuesta

Sí, esa ampliación constituye una dilación del procedimiento en el plazo concedido.

De acuerdo con el artículo 104 c) del RGAT constituye dilación del procedimiento la concesión por la Administración de la ampliación de cualquier plazo, así como la concesión del aplazamiento de las actuaciones solicitado por el obligado, por el tiempo que medie desde el día siguiente al de la finalización del plazo previsto o la fecha inicialmente fijada hasta la fecha fijada en segundo lugar.

### Apartado 6

Valore jurídicamente el hecho de que D. Luis haya accedido a la notificación de la resolución en la sede electrónica de la AEAT y las consecuencias que se derivan de su acceso.

Esta pregunta está insertada aquí para que nos vayamos acostumbrando a las valoraciones jurídicas. Se trata de una pregunta típica que pone nervioso al opositor. Si no tiene claro que escribir se puede incluso bloquear.

#### Contestación propuesta

De acuerdo con el artículo 109 LGT, el régimen de notificaciones será el previsto en las normas administrativas generales con las especialidades establecidas en esta sección.

Por tanto, hemos de acudir a la Ley 39/2015 en cuyo artículo 42 se recoge que todas las notificaciones que se practiquen en papel deberán ser puestas a disposición del interesado en la sede electrónica de la Administración u Organismo actuante para que pueda acceder al contenido de las mismas de forma voluntaria.

Del mismo modo el artículo 41 de la misma norma nos indica que cuando el interesado fuera notificado por distintos cauces, se tomará como fecha de notificación la de aquélla que se hubiera producido en primer lugar.

En conclusión, el acceso del contribuyente a la notificación realizado en la sede electrónica de la AEAT tiene como consecuencia que se ha realizado la notificación efectiva y tendrá en consecuencia los efectos

derivados de la misma:

- a) Inicio del cómputo del plazo para presentar recurso que finalizará el 26 de abril de 2025.
- b) Inicio del plazo de ingreso en voluntaria, que alcanzará hasta el día 5 de mayo de 2025 o siguiente día hábil, en caso de que aquel fuera inhábil.

### Apartado 7

Teniendo en cuenta que mediante la liquidación se comunica una devolución inferior a la solicitada inicialmente, ¿Procede el abono de intereses? En caso afirmativo indique la fecha de inicio y fin de cómputo de los mismos. En caso negativo justifique el motivo de su respuesta.

Recordemos que una devolución siempre va a generar intereses a favor del contribuyente sin necesidad de que este lo reclame con independencia de que se haya iniciado un procedimiento de comprobación.

#### Contestación propuesta

Si, procederá el abono de intereses de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 127 LGT que dispone que, una vez finalizado el procedimiento de devolución o por el inicio de un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección, en todo caso se mantendrá la obligación de satisfacer el interés de demora sobre la devolución que finalmente se pueda practicar, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 31 de esta ley.

La fecha de inicio del cómputo será el 31 de diciembre de 2024 y alcanzará hasta la práctica de la devolución, circunstancia que se producirá con la firma de la resolución que pone fin al procedimiento, es decir, el 23 de marzo de 2024.

### Apartado 8

En relación con el procedimiento de Tasación pericial contradictoria responda a las siguientes cuestiones.

- a) ¿Es correcto iniciar este procedimiento teniendo en cuenta la escasa diferencia entre el valor asignado al inmueble por los peritos del obligado tributario y de la Administración?

#### Contestación propuesta

Para determinar la procedencia del inicio del procedimiento de Tasación Pericial Contradictoria hemos de acudir al artículo 135.2 LGT que dispone que, si la diferencia entre el valor determinado por el perito de la Administración y la tasación practicada por el perito designado por el obligado tributario, considerada en valores absolutos, es igual o inferior a 120.000 euros y al 10 por ciento de dicha tasación, esta última servirá de base para la liquidación. Si la diferencia es superior, deberá designarse un perito tercero de acuerdo con lo dispuesto en el apartado siguiente.

En primer lugar, indicaremos que la demolición del inmueble es considerada como necesaria por ambos peritos y debe formar parte de la valoración.

La valoración dada por el perito del obligado tributario asciende a 42.000 euros mientras que la que otorga el perito de la Administración es de 75.000 euros.

La diferencia entre ambas valoraciones es de 33.000 euros, inferior a 120.000 pero no es inferior al 10% de la valoración del perito del obligado tributario, circunstancia que avala el inicio del procedimiento.

- b) Indique los efectos que tendrá la interposición del procedimiento tanto en el plazo para el ingreso de la liquidación como en el plazo para recurrir la misma.

#### Contestación propuesta

De acuerdo con lo recogido en el artículo 135.1 LGT, la presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria determinará la suspensión de la ejecución de la liquidación y del plazo para interponer recurso o reclamación contra la misma.

Asimismo, suspenderá el plazo para iniciar el procedimiento sancionador que, en su caso, derive de la liquidación o, si este se hubiera iniciado, el plazo máximo para la terminación del procedimiento sancionador.

### Apartado 9

a) ¿Cuál será la valoración que deberá darse al inmueble?

#### Contestación propuesta

Según el artículo 135.4 LGT, la valoración del perito tercero servirá de base a la liquidación que proceda con los límites del valor declarado y el valor comprobado inicialmente por la Administración tributaria.

Ya que la valoración realizada de 50.000 € se encuentra entre ambos límites, será la que se aplique.

b) ¿Quién deberá abonar los honorarios de D. Antonio de la Vega?

#### Contestación propuesta

Según el artículo 135.3 LGT, cuando la diferencia entre la tasación practicada por el perito tercero y el valor declarado, considerada en valores absolutos, supere el 20 por ciento del valor declarado, los gastos del tercer perito serán abonados por el obligado tributario y, en caso contrario, correrán a cargo de la Administración.

Dado que la diferencia entre el valor declarado (30.000 €) y el otorgado por el perito tercero (50.000 €) es de 20.000 €, importe superior al 20% del valor declarado los honorarios del perito tercer deberán ser abonados por D. Luis.

### Apartado 10

En relación con la rectificación de la renta de 2024, y teniendo en cuenta la negativa de D. Luis a justificar los datos requeridos, conteste a las siguientes preguntas:

a) ¿Cuál cree que será la decisión que habrá adoptado la sección de recursos?

#### Contestación propuesta

Se procederá a desestimar la solicitud dado que no se atiende el requerimiento efectuado. De acuerdo con el artículo 127 RGAT, en la tramitación del expediente se comprobarán las circunstancias que determinan la procedencia de la rectificación.

Al no quedar acreditada la circunstancia alegada en la solicitud se desestimará lo solicitado. Hay que traer a colación en este punto el artículo 105 de la LGT que nos indica que en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo por lo que es necesario destruir la presunción de certeza de la declaración tributaria establecida en el artículo 108.4 LGT que indica que los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario.

Cosa distinta sería que el requerimiento no se hubiera atendido en cuyo caso se produciría la caducidad del procedimiento ante la inacción del contribuyente.

b) Si el jefe de la Unidad de recursos le solicitase que motivara la resolución, ¿Cuál sería?

#### Contestación propuesta

La motivación podría ser de esta forma:

Se procede a desestimar la solicitud de rectificación de autoliquidaciones dado que no se atiende el requerimiento efectuado. Todo ello en base a los siguientes fundamentos de derecho:

**Primero:** El artículo 108.4 LGT indica que los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario.

**Segundo:** De acuerdo con el artículo 105 LGT, en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.

Teniendo en cuenta lo expuesto anteriormente y dado que no se han aportado medios de prueba que acrediten la deducibilidad de los gastos solicitados se procede a denegar la solicitud.