

Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 7ª, Sentencia 418/2016 de 24 Oct. 2016, Rec. 349/2015

Ponente: Fernández Dozagarat, Begoña.

LA LEY 151741/2016

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Liquidación tributaria. Solicitud de pago en especie. La pretensión del recurrente consiste en la entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español para saldar la deuda tributaria. Para que resulte admisible este medio de pago, la LGT exige que los bienes cedidos estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural y acompañados de la valoración de los bienes y el informe sobre el interés de aceptar esta forma de pago emitidos por el órgano que corresponda del Ministerio de Cultura, y el justificante de haberlo solicitado si no se cuenta con tales informes. En el caso, el acuerdo denegatorio no recoge una valoración de esta documentación, ni siquiera ha requerido a la parte actora la subsanación del expediente ante la falta de ciertos documentos necesarios para resolver sobre la pretensión. Anulación de la resolución impugnada.

La Audiencia Nacional estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC sobre liquidación por el IRPF y ordena retrotraer el procedimiento al momento anterior a dictarse la resolución denegatorio de manera que se proceda a subsanar el expediente administrativo.

A Favor: OBLIGADO TRIBUTARIO.

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SÉPTIMA

Núm. de Recurso: 0000349 / 2015

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 04236/2015

Demandante: GETAFE CLUB DE FUTBOL SAD

Procurador: D. RAFAEL JULVEZ PERIS-MARTIN

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente IIma. Sra.: Dª. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

SENTENCIA Nº:

IImo. Sr. Presidente:

D. JOSÉ LUIS LOPEZ MUÑIZ GOÑI

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. ERNESTO MANGAS GONZÁLEZ

D^a. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

Madrid, a veinticuatro de octubre de dos mil dieciséis.

Visto el recurso contencioso administrativo número 349/2015, que ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha promovido la entidad GETAFE CLUB DE FUTBOL SAD representada por el procurador D. Rafael Julvez Peris-Martín, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 24 marzo 2014 en materia de solicitud de pago en especie; se ha personado la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado. Siendo ponente la señora D^a BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT, Magistrada de esta Sección.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- : Por la entidad GETAFE CLUB DE FUTBOL SAD representada por el procurador D. Rafael Julvez Peris-Martín, se interpone recurso contencioso administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 24 marzo 2015.

SEGUNDO.- : Por decreto de fecha 28/07/15 se admitió el precedente recurso y se reclamó a la Administración demandada que en el plazo de veinte días remitiese el expediente administrativo y realizase los emplazamientos legales.

TERCERO.- : Una vez recibido el expediente, por diligencia de ordenación se concedió a la parte recurrente el plazo de veinte días para que formalizase la demanda, y por diligencia de ordenación se dio traslado al Sr. Abogado del Estado para que contestase la demanda en el plazo de veinte días.

CUARTO.- : Por auto de fecha 9 febrero 2016 se recibió el presente recurso a prueba y una vez practicadas aquellas que se declararon pertinentes se declaró concluso el presente procedimiento.

QUINTO.- : Por decreto de fecha 9 febrero 2016 se fijó la cuantía del presente procedimiento en 1.901.512'95€.

En el presente recurso contencioso administrativo se han seguido las prescripciones legales excepto el plazo para dictar sentencia, al haberse producido las deliberaciones los días 6, 13 y 20 octubre 2016.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO.- : La parte recurrente GETAFE CLUB DE FUTBOL SAD impugna la resolución del TEAC de fecha 24 marzo 2015 que tiene su base en los siguientes hechos: La entidad Getafe Club de Futbol SA Deportiva el 17 enero 2014 presentó una solicitud de pago en especie mediante la entrega de unos bienes pertenecientes al Patrimonio Histórico Español de una deuda por IRPF 2013, para cancelar tales deudas ofrece bienes muebles de D. Antonio y que son los que se describen a continuación:

1º.-) Obra denominada "*TORERO*", de *PABLO PICASSO*, 1970, Óleo sobre lienzo, 65x54, certificado por Maya Widmaier Picasso.

Valorada en 5.000.000,00 euros.

2º.-) Obra denominada "*RITRATTO DE UOMO CON ARMATURA*", 1602, de *PEDRO PABLO RUBENS*, Óleo sobre lienzo, 79x64,50, certificado por Michael Jaffé, el 2 de Julio de 1997, catálogo completo de Rubens, edición Rizzoli, 1989, nº 103, página 168.

Valorada en 4.000.000,00 euros.

3º.-) Obra denominada "LA MADONNA Y NIÑO CON SANTA ANA", de ANTON VAN DYCK, Óleo sobre lienzo, 78,8x55, 1616-1618.

Valorada en 1.100.000,00 euros.

4º.-) Obra denominada "FLOWERS IN A TERRACOTA URN", de JAN VAN HUYSUM, Óleo sobre lienzo, 81,3x64,8.

Valorada en 2.500.000,00 euros.

5º.-) Obra denominada "LA CONSTRUCCIÓN DEL ARCO", de JAN BRUEGHELII, Óleo sobre lienzo, 116x166.

Valorada en 4.000.000,00 euros.

6º.-) Obra denominada "EL OTOÑO O LA MATANZA", de "PIETER BRUEGHEL", 1600, Óleo sobre lienzo, 42x57.

Valorada en 1.500.000,00 euros.

La valoración total de los bienes es de 18.100.000,00 euros.

La solicitud fue denegada en acuerdo de 24 enero 2014. Contra dicho acuerdo se interpuso reclamación económico administrativa ante el TEAC que el 24 marzo 2015 lo desestima. Contra esta resolución se interpone el presente recurso contencioso administrativo.

SEGUNDO.- : La parte recurrente en su demanda expone que para el pago de las deudas tributarias el 17 enero 2014 presentó escrito ofreciendo el pago en especie de una serie de bienes (se han relacionado anteriormente) propiedad de D. Antonio , que autorizó al Club de Futbol a ofrecer los mismos a la AEAT en pago de las deudas tributarias siguientes:

IRPF modelo 111 12-2013 9.103.279'56€.

IRPF modelo 123 12-2013 37.800'00€.

IRPF modelo 303 12-2013 366.485'20€.

D. Antonio con carácter previo solicitó el 16 enero 2014 a la Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte informe de valoración de los bienes para su inclusión como Bienes de Interés Cultural en el Patrimonio Histórico. El Dependencia Regional de Recaudación de la AEAT el 24 enero 2014 dictó acuerdo no aceptando los bienes ofrecidos en pago de la deuda. **Que no se recurre la denegación del pago en especie** , sino que el acuerdo fue dictado sin que el órgano decisor requiriera al actor para que aportase la documentación acreditativa de la titularidad de los bienes, no ofreciendo la posibilidad de subsanar esa omisión . Y sin que se hubiese recibido el informe vinculante que debe emitir la Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte . El acuerdo denegatorio carece de motivación suficiente. Que la denegación indebida del pago en especie ha ocasionado al Club de Futbol un importante perjuicio económico cuantificable en el recargo del 20% de las liquidaciones. Si se hubiera aceptado el pago en especie no se hubiera producido el recargo. El expediente administrativo es nulo de pleno derecho o subsidiariamente anulable. Que si no se había acreditado la titularidad de los bienes ofrecidos en pago, conforme al art. 40 RGR se debería de haber exigido la subsanación. La Administración no ha seguido el procedimiento legalmente establecido. En cuanto al argumento de que el elevado importe de la deuda aconsejaba no aceptar el pago en especie, así como la decisión gubernamental de aplicar una política de reducción del déficit público implica el reforzamiento de la excepcionalidad de esta forma de pago: No existe motivación adecuada. No hay informe de la Junta de Calificación, Valoración y Exportación. Y suplica que se tenga por formalizada la demanda interpuesta, y previos los trámites preceptivos, se dicte sentencia con revocación de la resolución impugnada por ser

contraria a derecho, declarando la nulidad o subsidiariamente su anulabilidad del expediente administrativo 1290/14, o la anulabilidad de la resolución del TEAC y se acuerde la retroacción del expediente a su origen con el fin de que la AEAT adopte una decisión motivadas tras respetar los elementos reglados del acto administrativo. Con imposición de costas a la parte demandada.

El Abogado del Estado en su escrito de contestación a la demanda se opuso a la estimación de la misma, solicitando la confirmación del acto recurrido.

TERCERO.- : Este Tribunal ha dictado una sentencia, de fecha 21 diciembre 2015 , sobre unos hechos similares a los que nos ocupan en el presente recurso contencioso administrativo; sentencia que desestima el recurso contencioso administrativo, pero este tribunal considera, en línea con la parte recurrente, que la resolución impugnada es prematura por cuanto al tramitar el expediente administrativo no se han subsanado las omisiones que el mismo pudiera padecer.

Este posicionamiento constituye un cambio de criterio de este tribunal que viene a considerar que siempre es necesario completar el expediente para a posteriori dictar la resolución que se estime procedente, pero una vez que se contenga toda la documentación necesaria al respecto.

CUARTO.- : Dice el recurrente que el acto es nulo de pleno derecho al no haberse seguido el procedimiento legalmente establecido, por falta de requerimiento al solicitante de la documentación necesaria en el periodo establecido para la subsanación del expediente y no haberse solicitado informe a la Junta de Calificación, Valoración y Exportación.

El procedimiento establecido para el pago en especie está previsto en el RD 939/2005 (LA LEY 1313/2005) (RGR) y el art. 40 establece:

"1. El obligado al pago que pretenda utilizar el pago en especie como medio para satisfacer deudas a la Administración deberá solicitarlo al órgano de recaudación que tenga atribuida la competencia en la correspondiente norma de organización específica. La solicitud contendrá necesariamente los siguientes datos:

- a) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, número de identificación fiscal y domicilio fiscal del obligado al pago y, en su caso, de la persona que lo represente.*
- b) Identificación de la deuda indicando, al menos, su importe, concepto y fecha de finalización del plazo de ingreso en periodo voluntario.*
- c) Lugar, fecha y firma del solicitante.*

A la solicitud deberá acompañarse la valoración de los bienes y el informe sobre el interés de aceptar esta forma de pago, emitidos ambos por el órgano competente del Ministerio de Cultura o por el órgano competente determinado por la normativa que autorice el pago en especie. En defecto de los citados informes deberá acompañarse el justificante de haberlos solicitado.

Si la deuda tributaria a que se refiere la solicitud de pago en especie ha sido determinada mediante autoliquidación, deberá adjuntar el modelo oficial de esta, debidamente cumplimentado, salvo que el interesado no esté obligado a presentarlo por obrar ya en poder de la Administración; en tal caso, señalará el día y procedimiento en que lo presentó.

La solicitud de pago en especie presentada en periodo voluntario junto con los documentos a los que se refieren los párrafos anteriores impedirá el inicio del periodo ejecutivo pero no el devengo del interés de demora que corresponda.

La solicitud en periodo ejecutivo podrá presentarse hasta el momento en que se notifique al obligado el acuerdo de enajenación de los bienes embargados o sobre los que se hubiese constituido garantía de cualquier naturaleza y no tendrá efectos suspensivos. No obstante, el órgano de recaudación podrá suspender motivadamente las actuaciones de enajenación de los citados bienes hasta que sea dictado el acuerdo que ponga fin al procedimiento de pago en especie por el órgano competente.

2. Cuando la solicitud no reúna los requisitos o no se acompañen los documentos que se señalan en el apartado anterior, el órgano competente para la tramitación requerirá al solicitante para que en el plazo de 10 días contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento subsane el defecto o aporte los documentos, con indicación de que, si así no lo hiciera, se tendrá por no presentada la solicitud y se archivará sin más trámite.

Si la solicitud de pago en especie se hubiese presentado en periodo voluntario de ingreso y el plazo para atender el requerimiento de subsanación finalizase con posterioridad al plazo de ingreso en periodo voluntario y aquel no fuese atendido, se iniciará el procedimiento de apremio mediante la notificación de la oportuna providencia de apremio.

Cuando el requerimiento de subsanación haya sido objeto de contestación en plazo por el interesado pero no se hayan subsanado los defectos observados, procederá la denegación de la solicitud de pago en especie.

3. La resolución deberá notificarse en el plazo de seis meses. Transcurrido el plazo sin que se haya notificado la resolución, los interesados podrán considerar desestimada la solicitud a efectos de interponer frente a la denegación presunta el correspondiente recurso o esperar la resolución expresa.

El órgano competente acordará de forma motivada la aceptación o no de los bienes en pago de la deuda.

En el ámbito de competencias del Estado, la resolución deberá ser adoptada por el Director del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

4. De dicho acuerdo de aceptación o de denegación, se remitirá copia al Ministerio de Cultura, o al que corresponda en función del tipo del bien, y a la Dirección General del Patrimonio del Estado.

5. Si se dictase acuerdo de aceptación, su eficacia quedará condicionada a la entrega o puesta a disposición de los bienes ofrecidos. De producirse esta en la forma establecida en el acuerdo de aceptación y en el plazo establecido en este reglamento, los efectos extintivos de la deuda se entenderán producidos desde la fecha de la solicitud.

En caso de aceptación del pago en especie, la deuda devengará interés de demora desde la finalización del plazo de ingreso en periodo voluntario hasta que los bienes hayan sido entregados o puestos a disposición de la Administración con conocimiento de esta, pudiendo afectarse en el acuerdo de aceptación el bien dado en pago a la cancelación de dichos intereses de demora, de ser suficiente el valor del citado bien.

6. Si la resolución dictada fuese denegatoria, las consecuencias serán las siguientes:

a) Si la solicitud fue presentada en periodo voluntario de ingreso, con la notificación del acuerdo denegatorio se iniciará el plazo de ingreso regulado en el artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LA LEY 1914/2003) .

De no producirse el ingreso en dicho plazo, comenzará el periodo ejecutivo y deberá iniciarse el procedimiento de apremio en los términos previstos en el artículo 167.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LA LEY 1914/2003) .

De realizarse el ingreso en dicho plazo, procederá la liquidación de los intereses de demora devengados a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en periodo voluntario hasta la fecha del ingreso realizado durante el plazo abierto con la notificación de la denegación. De no realizarse el ingreso, los intereses se liquidarán hasta la fecha de vencimiento de dicho plazo, sin perjuicio de los que puedan devengarse con posterioridad conforme a lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LA LEY 1914/2003) .

b) Si la solicitud fue presentada en periodo ejecutivo de ingreso deberá iniciarse el procedimiento de apremio en los términos previstos en el artículo 167.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre,

General Tributaria (LA LEY 1914/2003) , de no haberse iniciado con anterioridad.

7. La entrega o puesta a disposición de la Administración de los bienes deberá ser efectuada en el plazo de 10 días contados a partir del siguiente al de la notificación del acuerdo de aceptación de pago en especie, salvo que dicha entrega o puesta a disposición se hubiese realizado en un momento anterior. Del documento justificativo de la recepción en conformidad se remitirá copia al órgano de recaudación.

De no producirse la entrega o puesta a disposición de los bienes en los términos del párrafo anterior, quedará sin efecto el acuerdo de aceptación, con las consecuencias siguientes:

a) Si la solicitud fue presentada en periodo voluntario de ingreso y este ya hubiese transcurrido, se iniciará el periodo ejecutivo al día siguiente de aquel en que finalizó el plazo para la entrega o puesta a disposición, debiendo iniciarse el procedimiento de apremio en los términos previstos en el artículo 167.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LA LEY 1914/2003) , exigiéndose el ingreso del principal de la deuda y el recargo del periodo ejecutivo.

Se procederá a la liquidación los intereses de demora devengados a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en periodo voluntario hasta la fecha de fin del plazo para entregar o poner a disposición los bienes, sin perjuicio de los que se devenguen posteriormente en virtud de lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LA LEY 1914/2003) .

b) Si la solicitud fue presentada en periodo ejecutivo de ingreso, deberá continuarse el procedimiento de apremio.

8. En lo no previsto en este artículo, los efectos de esta forma de pago serán los establecidos en la legislación civil para la dación en pago".

El acuerdo denegatorio, como se ha expuesto, es anticipado. La pretensión del recurrente consiste en la entrega de bienes del Patrimonio Histórico Español para saldar la deuda tributaria. El recurrente pretende con ello sufragar el IRPF pendiente, y la Ley IRPF permite el pago en especie de estas deudas tributarias. Pero, en cualquier caso, para que resulte admisible este medio de pago, que conforme al art 60.2 LGT es admisible, al tratarse de bienes del Patrimonio Histórico Español se exige que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural y se debe acompañar, conforme exige el art. 40 RGR (RD 939/2005 (LA LEY 1313/2005)) una valoración de los bienes y el informe sobre el interés de aceptar esta forma de pago emitidos por el órgano que corresponda del Ministerio de Cultura , y por supuesto el justificante de haberlo solicitado si no se cuenta con tales informes.

El acuerdo denegatorio no recoge una valoración de esta documentación, ni siquiera ha requerido a la parte actora la subsanación del expediente ante la falta de ciertos documentos necesarios para resolver sobre la pretensión. Lo cual nos conduce a estimar el recurso contencioso administrativo, y a ordenar que se retrotraiga el procedimiento al momento anterior a dictarse la resolución denegatorio de manera que se proceda a subsanar el expediente administrativo requiriendo al actor la presentación de la documentación que falte y sea necesaria para después resolver los precedente.

Por lo expuesto, se estima el presente recurso contencioso administrativo y por aplicación del art. 139 LJCA (LA LEY 2689/1998) se imponen las costas a la parte demandada.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación

FALLAMOS

ESTIMAR el presente recurso contencioso administrativo nº 349/2015 presentado por la representación procesal de al entidad GETAFE CLUB DE FÚTBOL SAD contra la resolución del Tribunal

Económico Administrativo Central de fecha 24 marzo 2014 y el acuerdo denegatorio del pago en especie de 24 enero 2014, y se ordena retrotraer el procedimiento al momento anterior a dictarse la resolución denegatorio de manera que se proceda a subsanar el expediente administrativo requiriendo al actor la presentación de la documentación que falte y sea necesaria para después resolver lo procedente.

Se imponen las costas a la parte demandada.

Notifíquese esta Sentencia a las partes personadas, haciéndoles la indicación que la presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación, en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de requisitos establecidos en el art. 89.2 LJCA (LA LEY 2689/1998) justificando el interés casacional objetivo que presenta.

Previamente deberá constituir un depósito por importe de 50 euros que ingresará en la cuenta de esta Sección 7ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, abierta en SANTANDER número 2856 0000, e indicando en los siguientes dígitos el número y año del presente procedimiento. Se aportará el correspondiente resguardo en el momento de su preparación de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Decimoquinta de la vigente Ley Orgánica del Poder Judicial (LA LEY 1694/1985) . Una vez firme devuélvase el expediente al órgano de procedencia con testimonio de la misma.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN: Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional. Certifico.