



Roj: **SAN 4620/2015** - ECLI: **ES:AN:2015:4620**

Id Cendoj: **28079230072015100379**

Órgano: **Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **7**

Fecha: **21/12/2015**

Nº de Recurso: **55/2015**

Nº de Resolución: **130/2015**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **JAIME ALBERTO SANTOS CORONADO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 4620/2015,**
STS 955/2017

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SÉPTIMA

Núm. de Recurso: 0000055 / 2015

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 01052/2015

Demandante: REAL **SPORTING** DE GIJON, S.A.D.

Procurador: D.JOSE IGNACIO DE NORIEGA ARQUER

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. JAIME ALBERTO SANTOS CORONADO

SENTENCIA N°:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JOSÉ LUIS LOPEZ MUÑIZ GOÑI

Ilmos. Sres. Magistrados:

Dª. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

D. **JAIME ALBERTO SANTOS CORONADO**

Madrid, a veintiuno de diciembre de dos mil quince.

Visto el presente recurso contencioso-administrativo, nº 55/15, interpuesto ante la Sección Séptima de esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional por el Procurador D. José Ignacio de Noriega Arquer, en nombre y representación de la entidad **REAL SPORTING DE GIJON, S.A.D.**, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de fecha 30 de octubre de 2.014, (R.G. 1392/14), por la que se deniega el pago en especie de determinadas deudas tributarias; y en el que la Administración demandada ha actuado dirigida y representada por el Abogado del Estado; habiendo sido Ponente el Ilmo. Sr. D. **JAIME ALBERTO SANTOS CORONADO**, Magistrado de la Sección.



ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: El presente recurso contencioso-administrativo se interpone por la representación procesal mencionada, contra la resolución del TEAC, 30 de octubre de 2.014, (R.G. 1392/14), por la que se desestima la reclamación económico administrativa formulada contra el acuerdo del Subdirector General de Procedimientos Especiales de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de 18 de noviembre de 2.013, por el que se deniega el pago en especie de deudas tributarias mediante la entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español, siendo la cuantía de 897.716,25 €, correspondiente al recargo generado como consecuencia de la denegación.

SEGUNDO: Presentado el recurso, se reclamó el expediente administrativo y se dio traslado de todo ello a la parte actora para que formalizara la demanda, la cual expuso los hechos, invocó los fundamentos de derecho que consideró oportunos y terminó por suplicar que, previos los trámites legales pertinentes, se dicte sentencia por la que se declare la nulidad, o subsidiariamente se anule, la resolución del TEAC impugnada de 30 de octubre de 2.014, así como la del Subdirector General de Procedimientos Especiales de Recaudación de la AEAT de la que trae causa, por la que se acuerda la denegación de la solicitud de aceptación de pago en especie de deuda tributaria, y se acuerde la retroacción del expediente a su origen, con el fin de que la Administración adopte una decisión motivada tras respetar los elementos reglados del acto administrativo.

TERCERO: Formalizada la demanda se dio traslado al Abogado del Estado para que la contestara, el cual expuso los hechos y fundamentos de derecho pertinentes y suplicó se dictara sentencia desestimando el recurso, con expresa imposición de costas a la parte demandante.

CUARTO: Habiendo sido solicitado y acordado el recibimiento del pleito a prueba, practicándose la documental propuesta con el resultado obrante en autos, y tras presentar las partes escritos respectivos de conclusiones sucintas, quedaron los autos conclusos, señalándose para votación y fallo el día 17 de diciembre del corriente año 2.015, en que, efectivamente, se deliberó, votó y falló, habiéndose observado en la tramitación del recurso las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: Se recurre a través del presente recurso la precitada resolución del TEAC de fecha 30 de octubre de 2.014, siendo antecedentes fácticos a efectos resolutorios los siguientes:

1.- En fecha 5 de noviembre de 2.013, la entidad recurrente presentó solicitud de pago en especie mediante bienes integrantes del patrimonio histórico respecto de las obligaciones correspondientes a los periodos de enero a junio de 2.013, relativas al IVA (modelo 303); Retenciones e ingresos a cuenta del IRPF (modelo 111); Retenciones IRNR sin establecimiento permanente (modelo 216); IRPF Retenciones de ingresos a cuenta de arrendamientos (modelo 115), e IRPF Retenciones del capital mobiliario (modelo 123), todo ello por importe que sumaba en total 2.184.784,03 €. Estas deudas se encontraban comprendidas en acuerdo de aplazamiento 521340313998L, que fue denegado y notificado a la interesada el 16 de septiembre de 2.013.

2.- Igualmente, en la misma fecha de 5 de noviembre de 2.013 la entidad recurrente presentó solicitud de pago en especie mediante bienes integrantes del patrimonio histórico respecto de las deudas correspondientes a los periodos de julio a septiembre de 2.013, relativas a los mismos conceptos antes expuestos, esto es, IVA, Retenciones e ingresos a cuenta del IRPF, Retenciones IRNR sin establecimiento permanente, Retenciones de ingresos a cuenta de arrendamientos, e IRPF Retenciones del capital mobiliario. Deudas éstas que ascendían al importe total de 2.303.797,20 €, y que se encontraban incluidas en acuerdo de aplazamiento 521340314832W, que fue también denegado, y notificado a la interesada el 4 de noviembre de 2.013.

3.- Los bienes integrantes del patrimonio histórico que ofrecía la entidad para efectuar el pago en especie de tales deudas eran la obra denominada "Retablo de los Reyes", inscrita en el Inventario General de Bienes Inmuebles del Patrimonio Histórico Español con el código A-I-M-17-00000041, y la escultura de Plata y bronce titulada "Dios Solar emergiendo en Okinawa" de Salvador Salí, a la que acompaña testimonio notarial relativo a la descripción e identificación del bien así como su solicitud de inclusión en el Patrimonio Histórico Español. Constando en el expediente administrativo que la entidad actora se encuentra en situación de concurso de acreedores declarado mediante Auto de 14 de junio de 2.005 del Juzgado de lo Mercantil nº 1 de Oviedo, así como que mediante Sentencia de 7 de febrero de 2.007 el convenio concursal fue aprobado judicialmente, estableciendo una quita del 50% de los créditos ordinarios y subordinados y una espera de cinco años, comenzando dicho plazo respecto de los créditos subordinados -cuyo importe asciende en la actualidad a 4.438.817,95 € y vencen en el año 2.017- a partir de la finalización del plazo de los créditos ordinarios.

4.- Tal solicitud de pago en especie fue denegada por el Departamento de Recaudación de la AEAT mediante Acuerdo del Subdirector General de procedimientos Especiales de fecha 18 de noviembre de 2.013, notificado



a la actora el día 16 de diciembre siguiente, concediéndose a la misma un nuevo plazo de ingreso para el total de tales deudas, cuyo importe sumaba 4.448.581,23 €, que finalizó el 5 de febrero de 2.014. Interponiéndose contra dicho Acuerdo reclamación económica administrativa ante el TEAC, que fue desestimada en virtud de Resolución de 30 de octubre de 2.014, con base en que la aceptación del medio de pago en especie ofrecido, aun cumpliéndose todos los requisitos legales, constituye una facultad discrecional del Director del Departamento de Recaudación, y el elevado importe de las deudas pendientes de pago y las cuantías ya aplazadas aconsejan no aceptar el pago en especie ofrecido; lo que da lugar en definitiva al presente recurso contencioso.

SEGUNDO: Alega la parte actora a través de su escrito de demanda como motivos de impugnación, reiterando sustancialmente lo ya alegado en la vía previa administrativa, en síntesis, que la Administración señala que el pago en especie tiene carácter excepcional, pero ni el art. 60 de la Ley General Tributaria ni el art. 40 del Reglamento General de Recaudación condicionan la utilización del citado medio de pago, sino que establecen la obligación de la AEAT de aceptar o denegar la solicitud de pago realizada una vez haya sido emitido en Informe de la Junta de Calificación, Valoración y Exportación, sin que pueda dictarse una resolución arbitraria y carente de motivación como es el caso, en el que se ha dictado el acuerdo denegatorio sólo 13 días después de presentarse la solicitud, sin que el órgano decisor haya recibido ni requerido el informe preceptivo que debe emitir la referida Junta de Calificación, no habiéndose seguido por tanto el procedimiento legalmente establecido.

TERCERO: Así pues, el acto originario objeto de este recurso, de fecha 18 de noviembre de 2.013, por el que cual no se aceptan los bienes ofrecidos en pago de la deuda pendiente antes descrita, se basa para ello en primer lugar, en resumen, en que la entrega de bienes pertenecientes al Patrimonio Histórico Español, es una forma de pago excepcional que no debe entenderse como si fuera una alternativa a la utilización de los medios de pago ordinarios, por lo que no puede elegirse sin más entre pagar los impuestos con dinero o con una obra de arte, y la mera calificación del bien como integrante del Patrimonio Histórico español que pudiese manifestar el órgano competente del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte, no determina por sí sola la decisión de la Hacienda Pública, la cual debe ponderar los demás intereses en juego. De ello resulta que la entrega en pago de las deudas tributarias de este tipo de bienes, aun concurriendo todos los requisitos legales, no obliga a la Administración tributaria a aceptarla, sino que constituye una facultad discrecional del Director del Departamento de Recaudación únicamente condicionada a su motivación. En segundo lugar, afirma el acuerdo denegatorio que la decisión gubernamental de aplicar con intensidad una política de reducción del déficit público, refuerza la excepcionalidad de esta forma de pago, debiendo tenerse en cuenta al respecto el elevado importe de la deuda a que se refiere el ofrecimiento de pago que nos ocupa y el importante perjuicio a la Hacienda Pública que supondría el pago de la misma en esta forma. Y en tercer lugar, se señala que ni el solicitante del pago en especie, ni quienes aparecen como oferentes de los bienes ofrecidos, acreditan su propiedad.

Debe puntualizarse necesariamente que la Ley 58/2003, General Tributaria, establece en su art. 60, sobre el pago de la deuda tributaria, que éste deberá efectuarse en efectivo, como regla general, si bien podrá admitirse el pago mediante efectos timbrados o en especie en periodo voluntario o ejecutivo cuando una Ley lo disponga expresamente y en los términos y condiciones que se prevean reglamentariamente.

Por su parte, la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, autoriza en su art. 73 el pago de las deudas tributarias mediante la entrega de bienes que formen parte de dicho Patrimonio en la forma que reglamentariamente se determine, dictándose en desarrollo de la misma el Real Decreto 111/1986, de 10 de enero, disponiendo ambas normativas como requisito necesario para la aceptación del pago en especie, en su caso, la valoración de los bienes ofrecidos por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español. Y el Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 25 de junio, reitera en su art. 33.4 que el pago de las deudas y sanciones tributarias podrá realizarse en efectivo, mediante efectos timbrados y en especie, recogiendo en el art. 40 siguiente que esta forma de pago podrá solicitarse al órgano de recaudación que tenga atribuida la competencia y que éste aceptará de forma motivada la aceptación o no de los bienes en pago de la deuda.

CUARTO: Pues bien, es claro, a tenor de la normativa mencionada, la cual se transcribe en la resolución del TEAC que se impugna, que, ciertamente, **podrá** admitirse el pago en especie de las deudas y sanciones tributarias -sin que exista por tanto obligación de ello por parte de la Administración-, en situaciones excepcionales y previa valoración de los bienes por el órgano competente, siempre que a priori se admita tal medio de pago, lo que no acontece en el presente caso, una vez ponderados los intereses en juego, ya que el elevado importe de la deuda cuyo pago se pretende por este medio excepcional, así como la existencia de otras deudas tributarias que tiene la entidad actora también de cuantía considerable según consta, y la situación económica en la que la misma se encuentra en la actualidad, además de la necesidad de reducir



el déficit público que obviamente no se vería favorecido por los perjuicios inherentes a esta forma de pago, desaconsejan a juicio de la Administración aceptar dicho pago en especie, con independencia de la valoración de los bienes ofrecidos que pudiese hacer la Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio, como así se razona todo ello de manera concisa en las resoluciones impugnadas; sin que por todo ello se aprecie la falta de motivación que se alega por estimarla suficiente a los efectos en debate, ni tampoco arbitrariedad alguna en la actuación de la Administración, procediendo en consecuencia la confirmación de tales resoluciones recurridas en virtud de sus propios fundamentos, al considerarlos ajustados a derecho.

QUINTO: Por todo ello, procede de forma ineludible desestimar el recurso interpuesto, y por lo que se refiere a las costas, a tenor de lo prevenido en el artº 139 de la Ley de Jurisdicción Contencioso Administrativa, en su redacción dada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de medidas de agilización procesal (BOE 11 de octubre) y que entró en vigor el 31 de octubre, no se efectúa imposición a la parte actora, no obstante ser desestimadas sus pretensiones, atendidas las circunstancias de hecho concurrentes.

VISTOS los artículos citados y demás de pertinente y general aplicación.

FALLAMOS

Que **DESESTIMAMOS** el recurso contencioso-administrativo, nº 55/15, interpuesto por la representación procesal de la Entidad **REAL SPORTING DE GIJON, S.A.D.**, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 30 de octubre de 2.014, (R.G. 1392/14), a la que se contrae el presente recurso y que confirmamos. No se hace expresa imposición en cuanto al pago de las costas.

Así por esta nuestra Sentencia, que se notificará a las partes haciendo la indicación de que contra la misma cabe recurso de casación ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo, con arreglo a lo dispuesto en el art. 86-1 de la L.J.C.A., y de la cual será remitido testimonio a la oficina de origen a los efectos legales junto con el expediente, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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