

INDICE

- ✦ Sentencia T.S.J. Madrid 844/2013, 27-V:
  - ✦ Antecedentes de Hecho
  - ✦ Fundamentos de Derecho
  - ✦ Fallamos
-

**Sentencia T.S.J. Madrid 844/2013 de 27 de mayo**

**RESUMEN:**

IRPF: Bienes del Patrimonio Histórico Español. Se solicitó la valoración de veintisiete obras de arte, para ofrecer como pago en especie de una deuda que el causante tenía. Se trata de decidir sobre si los bienes ofrecidos interesan o no al Estado. Se declaró por unanimidad no entrar en el estudio del valor de las obras ofrecidas, ya que se considera que en virtud de sus características, no tienen suficiente interés para las colecciones del Estado. Las obras se encontraban embargadas. Falta de motivación. Se desestima.

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Primera

C/ General Castaños, 1 - 28004

33009710

NIG: 28.079.33.3-2010/0165003

Procedimiento Ordinario 3363/2012

Procedencia: ORD 1497/2010 Sec. 6.<sup>a</sup>

Demandante: D./Dña. Gracia y otros

PROCURADOR D./Dña. JULIO ANTONIO TINAQUERO HERRERO

Demandado: MINISTERIO DE CULTURA

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

SENTENCIA N.º 844/2013

Presidente:

D./Dña. FRANCISCO GERARDO MARTÍNEZ TRISTAN

Magistrados:

D./Dña. FRANCISCO JAVIER CANABAL CONEJOS

D./Dña. M.<sup>a</sup> ISABEL ALVAREZ TEJERO

En la Villa de Madrid, a veintisiete de mayo de dos mil trece.

VISTO el presente recurso contencioso-administrativo núm. 3363/2012 seguido ante la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, promovido por el Procurador de los Tribunales D. Julio Antonio Tinaquero Herrero en nombre y representación de los Herederos de D. Abilio, D.<sup>a</sup> Marí Luz, D.<sup>a</sup> Crescencia, D.<sup>a</sup> Maite, D.<sup>a</sup> Vicenta, D. Eladio y D. Isidoro, contra la Resolución de la Directora General de Bellas Artes y Bienes Culturales del Ministerio de Cultura, de fecha 8 de octubre de 2010, por la que se resuelve la inadmisión del recurso de Reposición interpuesto contra el Acuerdo adoptado por la Comisión de Valoración de la Junta de Calificación Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español, en su reunión de 26 de mayo de 2010, en la que se declaró por unanimidad, no entrar en el estudio del valor de las obras ofrecidas, ya que se considera que en virtud de sus características, no tienen suficiente interés para las colecciones del Estado. Habiendo sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO, MINISTERIO DE CULTURA, DIRECTORA GENERAL DE BELLAS ARTES Y BIENES CULTURALES, representada y defendida por el Abogado del Estado.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

**Primero.**—Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley, se emplazó a la demandante para que formalizase la demanda, lo que verificó mediante escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimó de aplicación, terminaba suplicando se dicte Sentencia por la que se estime el presente Recurso Contencioso- Administrativo, anulando la Resolución dictadas por la Directora General de Bellas Artes y Bienes Culturales del Ministerio de Cultura, de fecha 8 de octubre de 2010, por el que se resuelve declarar la inadmisión del Recurso de Reposición interpuesto por la actora contra el Acuerdo adoptado por la Comisión de Valoración de la Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español, en su reunión del día 26 de mayo, condenando a la Administración demandada a admitir y resolver el mismo, habiendo solicitado el recibiendo a prueba de las actuaciones.

**Segundo.**—El Abogado del Estado contesta a la demanda, mediante escrito en el que suplica se dicte sentencia por la que se confirme la resolución recurrida.

**Tercero.**—Finalizada la tramitación, quedaron las actuaciones pendientes de señalamiento, señalándose para votación y fallo del presente proceso la audiencia del día 20 de Mayo de 2013, teniendo así lugar.

Siendo Ponente la Magistrada Ilma. Sra. Dña. M.<sup>a</sup> ISABEL ALVAREZ TEJERO, quien expresa el parecer de la Sección.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**Primero.**—Es objeto del presente recurso contencioso administrativo, la Resolución de la Directora General de Bellas Artes y Bienes Culturales del Ministerio de Cultura, de fecha 8 de octubre de 2010, por la que se resuelve la inadmisión del recurso de Reposición interpuesto contra el Acuerdo adoptado por la Comisión de Valoración de la Junta de Calificación Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español, en su reunión de 26 de mayo de 2010, en la que se declaró por unanimidad, no entrar en el estudio del valor de las obras ofrecidas, ya que se considera que en virtud de sus características, no tienen suficiente interés para las colecciones del Estado.

La resolución recurrida declara la inadmisión del recurso, dado que el acto impugnado, no cumple los requisitos que contempla el art. 107 de la Ley 30/1992 de 26 de noviembre. Ya que el recurso se plantea contra el Acuerdo de la Junta de Valoración y Exportación de Bienes de Patrimonio Histórico Español, de 26 de mayo de 2010, porque no es una resolución que ponga fin al procedimiento, ni es un acto de trámite cualificado de los contemplados en el art.107. Y añade que en el presente procedimiento, la resolución que pone fin al mismo es la que ha adoptado posteriormente el Departamento de Recaudación de la Agencia Tributaria, y este es el único acto que resulta verdaderamente impugnabile, como de hecho así se le ha comunicado a la parte actora en la notificación efectuada por el Departamento de Recaudación de la Agencia Tributaria, en el que se otorga el correspondiente pie de recurso ante el Tribunal Económico-Administrador Central.

La representación actora en apoyo de su pretensión anulatoria de la resolución impugnada alega en síntesis que si bien el acto emitido por la Comisión de Valoración no pone fin al expediente de pago en especie, si constituye una autentica bisagra, que de forma autónoma decide sobre si los bienes ofrecidos interesan o no al Estado, pues si el Informe es negativo, como ha ocurrido, el Departamento de Recaudación denegará la solicitud, por lo que entiende que se trata de un acto de trámite que decide directamente el fondo del asunto, que determina la imposibilidad de continuar el procedimiento, y que ha producido indefensión a los recurrentes por falta de motivación, por lo que entiende que la Resolución debe ser anulada, ya que queda demostrado que el hecho de que la Comisión de Valoración, acordase no entrar en el estudio de la obra implica, necesariamente la negativa a aceptar el pago en especie de la deuda tributaria por parte del Departamento de Recaudación correspondiente, al ser preceptivo dicho informe, por lo que entiende la parte actora que inadmitir el recurso aduciendo que se trata de un acto de trámite no incluido entre los que el art. 107.1 de la LRJAC somete a posible impugnación, supone una interpretación excesivamente rigurosa de dicho precepto y claramente enervante del derecho de los administrados de acceder a los recursos.

El Abogado del Estado se opone a la pretensión actora manifestando que el acuerdo de la Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español de fecha 26 de mayo de 2010 no es una resolución que ponga fin a un procedimiento y tampoco puede considerarse un acto de trámite cualificado susceptible de ser encuadrado en los actos referidos en el artículo 107 Ley 30/1992 de 26 de noviembre. En definitiva la resolución que pone fin al procedimiento y que es efectivamente susceptible de recurso es la resolución dictada por el Departamento de Recaudación de fecha 28 de junio de 2010; Que el acuerdo impugnado por la parte actora tiene el carácter de informe, preceptivo pero no vinculante para la Agencia Tributaria tal y como se prevé entre otras en la Resolución del TEAC de fecha 28 de mayo de 1999. El recurso interpuesto de contrario frente a dicho Acuerdo ha sido por tanto debidamente inadmitido dado que no concurren los requisitos previstos en el artículo 25 de la Ley de esta Jurisdicción.

**Segundo.**—Los antecedentes que es necesario conocer para la resolución del presente recurso que constan en Autos y en la Resolución impugnada son los que se exponen a continuación, según vienen expuestos en la resolución impugnada.

Con fecha 12 de mayo de 2008, D. Julián Chamorro Gay, en nombre y representación de los herederos de D. Abilio, presentó en el Ministerio de Cultura, escrito dirigido a la Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español, solicitando la valoración de veintisiete obras de arte, 11 de ellas atribuidas a Benjamín Palencia, para ofrecer como pago en especie de una deuda que el causante tenía pendiente en concepto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por importe de 7.800.575,40 E.

Con fecha 1 de julio de 2008, la Comisión de Valoración acordó solicitar informe sobre el valor e interés de las obras al Museo Nacional del Prado y al Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía.

El 22 de julio de 2008, el Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía remitió informe relativo a las once obras de Benjamín Palencia.

El 16 de abril de 2009, la Comisión de Valoración acordó no entrar a valorar las once obras de Benjamín Palencia por considerar que no tienen suficiente interés para las colecciones del Estado. Respecto al resto de los bienes, esto es, las restantes dieciséis obras se acordó solicitar mejores fotografías para poder estudiar su posible interés.

Mediante escrito de fecha 7 de julio de 2009, el Secretario de la Comisión de Valoración de la Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español, cursó la correspondiente notificación al interesado, informándole sobre el acuerdo adoptado por la Comisión de Valoración.

Con fecha de 21 de julio de 2009, el Sr. Chamorro Gay comunicó al Ministerio de Cultura que no disponía de mejores fotografías dado que las obras se encontraban embargadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y depositadas en un almacén.

El 21 de octubre de 2009, la Comisión de Valoración acordó facilitar al Museo Nacional del Prado la localización exacta de las obras para que su personal técnico pudiese acudir a realizar un estudio y asimismo dicha Comisión remitió al Museo Nacional del Prado los datos relativos a la descripción de las piezas y el contacto del lugar del depósito de las mismas.

Con fecha 30 de noviembre de 2009, el Museo Nacional del Prado remitió informe, en el que se consideraba que no era necesario proceder al estudio detenido de las obras por carecer de interés para ser aceptadas como dación en pago.

El 26 de mayo de 2010, la Comisión de Valoración acordó, en relación con las restantes obras, las que no eran de Benjamín Palencia, no entrar en el estudio del valor de las obras ofertadas por considerar que no eran de suficiente interés para las colecciones del Estado. Dicho acuerdo se notificó al interesado, con fecha de 8 de junio de 2010. Asimismo, se cursó la correspondiente notificación a la Subdirección General de Procedimientos Especiales del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

Mediante escrito presentado en el Registro del Ministerio de Cultura con fecha 11 de junio de 2010, D. Julián Chamorro Gay, en nombre y representación de "Herederos de Abilio ", formula recurso de reposición contra el acuerdo adoptado, en el que se solicita, por una parte, la suspensión de la ejecución del acuerdo de la Comisión de Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español, y por otra, se proceda a declarar la anulabilidad del mismo y convalidarlo, posteriormente, subsanando los vicios de los que adolece, emitiendo la valoración e informe, requeridos mediante la solicitud presentada ante esa Administración, el 12 de mayo de 2008.

Con posterioridad a la interposición del recurso, el Departamento de Recaudación de la Agencia Tributada., con fecha 28 de junio de 2010, denegó la solicitud formulada de pago de la deuda tributaria mediante la entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español por "no ser de suficiente interés para el Estado" En la notificación cursada se le facilitaba el correspondiente pie de recurso ante el Tribunal Económico-Administrativo Central.

Constan incorporados al expediente los antecedentes relativos al acto impugnado, así como el correspondiente informe, remitido por la Subdirección General de Protección del Patrimonio Histórico, de la Dirección General de Bellas Artes y Bienes Culturales, del Ministerio de Cultura.

**Tercero.**—Procede en primer lugar examinar la falta de motivación alegada por la actora y en la que se apoya para pedir la anulabilidad del Acuerdo de la Comisión de Valoración adoptado el 26 de Mayo de 2010, alegación que debe ser desestimadas, en primer lugar porque de forma general la doctrina jurisprudencial viene manteniendo que los posibles defecto de procedimiento solo producirán la anulabilidad de las resoluciones, cuando se haya producido indefensión en la parte, y respecto a la concreta falta de motivación alegada, señalar que la motivación es, ciertamente, un requisito imprescindible en todo acto administrativo en la medida en que supone la exteriorización de las razones que sirven de justificación o fundamento a la concreta solución jurídica adoptada por la Administración, este requisito, de obligado cumplimiento en el específico marco que nos movemos conforme preceptúa el artículo 54 de la Ley 30/92, de 26 de Noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, resulta de especial relevancia desde la perspectiva de la defensa del administrado ya que, obvio parece el siquiera reseñarlo, será esta exteriorización la que le posibilite articular los concretos medios y argumentos defensivos que a su derecho interese pero, además, no resulta desdeñable la importancia que el mismo ostenta desde la perspectiva Jurisdiccional ya que, también, será la motivación el punto de partida desde el que los Tribunales podrán efectuar el control de la concreta causa del acto y, por derivación, de su procedimiento de adopción. El cumplimiento del requisito de la motivación no exige, empero, una argumentación extensa sino que, por contra, basta con una justificación que sea racional y suficiente que contenga los presupuestos de hecho y los fundamentos de Derecho que justifican la concreta solución adoptada, y como tiene señalado repetida jurisprudencia una escueta motivación no significa la ausencia de la misma. En el supuesto ahora estudiado la motivación del Acta n.º 1 del año 2010, es suficientemente clara según consta en el D.º 12 del expediente administrativo, tomándose el acuerdo por unanimidad de la Comisión y sin que ninguna indefensión se le haya producido a la empresa recurrente y la mejor prueba es el presente recurso, como ya se señalaba en la Resoluciones recurridas.

**Cuarto.**—Para la Resolución del presente recurso debemos tener en cuenta la normativa reguladora de la estructura y competencias de la Comisión de Valoración del Ministerio de Cultura, que viene establecida en los artículos 8.2 y 9.4 del Real Decreto 111/1986 de 10 de enero, de desarrollo de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español y lo dispuesto en la Ley General Tributaria y su aplicación al objeto del presente recurso, que no es otro que declarar la conformidad o disconformidad a derecho de la resolución de la Directora General de Bellas Artes y Bienes Culturales del Ministerio de Cultura que acuerda inadmitir el recurso formulado por la actora frente a la decisión tomada por la Comisión de valoración de la Junta de valoración de fecha 26 de mayo de 2010.

Pues bien el art. 59 y ss. de la Ley General Tributaria al regular el pago de las deudas tributarias, establece como principio general el pago en efectivo o mediante el empleo de efectos timbrados (artículo 59 y artículo 23.1 y 2 del Reglamento General de Recaudación En la propia Ley General Tributaria se prevén como otros medios de extinción

de las deudas tributarias la prescripción (artículos 61 y siguientes), la compensación (artículo 68) y la condonación (artículo 69). En consecuencia, desde el punto de vista tributario es evidente que cualquier otra forma de pago es excepcional y requiere una norma especial, particularmente para el Pago en especie (artículo 29.3 del Reglamento General de Recaudación).

La Ley del Patrimonio Histórico Español, Ley 16/1985, de 25 de junio y artículos 8.2 y 9.4 del Real Decreto 111/1986 de 10 de enero, de desarrollo de la Ley 16/1985, del Patrimonio Histórico Español, admite ese pago en especie, solamente para las deudas tributarias en concepto de Impuesto de Sucesiones, del Patrimonio y del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en la forma que reglamentariamente se determine.

El Real Decreto 111/1986, de 10 de enero, de desarrollo parcial de la Ley 16/1985, y en el artículo 8 al definir las competencias de la Junta de Calificación y Valoración del Ministerio de Cultura, en su epígrafe e), señala que tiene entre otras, la de valorar los bienes que se pretendan entregar al Estado en pago de la deuda tributaria, es decir que esta competencia, es exclusivamente de valoración, sin que de ello se desprenda otra consecuencia respecto al pago de la deuda tributaria en la forma pretendida, como señala la resolución recurrida, con referencia a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 28 de mayo de 1999, en que se señala que el acuerdo de la Comisión de Valoración de la Junta de Calificación Valoración y exportación de Bienes del Patrimonio Histórico tiene el carácter de un informe preceptivo, pero no vinculante para la agencia Tributaria.

Esta conclusión se complementa con lo dispuesto en el artículo 65.3 del mismo Real Decreto: El contribuyente podrá, con arreglo al valor declarado por la Junta, solicitar del Ministerio de Economía y Hacienda la admisión de esta forma de pago, quien decidirá, oído el Ministerio de Cultura.

Por lo anteriormente expuesto no cabe duda alguna, que la competencia para decidir en la materia, la tiene el Ministerio de Economía y Hacienda, más concretamente el Director del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, y así se hizo en el caso que nos ocupa, siendo éste el Órgano que resolvió en la resolución de fecha 28 de junio de 2010, no aceptar el bien ofrecido en pago de la deuda solicitada, que acompaña la actora con el escrito de demanda y que da pie de recurso ante el Tribunal Económico Administrativo Central; esta competencia le viene atribuida por lo dispuesto en artículo 29.4 del Reglamento General de Recaudación, Real Decreto 448/1995, de 24 de abril, que señala "el Director del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria es el órgano competente para poder aceptar o no los bienes para pago de la deuda".

**Quinto.**—De lo anterior se desprende que como señala la resolución recurrida el único acto que resulta verdaderamente impugnabile, en el procedimiento seguido por los herederos del Sr. Abilio, y así se le comunico al actor en la notificación efectuada por el Departamento de Recaudación de la Agencia Tributaria, en la que se otorga el correspondiente pie de recurso ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, y el acuerdo de la Comisión de Valoración de la Junta de Calificación, Valoración y Exportación del Bienes del Patrimonio Histórico tiene el carácter de un informe, preceptivo, pero no vinculante para la Agencia Tributaria, por lo que al Ministerio de Cultura únicamente le compete valorar las obras, en el supuesto de que las mismas sean de interés para las colecciones del Estado, pero la decisión la adopta la Agencia Tributaria, con independencia de la valoración, pudiendo darse el caso de que, aún siendo las obras de interés para el Estado y valoradas las mismas por la Comisión de Valoración, a efectos de pago de una deuda tributaria, la Agencia Tributaria, en uso de su exclusiva competencia, no la considere procedente y por lo tanto rechace esta forma "excepcional" de pago, pues es, como hemos señalado, al Director del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria a quien a compete ponderar los intereses en juego y en particular los de la Hacienda Pública.

Esta forma de pago de la deuda tributaria, como ha quedado claro con la normativa citada, aplicable al presente supuesto, es un sistema excepcional, que no se trata, de un acto graciable o arbitrario, como señala la parte actora, que

está sometido a una regulación estricta, pero sí se trata de una facultad discrecional de la Administración Tributaria no sometida a los criterios de los demás órganos intervinientes.

Las anteriores consideraciones determinan que la intervención de la Comisión de Valoración de la Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español, deba entenderse como razona la resolución recurrida, razonamiento que compartimos, una actuación incidental, previa y necesaria, para que el órgano competente, la Agencia Tributaria, adopte la resolución que verdaderamente es impugnable y que pone fin al procedimiento instado por la entidad recurrente. No puede confundirse ni identificarse la facultad de valorar o informar, que además no vincula, con la de conceder o denegar el pago de la deuda tributaria con la aportación al Estado de las obras de referencia, en definitiva el acto impugnado ante el Ministerio de Cultura es la decisión del órgano técnico en la materia que realizando su labor de valoración como perito, considera que dichas obras carecen de interés para las colecciones del Estado, pero el único órgano que puede pronunciarse sobre la conveniencia para los intereses de la Hacienda Pública, de aceptar o no el medio de pago propuesto es la Agencia Tributaria, por lo que la apreciación de los cuadros realizada por la Junta de Valoración, entendemos que no es fiscalizable de forma independiente en vía administrativa, debiéndose por tanto de acuerdo con la Resolución recurrida confirmar la inadmisión del recurso de alzada formulado por la actora frente al acuerdo de la Comisión de Valoración de la Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español de 26 de mayo de 2010.

**Sexto.**—De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley Jurisdiccional, no concurre circunstancia alguna que justifique una expresa imposición de las costas procesales causadas.

VISTOS los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación,

#### FALLAMOS

Que debemos DESESTIMAR y DESESTIMAMOS el recurso contencioso administrativo núm. 3363/2012, promovido por el promovido por el Procurador de los Tribunales D. Julio Antonio Tinaquero Herrero en nombre y representación de los Herederos de D. Abilio, D.<sup>a</sup> Marí Luz, D.<sup>a</sup> Crescencia, D.<sup>a</sup> Maite, D.<sup>a</sup> Vicenta, D. Eladio y D. Isidoro, contra la Resolución de la Directora General de Bellas Artes y Bienes Culturales del Ministerio de Cultura, de fecha 8 de octubre de 2010, por la que se resuelve la inadmisión del recurso de Reposición interpuesto contra el Acuerdo adoptado por la Comisión de Valoración de la Junta de Calificación Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Histórico Español, en su reunión de 26 de mayo de 2010, en la que se declaro por unanimidad, no entrar en el estudio del valor de las obras ofrecidas, ya que se considera que en virtud de sus características, no tienen suficiente interés para las colecciones del Estado, Resolución que por ser ajustadas a Derecho, confirmamos; sin costas.

Notifíquese la presente resolución, indicando que no es firme y, frente a ella, cabe recurso de casación que habrá de prepararse ante esta Sección, en el plazo de diez días computados desde el siguiente a su notificación.

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