

Criterio 2 de 2 de la resolución: **00/04184/2018/00/00**

Calificación: **No vinculante**

Unidad resolutoria: **TEAC**

Fecha de la resolución: **15/12/2020**

Asunto:

Contrabando. Tabaco para pipa de agua. Criterio de graduación de sanción.

Criterio:

Al tener la consideración de “labores del tabaco” el tabaco para pipa de agua, no es posible a la hora de graduar la sanción por infracción administrativa de contrabando aplicar la reducción prevista en el artículo 7 ya que el mismo dispone su aplicación cuando los bienes, mercancías, géneros o efectos objeto del contrabando sean de lícito comercio y no se trate, entre otros, de labores del tabaco.

Criterio aún no reiterado que no constituye doctrina vinculante a los efectos del artículo 239 LGT.

Referencias normativas:

Ley Org 12/1995 Represión del Contrabando

2
7

Ley 38/1992 Impuestos Especiales IIEE

59.6

Directiva 2011/64/UE del Consejo Estructura y Tipos del Impuesto Especial que grava las labores del Tabaco

2
5

Conceptos:

Contrabando

Graduación de las sanciones

Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco

Sanciones de contrabando

Tabaco

Texto de la resolución:

Tribunal Económico-Administrativo Central

SALA SEGUNDA

FECHA: 15 de diciembre de 2020

PROCEDIMIENTO: 00-04184-2018

CONCEPTO: RESTO IIEE (HIDROCARBUROS, TABACO Y ELECTRICIDAD)

NATURALEZA: RECLAMACION UNICA INSTANCIA GENERAL

RECLAMANTE: **Axy** - NIF ...

DOMICILIO: ... - España

En Madrid , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

Se ha visto la presente reclamación contra el acuerdo dictado el 12 de junio de 2018 por el Delegado Especial de Andalucía de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), por delegación de la Directora del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT, por el que se declara al reclamante responsable de la comisión de una infracción administrativa de contrabando muy grave.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 06/08/2018 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en 18/07/2018 contra el acuerdo citado en el encabezamiento.

SEGUNDO.- En fecha 19 de febrero de 2018, en el establecimiento del que es titular el reclamante, D. **Axy**, se descubrieron e intervinieron por la Policía Local del Ayuntamiento de Sevilla diversos géneros estancados. En concreto, se descubrieron de 100 botes de 1.000 gramos de tabaco para pipa de agua de la marca MARCA_2 con la indicación "made in Turkey" y 39 cajas de 1.000 gramos cada una de tabaco para pipa de agua marca MARCA_1 con la indicación "made in UAE", sin justificar la legal adquisición o importación de las mismas, produciéndose la aprehensión de 3 botes de tabaco marca MARCA_2 y 3 cajas de tabaco marca MARCA_1. Levantada el acta correspondiente, e intervenida la mercancía, el 12 de marzo de 2018 se dictó acuerdo de inicio por parte de la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de Andalucía, expediente por infracción administrativa de contrabando número 410018000093 valorándose la mercancía en un total de 7.228 euros, según lo previsto en el artículo 10 de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de Represión del Contrabando.

TERCERO.- En fecha 12 de junio de 2018, el Delegado Especial de Andalucía de la AEAT, dictó acuerdo de resolución declarando al reclamante responsable de una infracción administrativa de contrabando muy grave e imponiéndole una sanción consistente en multa pecuniaria de 32.526 euros, comiso del género aprehendido y cierre del establecimiento por un período de 366 días. Dicho acuerdo fue notificado con fecha 19 de junio de 2018.

CUARTO.- Disconforme con lo anterior, el interesado interpuso en fecha 18 de julio de 2018, la presente reclamación económico-administrativa que fue registrada con número R.G. 4184/2018, alegando, en síntesis, lo siguiente:

Que el tabaco para pipa de agua no puede considerarse labores del tabaco a los efectos de lo dispuesto en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales y por lo tanto, resultaría de aplicación la reducción porcentual en la sanción prevista en el artículo 7 del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio.

Que los 100 paquetes de tabaco para pipa de agua marca MARCA_2 cuentan con precinta de Portugal, lo que demuestra el pago de los impuestos en la Unión Europea.

Que la Administración no ha desvirtuado que el género intervenido se destine al consumo personal del reclamante y sus allegados.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:
Determinar si el acuerdo dictado por el Delegado Especial de Andalucía de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), citado en el encabezamiento, se ajusta a derecho.

TERCERO.- Alega el reclamante, que el tabaco para pipa de agua no debe considerarse "labores del tabaco" a los efectos del artículo 56 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (en adelante, IIEE).
Como ya señaló la Administración en el acuerdo impugnado:

"(...)

Los hechos relatados serían constitutivos de una infracción administrativa de contrabando recogida en el apartado 3.b) del artículo 2, en relación con el artículo 11, de la Ley 12/1995, de 12 de diciembre, de Represión del Contrabando, que establece que cometen infracción de contrabando quienes realicen operaciones de importación, exportación, comercio, tenencia, circulación de géneros estancados incluyendo su producción o rehabilitación, sin cumplir los requisitos establecidos por las leyes."

En cuanto a qué debe entenderse por "géneros estancados", en el apartado 11 del artículo 1 de la Ley Orgánica 12/1995 se señala que tienen tal carácter "los artículos, productos o sustancias cuya producción, adquisición, distribución o cualquiera otra actividad concerniente a los mismos sea atribuida por ley al Estado con carácter de monopolio, así como las labores del tabaco y todos aquellos a los que por ley se otorgue dicha condición".

En consecuencia, es trascendental para la correcta resolución de la reclamación que nos ocupa, comprobar, en primer lugar, si nos encontramos en presencia de "labores de tabaco".

El artículo 2 de la Directiva 2011/64/UE del Consejo, de 21 de junio de 2011, relativa a la estructura y los tipos del impuesto especial que grava las labores del tabaco, señala lo siguiente:

"1. A efectos de la presente Directiva se entenderá por labores del tabaco:

- a) los cigarrillos;
- b) los cigarros puros y los cigarritos;
- c) el tabaco para fumar:
 - i) picadura fina de tabaco destinada a liar cigarrillos,
 - ii) los demás tabacos para fumar.

2. Se asimilarán a los cigarrillos y al tabaco para fumar los productos constituidos exclusiva o parcialmente por sustancias distintas del tabaco pero que respondan a los demás criterios del artículo 3 o del artículo 5, apartado 1.

No obstante lo dispuesto en el párrafo primero, los productos que no contengan tabaco no se considerarán tabaco manufacturado cuando tengan una función exclusivamente medicinal.

(...)"

Por su parte, los artículos 3 y 5.1, citados, establecen lo siguiente (El subrayado corresponde a este Tribunal Central):

"Artículo 3.

1. A efectos de la presente Directiva se entenderá por cigarrillos:

- a) los rollos de tabaco que puedan fumarse en su forma original, que no sean cigarros puros ni cigarrillos a efectos del artículo 4, apartado 1;
- b) los rollos de tabaco que mediante una simple manipulación no industrial se introducen en fundas de cigarrillos;
- c) los rollos de tabaco que mediante una simple manipulación no industrial se envuelven en hojas de papel de fumar.

(...)"

"Artículo 5

1. A efectos de la presente Directiva se entenderá por tabaco para fumar:

- a) el tabaco cortado o fraccionado de otra forma, hilado o prensado en placas, que pueda fumarse sin transformación industrial ulterior;
- b) los desechos de tabaco acondicionados para la venta al por menor, no comprendidos en el artículo 3 y el artículo 4, apartado 1, que puedan fumarse. A los efectos del presente artículo, se considerarán desechos de tabaco los restos de hojas de tabaco y los subproductos derivados del tratamiento del tabaco o de la fabricación de labores de tabaco.

(...)"

En similar sentido se expresa la normativa interna, disponiendo el artículo 59.6 de la Ley de IIEE, lo siguiente:

"6. Tendrán igualmente la consideración de cigarrillos y tabaco para fumar los productos constituidos exclusiva o parcialmente por sustancias de tráfico no prohibido que no sean tabaco pero que respondan a los restantes criterios establecidos en los apartados 3 y 4 anteriores. No obstante, los productos que no contengan tabaco no tendrán esta consideración cuando se justifique que tienen una función exclusivamente medicinal".

De esta forma, los citados apartados 3 y 4 establecen (El subrayado corresponde a este Tribunal Central):

"3. A efectos de este impuesto se considerarán cigarrillos los rollos de tabaco que puedan fumarse en su forma original y que no sean cigarros ni cigarrillos con arreglo a lo establecido en los apartados anteriores.

Igualmente tendrán la consideración de cigarrillos los rollos de tabaco que mediante una simple manipulación no industrial se introducen en fundas de cigarrillos o se envuelven en hojas de papel de fumar.

(...)

4. A efectos de este impuesto tendrá la consideración de tabaco para fumar o picadura:

- a) El tabaco cortado o fraccionado de otro modo, hilado o prensado en plancha, no incluido en los apartados anteriores y que sea susceptible de ser fumado sin transformación industrial ulterior.
- b) Los desechos de tabaco acondicionado para la venta al por menor que no sean cigarros, cigarrillos ni cigarrillos y que sean susceptibles de ser fumados. A estos efectos, se considerarán desechos de tabaco los restos de hojas de tabaco y los subproductos derivados del tratamiento del tabaco o de la fabricación de labores de tabaco".

Debe matizarse que la aplicación de los apartados 3 y 4 ya parte de la premisa de que los productos controvertidos no son tabaco (apartado 6), por lo que los criterios que deben tomarse en consideración es que los productos puedan fumarse en su forma original, sin transformación industrial ulterior.

En relación con esta cuestión debe tenerse en cuenta lo señalado recientemente por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia de 16 de septiembre de 2020, (asunto C-674/19).

Interpreta el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en la citada sentencia, si los artículos 2 y 5 de la Directiva 2011/64/UE deben interpretarse en el sentido de que el tabaco para pipa de agua, debe calificarse como «producto constituido parcialmente por sustancias distintas del tabaco» y como «tabaco para fumar», a efectos de dichas disposiciones, y, por lo tanto, debe considerarse, en su conjunto y con independencia de las sustancias distintas del tabaco que lo componen, como tabaco para fumar sujeto al impuesto especial sobre el tabaco.

Establece el citado Tribunal lo siguiente al respecto de la consideración del tabaco para pipa de agua como "producto constituido parcialmente por sustancias distintas del tabaco":

(...)

En primer lugar, por lo que respecta a la interpretación del artículo 2, apartado 2, de la Directiva 2011/64 y al concepto de «productos constituidos parcialmente por sustancias distintas del tabaco» a efectos de esta disposición, procede recordar que, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, para garantizar la aplicación uniforme de los conceptos de la Directiva 2011/64, su interpretación debe ser autónoma, basada en el tenor de las disposiciones de que se trate, en la lógica interna de dicha Directiva y en los objetivos que esta persigue (sentencia de 11 de abril de 2019, Skonis ir kvapas, C-638/17,EU:C:2019:316, apartado 25 y jurisprudencia citada).

En cuanto al tenor del artículo 2, apartado 2, de la Directiva 2011/64, el legislador de la Unión no precisó la naturaleza de las sustancias distintas del tabaco a que se refiere esta disposición, de modo que el concepto de «productos constituidos parcialmente por sustancias distintas del tabaco» no excluye ninguna sustancia que pueda mezclarse con tabaco ni exige que el tabaco sea mezclado con determinadas sustancias.

En cuanto a la lógica interna del artículo 2, apartado 2, de la Directiva 2011/64, es preciso subrayar que el párrafo primero de esta disposición tiene por objeto establecer una regla general según la cual se asimilarán a los cigarrillos y al tabaco para fumar los productos que, aunque estén constituidos exclusiva o parcialmente por sustancias distintas del tabaco, respondan sin embargo a los demás criterios de los cigarrillos y del tabaco para fumar recogidos en los artículos 3 y 5, apartado 1, de dicha Directiva. Conforme al artículo 2, apartado 2, párrafo segundo, de la Directiva 2011/64, únicamente se excluyen de esta regla los productos que, por un lado, no contengan tabaco y, por otro, tengan una función exclusivamente medicinal (véase, por analogía, la sentencia de 30 de marzo de 2006, Smits-Koolhoven, C-495/04, EU:C:2006:218, apartado 18).

De ello se deduce que un producto puede estar comprendido en el ámbito de aplicación de esta Directiva y estar sujeto al impuesto especial sobre el tabaco sin por ello estar constituido exclusivamente por tabaco.

(...)

Por lo demás, en virtud del artículo 2, punto 13, de la Directiva 2014/40/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de abril de 2014, relativa a la aproximación de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros en materia de fabricación, presentación y venta de los productos del tabaco y los productos relacionados y por la que se deroga la Directiva 2001/37/CE (DO 2014, L 127, p. 1; corrección de errores en DO 2015, L 150, p. 24), se considera que el tabaco para pipa de agua es tabaco para fumar.

(...)

De lo anterior se deduce que el concepto de «producto constituido parcialmente por sustancias distintas del tabaco», a efectos del artículo 2, apartado 2, de la Directiva 2011/64, debe interpretarse en el sentido de que comprende el tabaco para pipa de agua, como el controvertido en el litigio principal, compuesto de tabaco, jarabe de azúcar, glicerina, aromatizantes y un conservante.

En cuanto a la consideración del tabaco para pipa de agua como "tabaco para fumar" establece el Tribunal lo que sigue:

(...)

En segundo lugar, por lo que respecta a la interpretación del artículo 5, apartado 1, letra a), de la Directiva 2011/64, es preciso subrayar que el tenor de esta disposición exige, a efectos de la calificación como «tabaco para fumar», el cumplimiento de dos requisitos acumulativos, a saber, por un lado, que el tabaco esté cortado o fraccionado de otra forma, hilado o prensado en placas y, por otro lado, que pueda fumarse sin transformación industrial ulterior.

Por lo que se refiere al primer requisito, de los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia parece desprenderse que el tabaco para pipa de agua controvertido en el litigio principal es un tabaco cortado o fraccionado de otra forma, hilado o prensado en placas, extremo que, no obstante, corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente.

Por lo que se refiere al segundo requisito, el tabaco para pipa de agua, como el controvertido en el litigio principal, puede fumarse sin transformación industrial ulterior.

(...)

Por lo tanto, el tabaco para pipa de agua, como el controvertido en el litigio principal, puede cumplir los dos requisitos acumulativos, establecidos en el artículo 5, apartado 1, letra a), de la Directiva 2011/64, y necesarios para la calificación como «tabaco para fumar».

(...)

Por último, todas las sustancias que componen el tabaco para pipa de agua se calientan y fuman como componentes de un único producto. Por lo tanto, a efectos de la Directiva 2011/64, ese producto debe considerarse, en su conjunto, como tabaco para fumar y estar sujeto, como tal, al impuesto especial sobre el tabaco.

Finaliza el Tribunal señalando lo siguiente:

Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, (...) los artículos 2 y 5 de la Directiva 2011/64 deben interpretarse en el sentido de que el tabaco para pipa de agua, debe calificarse como «producto constituido parcialmente por sustancias distintas del tabaco» y como «tabaco para fumar», a efectos de dichas disposiciones, y, por lo tanto, debe considerarse, en su conjunto y cualesquiera que sean las sustancias distintas del tabaco que lo componen, como tabaco para fumar sujeto al impuesto especial sobre el tabaco.

En resumen de todo lo anterior, los productos intervenidos -tabaco para pipa de agua- debe considerarse, en su conjunto y cualesquiera que sean las sustancias distintas del tabaco que lo componen, como "labores del tabaco", por lo que la alegación presente queda desestimada.

CUARTO.- Del mismo modo que en la alegación primera, considera el reclamante que al no ser la mercancía incautada labores del tabaco, sí que resulta de aplicación la reducción en la sanción que prevé el artículo 7 del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, por la que se desarrolla el Título II de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de Represión del Contrabando, relativo a las infracciones administrativas de contrabando.

El mencionado artículo dispone lo siguiente:

"A los efectos de lo previsto en el artículo 6.1, párrafo f), del presente Real Decreto, cuando los bienes, mercancías, géneros o efectos objeto del contrabando sean de lícito comercio y no se trate de géneros prohibidos, material de defensa o doble uso, bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español, especímenes de fauna y flora silvestres y sus partes y productos de especies recogidas en el Convenio de Washington, de 3 de marzo de 1973, y en el Reglamento (CE) número 338/97, del Consejo, de 9 de diciembre de

1996, o de labores de tabaco, el porcentaje de las sanciones por infracción leve o muy grave se reducirá entre 15 y 20 puntos y el de las sanciones graves entre 30 y 40 puntos".

El artículo 6.1.f) al que se refiere el artículo anterior dispone lo siguiente:

"1.Las sanciones por infracciones administrativas de contrabando se graduarán atendiendo en cada caso concreto a los siguientes criterios:

a) (...)

f)La naturaleza de los bienes, mercancías, géneros o efectos objeto del contrabando."

Se remite el Tribunal en este punto a lo dispuesto en el apartado precedente respecto a la consideración del tabaco para pipa de agua como labores del tabaco, lo que determina que no es posible a la hora de graduar la sanción por infracción administrativa de contrabando aplicar la reducción prevista en el artículo 7 ya que el mismo dispone su aplicación cuando los bienes, mercancías, géneros o efectos objeto del contrabando sean de lícito comercio y no se trate, entre otros, de labores del tabaco.

QUINTO.- Alega el reclamante que los 100 paquetes de tabaco para pipa de agua marca MARCA_2 cuentan con precinta de Portugal, lo que demuestra el pago de los impuestos en la Unión Europea.

En el expediente consta, en concreto en la diligencia extendida por la Policía Local el día 19 de febrero de 2018, "... se solicita la factura comercial que acredite su lícito comercio a **Axy**, manifestando que no tiene factura del tabaco para pipa de agua, ni sabe a quién se lo ha comprado". Además, consta que el tabaco para pipa de agua marca MARCA_2 tiene la indicación "made in Turkey".

Dichos extremos quedan acreditados, por tanto, al constar en diligencia y en virtud de la consideración de documento público que a éstas se les reconoce, así, en el artículo 23.6 del Real Decreto 1649/1998, por el que se desarrolla el Título II de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de Represión del Contrabando, relativo a las infracciones administrativas de contrabando, establece que:

" (...)

6. Las diligencias formalizadas observando los requisitos señalados en el apartado 3 de este artículo tendrán el carácter de documento público y valor probatorio sin perjuicio de las pruebas que en defensa de sus respectivos derechos e intereses puedan señalar o aportar los propios interesados".

Como se ha recogido en el fundamento de derecho tercero, las conductas descritas se encuentran tipificadas en el artículo 11 de la Ley Orgánica 12/1995 en relación con el artículo 2.3.b) de la misma, como infracción administrativa de contrabando puesto que se realizan operaciones de comercio, tenencia y circulación de géneros estancados sin cumplir los requisitos establecidos en las leyes.

Tratándose de labores de tabaco destinadas a fines comerciales, debe acudirse a lo previsto en el artículo 15.7 de la Ley 38/1992, de Impuestos Especiales, que establece:

"7. La circulación y tenencia de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, con fines comerciales, deberá estar amparada por los documentos establecidos reglamentariamente que acrediten haberse satisfecho el impuesto en España o encontrarse en régimen suspensivo, al amparo de una exención o de un sistema de circulación intracomunitaria o interna con impuesto devengado, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 3 del artículo 44".

Por su parte, el artículo 39 del Reglamento de Impuestos Especiales aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio de 1995, titulado "Justificación de la circulación y tenencia", señala:

1. En los supuestos de circulación y tenencia de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, con fines comerciales, deberá acreditarse que dichos productos se encuentran en alguna de las siguientes situaciones:

a) En régimen suspensivo.

b) Fuera de régimen suspensivo al amparo de un procedimiento de circulación intracomunitaria.

c) Fuera de régimen suspensivo habiéndose satisfecho el impuesto en el ámbito territorial interno.

d) Fuera del régimen suspensivo, resultando aplicable una exención.

(...)

5. A los efectos del párrafo c) del apartado 1 anterior, y sin perjuicio de cuál sea el documento que deba acompañar la circulación de los productos, el pago del impuesto dentro del ámbito territorial interno se acreditará:

a) Cuando se trate de productos adquiridos a un sujeto pasivo, mediante la factura o documento equivalente en el que conste la repercusión del impuesto, de acuerdo con lo establecido en el artículo 18 de este Reglamento (...)."

A la vista de lo dispuesto en los artículos anteriores, la tenencia de labores del tabaco con fines comerciales debe estar amparada por los documentos que acrediten, o bien el pago de los Impuestos Especiales en España, o bien el régimen suspensivo, cosa que no ha ocurrido en el presente supuesto, siendo irrelevante que parte del tabaco incautado tuviera precintas del Gobierno de Portugal, hecho, que por otra parte no ha resultado acreditado por el reclamante en ningún momento del procedimiento.

De acuerdo con lo anterior, debe desestimarse esta alegación.

SEXTO.- Por último, señala el reclamante que la Administración no ha desvirtuado que el tabaco aprehendido se destine al consumo personal del reclamante y sus allegados.

Como ya se ha señalado en el fundamento de derecho quinto las diligencias extendidas por los agentes de Policía Local tienen el carácter de documento público y hacen prueba de los hechos que se contengan en las mismas, esto sin perjuicio de las pruebas que, en defensa de sus derechos puedan aportar los interesados.

En el presente supuesto queda acreditado que, en el establecimiento cuya titularidad ostenta el interesado se produjo la incautación de 100 botes de 1.000 gramos de tabaco para pipa de agua de la marca MARCA_2 y 39 cajas de 1.000 gramos cada una de tabaco

para pipa de agua marca MARCA_1 sin que fuera posible justificar por parte del interesado la legal adquisición o importación de los productos.

La cantidad incautada supera ampliamente la prevista en el apartado 9 del artículo 15 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, que considera que los productos tienen fines comerciales, salvo prueba en contrario, cuando las cantidades excedan de las siguientes:

a) Labores de tabaco:

1º.

(...)

4º. Las restantes labores del tabaco, 1 kilogramo.

Por lo que, por aplicación del artículo 15.9 de la Ley 38/1992, se presume que tendrá carácter comercial, salvo prueba en contrario. Operando dicha presunción, corresponde al interesado desvirtuar la misma y no a la Administración probar el carácter comercial del tabaco.

Adicionalmente, y por lo que respecta a la concurrencia del elemento subjetivo de la culpabilidad en la conducta del sancionado, es relevante destacar el criterio mantenido por la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional en numerosas sentencias conforme al cual el citado elemento radica en la esfera interna del sujeto, pero debe deducirse de las circunstancias concurrentes, debiendo entenderse que existe, respecto del titular del establecimiento, cuando no se ha acreditado por dicho titular del establecimiento que se hubiese desplegado la diligencia necesaria ni adoptado las medidas para evitar la venta ilegal de labores de tabaco en el establecimiento. Cabe destacar lo dispuesto en las siguientes sentencias de la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional, entre otras:

- Sentencia de 10 de noviembre de 2004 (recurso 353/2003):

"SEXTO.- Por tanto, en la medida en que el elemento de la culpabilidad radica en la esfera interna del sujeto, ésta debe deducirse de las circunstancias concurrentes y ciertamente la tenencia de labores de tabaco en cantidad de 96 Y 113 cajetillas -número del que racionalmente debe deducirse su destino de venta a terceros-, así como el hecho de que se encuentra en un establecimiento destinado a la venta de diferentes productos, entre ellos el tabaco, nos conduce a entender acreditada la comisión de una infracción de contrabando comprendida en el artículo 11.1 en relación con el artículo 2.1.d) de la Ley 12/98."

- Sentencia de 4 de julio de 2005 (recurso 713/2002):

"CUARTO. Pues bien, alegada falta de culpabilidad de la recurrente, hemos de señalar, que es titular del Kiosco donde se incautaron las cajetillas de tabaco y que el mismo era atendido por su hija al tiempo de la aprehensión. La recurrente es responsable de la infracción al menos a título de culpa, pues, siendo la titular del negocio y atendido por un familiar muy cercano, era su obligación adoptar las medidas necesarias para que en el mismo no se encontrasen mercancías cuya tenencia sin los preceptivos sellos fiscales es constitutiva de infracción administrativa. No se alega ninguna circunstancia concreta de la que deducir que la sancionada no tenía posibilidad de conocer o impedir los hechos constitutivos de infracción administrativa, siendo ésta su obligación como titular del negocio.

No se trata de vulneración de la presunción de inocencia ni de invertir la carga de la prueba, sino de exigir el comportamiento legalmente debido a quine es titular de un negocio respecto de los bienes que se encuentren en el mismo.

Por otra parte la diligencia de aprehensión recoge todos los hechos necesarios con intervención de la persona que se encontraba atendiendo el negocio en el momento de su extensión. No observa por ello ninguna irregularidad que pudiera constituir indefensión."

- Sentencia de 24 de mayo de 2013 (recurso 459/2011):

"En cuanto a la culpabilidad, no se acredita que se hubiese desplegado la diligencia necesaria ni adoptado las medidas para evitar la venta ilegal de labores de tabaco en el establecimiento. Concorre, por ello, el elemento de culpabilidad."

- Sentencia de 23 de julio de 2015 (recurso 110/2014):

"Es precisamente la tenencia de la mercancía aprehendida, en el propio establecimiento de la demandante y sin cumplir los requisitos establecidos por las leyes, a falta de las correspondientes precintas fiscales, lo que denota la concurrencia de culpabilidad en la conducta de aquella, al revelar cuya conducta, al menos, la falta de la diligencia exigible a la misma, en cuanto titular del establecimiento, más allá de la conducta desplegada por la persona que tenía empleada en el mismo, cuyas consecuencias fueron delimitadas en la resolución que se adjunta con la demanda; conducta que al referirse a la lesión de un bien jurídico distinto al lesionado con la actuación de la demandante, y al corresponder, en definitiva, a un hecho de cargo distinto del que dio lugar a la sanción impuesta a la demandante, excluye que pueda tomarse como base para aplicar el principio ne bis in idem, a favor de esta."

Habiéndose acreditado como es debido los elementos fácticos desencadenantes de la infracción administrativa que se sanciona, lo que comprende, entre otros extremos, la inobservancia en la diligencia necesaria que cabe exigir al ordenado empresario en orden al cuidado del género que comercializa, concretada en la oferta de producto de comercio ilícito, y debidamente documentado todo ello, este Tribunal no puede sino considerar justificado convenientemente el tanto de culpa necesario para la imposición de la sanción de la que se conoce, como así viene a señalar igualmente la Audiencia Nacional en las sentencias antes referidas.

En definitiva, se considera probada la comisión de una infracción administrativa de contrabando puesto que el interesado poseía género estancado en cantidad suficiente como para presumir la finalidad comercial, en un establecimiento abierto al público sin justificar la legal adquisición o importación del mismo.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando el acto impugnado.

