

Audiencia Nacional

AN (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 7ª) Sentencia de 4 noviembre 2014

Impuestos Especiales. Inspección tributaria. Recaudación tributaria.

Jurisdicción: Contencioso-Administrativa

Recurso contencioso-administrativo 108/2013

Ponente: Excmo Sr. Ernesto Mangas González

SENTENCIA

Madrid, a cuatro de noviembre de dos mil catorce.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional [*Sección Séptima*] ha pronunciado la siguiente Sentencia en el recurso contencioso- administrativo núm. 108/2013, interpuesto por «TEICHENNE, S. A.», representada por el Procurador de los Tribunales D. Antonio de Palma Villalón, con asistencia letrada, contra la Resolución adoptada con fecha de 27 de marzo de 2012 por el Tribunal Económico-Administrativo Central [Sala Segunda, Vocalía Quinta. Expediente núm. R. G. 4588/10], en materia de Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas; habiendo sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y asistida por la Abogacía del Estado. Cuantía: 169.390,11 Euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: Con fecha de 09 de junio de 2010, la Inspección de Hacienda del Estado [Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales, Delegación Especial de Cataluña- Agencia Estatal de Administración Tributaria] incoó a la entidad «TEICHENNE, S. A.» [C. I. F. A- 08097180], Titular del establecimiento inscrito en el Registro Territorial de la Oficina Gestora de Impuestos Especiales de Tarragona [CAE 43BA001M] como fábrica de bebidas alcohólicas, acta de disconformidad A02 nº 71749405 por el concepto de Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas , correspondiente al período 2005/2007, respecto de los productos recibidos del proveedor Robert. A. Merry, Co. Ltd., de Irlanda en dichos ejercicios, consistentes en diversas bebidas alcohólicas cuyas características se especifican en acta, que fueron objeto de autoliquidación como "productos intermedios", pero que como consecuencia de los análisis realizados por el Laboratorio Central de Aduanas e Impuestos Especiales se apreció que determinadas muestras sometidas a análisis tenían la consideración de "bebidas espirituosas", por lo que se procedió a la regularización de las salidas de fábrica de las indicadas bebidas alcohólicas para las que se había liquidado el Impuesto sobre Productos Intermedios, por un total de 156.936 litros, aplicando sobre la base imponible correspondiente a las mismas el tipo impositivo vigente del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, proponiéndose una liquidación provisional por importe de 169.390,11 Euros [Cuota, 136.424,41 Euros; 32.965,70 Euros, Intereses de Demora]. La propuesta

vino a ser confirmada por la Jefa Adjunta de la mencionada Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales mediante Acuerdo de Liquidación de 06 de septiembre de 2010.

Frente a dicho Acuerdo de Liquidación, la interesada interpuso reclamación económico-administrativa, que fue parcialmente estimada por el Tribunal Económico- Administrativo Central [TEAC] mediante resolución de 27 de marzo de 2012 [Sala Segunda, Vocalía Quinta. Expediente núm. R. G. 4588/10].

SEGUNDO: Con fecha de 22 de marzo de 2013, el Procurador de los Tribunales D. Antonio de Palma Villalón, actuando en nombre y representación de «TEICHENNE, S. A.», interpuso ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional recurso contencioso- administrativo frente a la mencionada Resolución adoptada por el Tribunal Económico Administrativo Central con fecha de 27 de marzo de 2012 [Expediente núm. R. G. 4588/10].

TERCERO: El recurso contencioso-administrativo así planteado fue admitido a trámite por la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional [Sección 7ª] mediante decreto de 11 de abril de 2013 [Recurso Contencioso-Administrativo núm. 108/2013]. Una vez recibido el expediente administrativo, se dio traslado del mismo a la parte actora para que formalizara la demanda, lo que efectuó mediante escrito presentado con fecha de 09 de octubre de 2013, en el que, tras la exposición de los hechos y de los correspondientes fundamentos de derecho, terminó suplicando a la Sala que dicte sentencia por la que se proceda a la anulación del acto administrativo impugnado, por considerar que no es conforme a derecho.

CUARTO: A continuación se dio traslado a la Abogacía del Estado para la contestación a la demanda, lo que realizó mediante escrito presentado con fecha de 29 de noviembre de 2013, en el cual expuso los hechos y sus correspondientes fundamentos de derecho, suplicando que se dicte sentencia desestimando el recurso y confirmando la resolución impugnada, por considerar que es ajustada a derecho.

QUINTO: Mediante auto de 04 de diciembre de 2013 se recibió el proceso a prueba y se fijó la cuantía del proceso [169.390,11 Euros], admitiéndose la prueba documental propuesta por la parte demandante [Expediente administrativo y Documentos adjuntados por la demandante], excepto la "Petición de más prueba documental" que, sin embargo fue posteriormente admitida mediante auto de 21 de enero de 2014, como consecuencia del recurso de reposición planteado por la parte demandante. Mediante diligencia de ordenación de 02 de abril de 2014 se declaró concluso el período de prueba y se dio traslado para conclusiones a la parte demandante, que mediante escrito presentado el 14 de abril de 2014 interpuso recurso de reposición frente a dicha diligencia, dictándose diligencia de ordenación de 15 de abril de 2014 al objeto de mantener abierto el período probatorio ante la pendencia de la práctica de uno de los medios de prueba. No obstante lo cual, con fecha de 14 de abril de 2014, la parte actora presentó escrito solicitando que la diligencia probatoria pendiente se practicara como diligencia final [art. 435 LEC (RCL 2000, 34 , 962 y RCL 2001, 1892)]. Mediante providencia de 15 de abril de 2014 se tuvo por efectuada esta última petición para su decisión en el momento procesal correspondiente. Mediante escrito presentado con fecha de 21 de abril de 2014, la parte demandante procedió a la formalización del trámite de conclusiones, reafirmando en las presentadas por escrito de 23 de diciembre de 2013. Mediante providencia de 20 de mayo de 2014 se unió al proceso oficio del Departamento de Aduanas e

Impuestos Especiales relativo sobre el estado de la cumplimentación del medio de prueba recabado de dicho centro directivo y, dejando a salvo la ulterior incorporación al proceso de la documentación pendiente, se dio traslado a la parte demandada para el trámite de conclusiones, tramite del que hizo uso mediante escrito presentado por la Abogacía del Estado el 26 de mayo de 2014, ratificándose en los fundamentos de la contestación a la demanda y de la resolución recurrida. Con lo cual, mediante diligencia de ordenación de 27 de mayo de 2014 se declararon concluidas las actuaciones procesales. Y mediante providencia de 08 de julio de 2014 se señaló para votación y fallo el día 23 de octubre de 2014, fecha en la que tuvo lugar, quedando el recurso contencioso-administrativo visto para sentencia, de la que ha sido Ponente el Magistrado D. ERNESTO MANGAS GONZALEZ, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO

Objeto del recurso contencioso-administrativo.

1. Es objeto de impugnación [art. 25 , Ley 29/1998, de 13 de julio (RCL 1998, 1741)] la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 27 de marzo de 2012 [Sala Segunda, Vocalía Quinta. Expediente núm. R. G. 4588/10], parcialmente estimatoria de la reclamación económico-administrativa interpuesta por «TEICHENNE, S. A.» frente al acto administrativo de liquidación tributaria dictado por la Jefa Adjunta de la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales [Delegación Especial de Cataluña - AEAT] con fecha de 06 de septiembre de 2010, mediante el cual se procedió a la regularización de la situación tributaria de la indicada sociedad por el concepto de Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas , correspondiente al período 2005 a 2007 , confirmando con ello la propuesta realizada por la Inspección de Hacienda del Estado mediante acta de disconformidad A02 nº 71749405, de 09 de junio de 2010.

2. A través de la resolución del TEAC de 27 de marzo de 2012, aquel procedió a estimar en parte la reclamación, a anular la liquidación practicada y a retrotraer las actuaciones para que se practique una nueva liquidación acorde con el fundamento sexto de la resolución, conforme al cual:

«Por todo lo indicado anteriormente, se considera correcta la clasificación arancelaria que se hace de los productos objeto de la presente resolución, si bien se considera que la liquidación practicada debe de corregirse en el sentido indicado en el fundamento tercero , de regularizar la situación tributaria del interesado considerando que todas las partidas a las que se les ha aplicado un grado del 15% se les aplique el 14,7% en volumen, al no poder identificar las partidas con 15% o 14,7% en volumen»

A su vez, en el fundamento jurídico tercero de su resolución, el TEAC, a la vista del epígrafe 8 del acta de disconformidad ["...No obstante, Irish Cream OŽRyams y King 14,7% se regulariza 15% volumen de alcohol ante la dificultad de identificar sus salidas..."], expone que:

«...se ha procedido a determinar la base imponible para productos con un grado alcohólico de 14,7% en volumen, como si tuvieran un 15% en perjuicio del interesado, lo cual no resulta ajustado a derecho. Si no se pueden identificar las salidas de menor grado alcohólico es lo mismo que decir que no se pueden identificar las del 15%, por lo que resulta procedente que se regularice la situación tributaria del interesado sin perjuicio para él, considerando que todas las partidas a las que se les ha aplicado un 15%

en volumen tienen un grado alcohólico de 14,7% en volumen. Ello llevaría lógicamente a calcular los intereses correspondientes a las nuevas cuotas resultantes.»

SEGUNDO

Planteamiento del recurso contencioso-administrativo.

La pretensión procesal de la entidad demandante [art. 31 , Ley 29/1998 (RCL 1998, 1741)] está dirigida a la anulación de la resolución del TEAC inmediatamente impugnada. Y para ello hace valer los siguientes motivos de impugnación [art. 56.1 , Ley 29/1998], tal y como aparecen expuestos en la demanda :

« Prescripción »

Después de indicar que las actuaciones inspectoras se iniciaron el 28 de enero de 2008, la parte actora sostiene la existencia de dilaciones en la tramitación de las mismas, imputables a la Administración, por un total de 411 días, por lo que *"teniendo en cuenta que el plazo máximo para resolver es de 12 meses, es decir, 365 días en virtud del artículo 150.1 de la Ley General Tributaria (...) se ha producido una dilación injustificada del procedimiento por parte de la Administración y, en consecuencia, no debe considerarse interrumpida la prescripción durante el plazo de doce meses, según se recoge en el artículo 150.2 a) LGT (RCL 2003, 2945) , en relación con el artículo 150.1 del mismo cuerpo legal "*. Invoca el art. 102.4 del Reglamento aprobado por Real Decreto 1065/2007 (RCL 2007, 1658) y la praxis judicial en la materia, concretada en dos sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de 11 de marzo y 2 de junio de 2010 .

Las dilaciones que en la demanda se atribuyen a la Administración son:

- Los 164 días transcurridos desde que el 28 de enero de 2008 se procede a la comunicación del inicio de la inspección al obligado tributario hasta que se dicta la diligencia de 11 de julio de 2008.
- 12 de los 195 días transcurridos desde el 12 de julio de 2008 , día siguiente a la diligencia de 11 de julio de 2008, hasta que se dicta la siguiente diligencia de 23 de enero de 2009 .
- 146 de los 328 días transcurridos desde el 24 de enero de 2009 , día siguiente a la diligencia de 23 de enero de 2009, hasta que se dicta la diligencia de 17 de diciembre de 2009 .
- Los 66 días transcurridos desde el 01 de febrero de 2010 [día siguiente al vencimiento de la prórroga otorgada al obligado tributario en diligencia de 17 de diciembre de 2009] hasta que se dicta la diligencia de 07 de abril de 2010.
- 2 de los 42 días transcurridos desde el 08 de abril de 2010 , día siguiente a la diligencia de 07 de abril de 2010, hasta que se dicta la diligencia de 19 de mayo de 2010 .
- Los 21 días transcurridos desde el 19 de mayo de 2010 hasta que se formaliza el acta de disconformidad con fecha de 09 de junio de 2010.

« Defecto de procedimiento que produce indefensión por destrucción de parte de la documentación del expediente por la Agencia Tributaria aportada como prueba por la empresa»

Se refiere con ello a la documentación aportada a la Inspección por el obligado tributario el 11 de julio de 2006, e incorporada al expediente núm. 2006/08851/00107 mediante diligencia de dicha fecha. Documentación que, a instancia de la parte actora, se recabó como ampliación del expediente correspondiente a este recurso jurisdiccional. La Administración tributaria [oficio de 01 de agosto de 2013] remitió la diligencia de 01 de agosto de 2006, pero no así la documentación entonces aportada,

señalando al respecto que *"la documentación del expediente, por tratarse de ejercicios ya prescritos, ha sido destruida..."* Lo que para la demandante constituye un defecto de procedimiento achacable a la Administración, y que a juicio de aquella determina la nulidad de la resolución del TEAC inmediatamente impugnada, al remitirse un expediente incompleto, por faltar una documentación *"relevante para los intereses de esta parte"*.

«Defecto de procedimiento por no pronunciarse el Tribunal Económico Administrativo sobre una petición de error en cálculo de intereses »

Se dice en la demanda que el TEAC omitió pronunciarse sobre uno de los cuatro errores alegados en el escrito de alegaciones formuladas en vía económico- administrativa, concretamente el señalado con el núm. 3, dentro de la tercera de las alegaciones. Lo que a juicio de la parte actora *"...es un defecto de procedimiento que produce indefensión a la misma, por cuanto, en este caso, comporta la modificación del cálculo de los intereses de la liquidación realizada por la Agencia Tributaria, que es claramente errónea y en perjuicio del contribuyente"*. Explica al respecto dicha parte litigante que en *"la fecha de inicio de cálculo de intereses del acta de disconformidad (...) se toma como referencia el día 20 de junio de 2005, cuando en realidad debe ser el día 20 de septiembre de 2005, y así sucesivamente hasta el final de la liquidación"*.

«Error en el cálculo de la liquidación , por indebida aplicación de grado alcohólico , que comporta la anulabilidad del acuerdo de liquidación y, en consecuencia, de la nueva liquidación que debe practicarse por la Agencia Tributaria»

Considera la demandante que aunque el TEAC admitió que el erróneo cómputo del grado alcohólico de parte de las bebidas, por parte del órgano de gestión, no era ajustado a derecho, sin embargo, vino a introducir un hecho nuevo, al aludir a *"la imposibilidad de identificar las partidas en cuanto a su grado alcohólico"*, lo que a juicio de dicha parte es contrario a la Ley de Impuestos Especiales, porque *"no es cierto que no se puedan identificar las partidas de las bebidas de 14,7% y de 15% en volumen"*, y porque *"la Ley de los Impuestos Especiales obliga a calcular la liquidación impositiva en función del grado alcohólico exacto y no pueden aplicarse estimaciones sobre el mismo, ya sean en beneficio o en perjuicio de la empresa"*. Para la demandante, la identificación de las bebidas de uno u otro grado alcohólico era factible mediante la revisión de los documentos de entrada de aquellas. Y apunta que la Agencia Tributaria, en el acta de disconformidad, habla de dificultad, y no de imposibilidad, como hace el TEAC. Cita los arts. 7 y 39 de la Ley 38/1992 (RCL 1992, 2787 y RCL 1993, 150) para poner de manifiesto la existencia de un incumplimiento de la normativa aplicable que comporta un error de liquidación. Y considera que al propugnar la regularización mediante la aplicación del 14,7% a las partidas a las que se aplicó el 15% en volumen, el TEAC incurre en una contradicción, *"porque por un lado considera no ajustada a derecho la liquidación de la Agencia Tributaria, por regularizar las bebidas al 15% y, por otro lado, el propio Tribunal aplica el mismo criterio, regularizando las bebidas al 14,7%, incurriendo, por tanto, en el mismo error"*. Finalmente, sostiene la demandante que no procede la nueva liquidación que propugna el TEAC, por las razones expuestas, al considerar que la resolución impugnada es contraria a derecho en su totalidad.

«Invalidez de los dictámenes de Laboratorio de Aduanas en relación con la clasificación arancelaria »

Mantiene la demandante que los dictámenes del Laboratorio de Aduanas que sirvieron de base a la liquidación impugnada [Doc. 1 a 6 de la demanda] son incompletos o están mal hechos y que, por tanto, no pueden servir de base para la liquidación impugnada, porque, a su juicio, no tienen en cuenta la proporción en volumen de cada componente de las bebidas (vino, alcohol y crema de leche), ni el grado

de fermentación alcohólica procedente del vino que contiene el producto final. Considera, en suma, que no se ha analizado el carácter esencial de las bebidas en cuestión para poder determinar correctamente su NC, al no haber tenido en cuenta los factores que lo pueden determinar, *"infringiendo, por tanto, los criterios de las Notas Explicativas de la SA y, en consecuencia, invalidando su clasificación de NC"*. Recuerda al respecto que las Informaciones Arancelarias Vinculantes de Irlanda-Reino Unido (BTI) determinaron que tales bebidas son de la partida NC 2206, y que la documentación del fabricante, presentada a sus autoridades para obtener su BTI, tuvo que acreditar la composición de las bebidas. Dice que la Agencia Tributaria no ha explicado los motivos por los cuales deban considerarse estas bebidas como NC 2208 y no como NC 2206, sino que *"se ha limitado sencillamente a darlo por supuesto, en aplicación de una analítica (incorrecta a estos efectos) y de la sentencia Siebrand"*. Sentencia en la que -añade- se detalla que la clasificación por NC se basa en la aplicación de los criterios de las Notas Explicativas de la SA y del NC y estos mismos criterios se fundamentan en un dictamen analítico.

«Validez de las informaciones vinculantes británicas irlandesas - BTIŽs»

Dice la demandante que, en función de lo establecido en el art. 12 del Reglamento CE 2913/1992 (LCEur 1992, 3275 ; LCEur 1996, 3891 y LCEur 1998, 1681) y del art. 10 del Reglamento CEE 2453/1993 , puede hacer valer las BTIŽs irlandesas [Docs. 9 a 24 de la demanda], con los efectos jurídicos pertinentes, *"por entrar dentro del concepto de operador o persona que se encuentra en condiciones de presentar al servicio de aduanas la mercancía, del artículo 64.1 del Código Aduanero "*. Apunta que la liquidación tributaria impugnada *"se refiere a las mismas bebidas objeto de las BTIŽs y que no han sufrido manipulación alguna"*. Y concluye que las BTIŽs irlandesas eran legales y vinculantes para España y que, por tanto, la clasificación como NC 2206 debía y debió de respetarse por la Agencia Tributaria y por el Tribunal Económico-Administrativo Central.

«Invalidez de la información arancelaria española emitida»

La información arancelaria vinculante emitida por las autoridades aduaneras españolas a instancia de la demandante carece de validez para ésta, por haberse emitido el 16 de noviembre de 2009, un año y diez meses después de haberse solicitado, el 10 de enero de 2008, siendo así que *"el R 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993 (...) fija un plazo de 3 meses para dictar una IAV"*, por lo que *"la única IAV válida y vigente en la fecha de liquidación de la deuda era y son las BTIŽs irlandesas"*.

« Normativa comunitaria antes y después de la sentencia Siebrand . Nueva situación con la publicación de nuevas normas de la nomenclatura combinada»

En este punto, aclara la parte demandante que la determinación de la clasificación arancelaria [Nomenclatura Combinada] determina la tributación en concepto de Impuestos Especiales de las bebidas objeto de la reclamación, ya sea como producto intermedio [NC 2206] o como Bebida Derivada [NC 2208]. Por ello, considera que para el correcto enjuiciamiento de los hechos hay que distinguir entre *"la situación en que se encontraba la normativa de clasificación arancelaria de la Nomenclatura Combinada (NC) de las bebidas objeto de esta reclamación en los años 2005, 2006 y 2007, y la situación normativa actual"*.

Y así, para la demandante, en los años 2005/06/07, antes de dictarse la sentencia Siebrand de 07 de mayo de 2009 , la clasificación arancelaria NC de las bebidas alcohólicas mezcla de sidra o vino, alcohol y crema de nata, era en la partida 2206 [bebidas fermentadas] en Irlanda y Reino Unido y, en consecuencia, tributaban como tal en concepto de Impuestos Especiales, en la medida que *"esta clasificación tenía su amparo en el RCEE 2658/87 del Consejo y en la interpretación de las Reglas Generales de la NC y de las SA arancelarias"*. En cambio, sigue diciendo la demandante, la

Administración tributaria española no emitió la información arancelaria vinculante solicitada al respecto por aquella hasta el 16 de noviembre de 2009, *"después de la sentencia Siebrand, pretendiendo erróneamente aplicar sus efectos de forma retroactiva"*. Y para justificar *"la tardanza en desarrollar normativamente la sentencia Siebrand mediante la publicación en el DOUE de las nuevas Notas Explicativas del NC"*, aporta la demandante los documentos 32 a 34 de la demanda.

«La sentencia Siebrand es de aplicación a partir de la fecha de su publicación y no puede tener efectos retroactivos igual como la reciente modificación de nomenclatura combinada»

Sostiene la parte demandante *"que la imposibilidad legal de aplicar los efectos de una sentencia del TSJUE publicada en el año 2009 a ejercicios de 2005 a 2007, para practicar una liquidación de estas bebidas, en perjuicio del contribuyente, comporta que la dicha liquidación sea incorrecta y, en consecuencia, debe anularse la misma en su totalidad"*. Pues para dicha parte, la aplicación retroactiva de la sentencia en cuestión comporta la modificación de una decisión favorable contenida en unas BTIŽs, y la infracción del asrt. 10.2 de la Ley General Tributaria.

« Cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea»

En el caso de que este órgano albergase alguna duda sobre la incorrecta aplicación retroactiva de la sentencia Siebrand a las liquidaciones de que se trata, la parte demandante sugiere el planteamiento de cuestión prejudicial en los términos que hace constar en la demanda.

«Falta de aplicación de principios de igualdad, generalidad y equidad en la liquidación tributaria»

En último extremo, considera la parte demandante que la aplicación de los principios de igualdad y generalidad [arts. 14 de la Constitución Española (RCL 1978, 2836) y 3 de la Ley General Tributaria] determina la improcedencia de la liquidación impugnada, en la medida en que aquella *"no puede ser tratada de forma distinta en relación con las empresas irlandesas e inglesas en una liquidación tributaria por las mismas bebidas, que le han sido suministradas por dichas empresas"*. En el mismo sentido, propugna la aplicación del principio de equidad [art. 12.1 de la Ley General Tributaria], porque *"no puede pretenderse que (...) pudiera actuar de otra forma a como lo hizo en su actuación tributaria con relación a las bebidas del caso", "...no podía en forma alguna sospechar que la liquidación que realizaba era supuestamente incorrecta"*.

En el trámite de conclusiones, la parte demandante reiteró las alegaciones de la demanda, solicitando la estimación de la demanda.

TERCERO

Oposición al recurso contencioso-administrativo.

La parte demandada se opone al recurso contencioso-administrativo. En línea con lo resuelto por el TEAC, considera que la interrupción de la prescripción *"se ha producido, sin solución de continuidad, en sucesivas ampliaciones desde que lo solicitó el interesado"*, invocando al respecto el art. 104.2 del Reglamento aprobado por Real Decreto 1065/2007 (RCL 2007, 1658) . Rechaza la existencia de defectos de procedimiento por el hecho de que la Administración Tributaria no haya remitido la documentación relativa a otra actuación de comprobación y que fuera aportada a la misma por la propia demandante, al no precisar ésta *"en qué medida, y de qué manera, los documentos que no constan le impiden ejercer adecuadamente su derecho de defensa"*. Rebate la objeción al cálculo de los intereses, al haberse ordenado por el TEAC la rectificación de la liquidación tributaria, señalando que, en todo caso, *"...se calculan los intereses a partir de los incrementos de cuota no ingresados teniendo en cuenta dicho*

periodo por meses (artículo 43 del Reglamento)". Descarta la existencia de error en el cálculo de la liquidación por indebida aplicación del grado alcohólico, porque no existiendo discusión sobre el total de salidas a regularizar como productos intermedios, "y siendo la graduación alcohólica volumétrica menor la del 14,7%, ninguna causa de invalidez puede existir en la liquidación que se practique conforme a lo expuesto por el TEAC en su resolución". Considera que como los análisis se basaron en la información proporcionada por la recurrente, no puede pretender su incorrección sin aportar prueba alguna que lo acredite. Rechaza el alegato de la demanda relativo a las informaciones vinculantes emitidas en Irlanda, por las razones expuestas al respecto en el acto de liquidación. Considera que el alegato de la demanda relativo a la información aduanera vinculante dispensada por la Administración española incurre en "desviación procesal" y, en todo caso, rechaza dicho alegato porque "la visión que da el recurrente en su demanda resulta sesgada y parcial, además de no aplicar correctamente la norma que entiende infringida". Afirma que la sentencia dictada en el caso C-150/2008 confirma "la corrección de la clasificación llevada a cabo por la autoridad aduanera española en base a las normas existentes, sin que exista, por tanto, aplicación retroactiva alguna", y por ello rechaza el planteamiento de cuestión prejudicial propugnado en la demanda. Por último, rechaza la demandada la vulneración del principio de igualdad, así como la aplicación la equidad al caso controvertido.

En el trámite de conclusiones, la Abogacía del Estado se ratificó en los fundamentos de su escrito de contestación a la demanda y los expuestos en la resolución recurrida, por considerar que los mismos no habían sido desvirtuados por la parte demandante.

CUARTO

Planteado el recurso jurisdiccional en los términos expuestos, la Sala viene a hacer sobre el mismo las siguientes consideraciones.

1. En los ejercicios 2005 a 2007 la sociedad demandante importó de la República de Irlanda mercancías de cinco marcas diferentes, que contabilizó como "*productos intermedios*" [art. 31, Ley 38/1992, de 28 de diciembre (RCL 1992, 2787 y RCL 1993, 150)], teniendo en cuenta para ello la información Arancelaria Vinculante de Irlanda [BTI] sobre dichos productos, como subsumibles en el código 2206 de la Nomenclatura Combinada del Arancel de Aduanas [CN Code], que asimismo se hacía constar en los documentos de acompañamiento. Y en congruencia con ello, formuló las correspondientes autoliquidaciones del Impuesto sobre Productos Intermedios [Modelo 562].

2. Con fecha de 11 de febrero de 2008, la Unidad Regional de Inspección de Aduanas e Impuestos Especiales comunicó a «TEICHENNE, S. A.» el inicio de actuaciones inspectoras referentes a los ejercicios 2005/06/07 y por los siguientes conceptos:

- *Impuestos sobre el Alcohol y Bebidas Alcohólicas:*

- *Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, actuación de carácter Parcial.*

Comprobación parcial que comprende las operaciones con el operador Robert A. Merry A. Co. Ltd. de Irlanda.

3. Los resultados de la actuación inspectora se plasmaron en acta de disconformidad [A02 - 71749405] formalizada con fecha de 09 de junio de 2010, en la que se propuso la regularización de la situación tributaria de la entidad inspeccionada mediante propuesta de liquidación provisional en concepto de Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas [art. 101.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (RCL 2003, 2945) , y 190.1 del Reglamento aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de

julio (RCL 2007, 1658)], atribuyendo a aquella una deuda de 169.390,11 Euros [Cuota: 136.424,41 Euros - Intereses de demora: 32.965,7 Euros]. Básicamente, al considerar la Inspección que los productos en cuestión debían tributar como productos de bebidas derivadas y no como productos intermedios, en función de los análisis realizados sobre las muestras extraídas [diligencia de 11 de julio de 2006], procediendo en consecuencia a determinar la cuota a ingresar por la diferencia entre el impuesto devengado como bebidas derivadas y el declarado como productos intermedios.

Por tanto, frente a la actuación del obligado tributario, la Inspección de Hacienda del Estado consideró que no procedía la aplicación de la BTI de Irlanda, ni el código NC 2206, en base al Reglamento (CEE) 2454/93 de la Comisión (LCEur 1993, 3180 ; LCEur 1994, 3198; LCEur 1996, 2536; LCEur 1997, 1644 y LCEur 1999, 1078) , por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) 2913/92 del Consejo (LCEur 1992, 3275 ; LCEur 1996, 3891 y LCEur 1998, 1681) , por el que a su vez se establece el Código Aduanero Comunitario; a la Ley 58/2003, General Tributaria; y a la Ley 38/1992, de Impuestos Especiales.

La disconformidad del obligado tributario estribaba en considerar que se trata de productos intermedios y no bebidas derivadas, conforme a Información Arancelaria Vinculante de Irlanda (Binding Tariff Information), Unión Europea y código de Nomenclatura Combinada del Arancel de Aduanas, 2206, que figuraba en los documentos de acompañamiento que amparaban las expediciones recibidas.

La propuesta del actuario resultó confirmada por Acuerdo de Liquidación de la Jefa Adjunta de la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales [Delegación Especial de Cataluña, AEAT], de 06 de septiembre de 2010 , tras rechazar las alegaciones del obligado tributario, por considerar que éste *«...deja completamente al margen algunas cuestiones trascendentales para la resolución del asunto que nos atañe, sin mencionarlas o haciéndolo vagamente: en primer lugar, la existencia de resultados de análisis emitidos por el Laboratorio Central de Aduanas e Impuestos Especiales concernientes, precisamente, a los productos controvertidos; en segundo lugar, el hecho de que las informaciones arancelarias evacuadas por las autoridades españolas en relación con las bebidas que nos ocupan lo fuesen a petición del propio interesado, vinculándolo por tanto directamente y, por último, que el pretendido conflicto provocado por la clasificación arancelaria contradictoria realizada por las autoridades irlandesas y españolas en realidad no existe, puesto que las IAV correspondientes a nuestro país son posteriores a una sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades que resolvía dicha clasificación arancelaria para productos semejantes a los del caso que analizamos, no debiéndose olvidar al respecto que las sentencias de dicho órgano (en su momento nos referiremos a la que afecta concretamente al asunto del que nos ocupamos) tienen una gran trascendencia jurídica, al estar por encima de las normas comunitarias, pudiendo éste ratificar, modificar o anular mediante ellas las disposiciones legales surgidas en el seno de los órganos competentes de la Unión Europea si éstas no se ajustan a derecho, lo que evidentemente hace innecesario el pronunciamiento de la Comisión tal y como se regula en el artículo 9 del Reglamento de Aplicación »*.

La interesada interpuso reclamación económico-administrativa frente al Acuerdo de Liquidación, alegando la prescripción parcial de la liquidación, error en el cálculo de la misma [apartado 8 del acta de disconformidad] y de los intereses de demora accesorios, incumplimiento de la normativa comunitaria en materia de clasificación arancelaria de las mercancías objeto de reclamación, necesidad del planteamiento de cuestión prejudicial, invalidez del dictamen del Laboratorio de Aduanas en relación con la clasificación arancelaria, e inaplicabilidad de la sentencia Siebrand.

El TEAC estimó parcialmente la reclamación, anulando la liquidación objeto de la misma y disponiendo la retroacción de las actuaciones para que se practicara una nueva liquidación acorde con lo expuesto en

el fundamento jurídico sexto de su resolución, es decir, para que se corrigiera la liquidación originaria, de forma que todas las partidas a las que en la misma se les aplicó un grado del 15% se les aplicara el 14,7% en volumen, al no poder identificar el órgano de gestión las partidas con 15% o con 14,7% en volumen.

Según se ha puesto de manifiesto en la pieza separada de medidas cautelares del presente recurso jurisdiccional, con fecha de 02 de agosto de 2013, el Jefe de la Oficina Técnica de la Unidad Regional de Aduanas e Impuestos Especiales [Delegación Especial de Cataluña, AEAT], mediante Acuerdo de Ejecución de Resolución Económico-Administrativa, procedió a dar cumplimiento a la resolución del TEAC de 27 de marzo de 2012 [R. G. 4588/2010], señalando que: *«...la corrección a efectuar, en orden a la ejecución del fallo que nos atañe, debe centrarse exclusivamente en los productos del mencionado epígrafe para los que se consideró una graduación del 15% en vol., graduación que ha [de] reducirse al 14,7% vol., siguiéndose para lo demás el mismo método empleado por el actuario de calcular la diferencia entre la cuota del impuesto sobre el alcohol fijada para la nueva graduación (con distinción de tipo impositivo según la fecha) y la de los productos intermedios, que no varía»*. De esta forma, se calculó una cuota a liquidar de 133.112,63 Euros, a la que se agregó el importe de los intereses de demora [41.344,20 Euros], resultando una deuda a ingresar de 174.456,83 Euros. Para el cálculo de los intereses de demora se tuvo en cuenta lo establecido en los arts. 66.3 del Reglamento aprobado por Real Decreto 520/2005 (RCL 2005, 1069 y 1378) y 26, apartados 4 y 5, de la Ley 58/2003, precisando que: *«...como día inicial se toma el indicado por el actuario en el acta instruida y como día final de cómputo, dado que el acto se encontraba suspendido y que la reclamación económico administrativa tuvo entrada en el Tribunal el 21 de octubre de 2010, el 21 de octubre de 2011»*. Finalmente, en el Acuerdo de Ejecución de que se trata se indicó al obligado tributario que, si no estaba conforme con el mismo, podía presentar incidente de ejecución, a resolver por el Tribunal que dictó la resolución ejecutada; y que contra la nueva liquidación practicada podía interponer recurso de reposición ante la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales o bien reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña o, directamente, ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, en su caso.

4. Como queda dicho, la pretensión formulada por la entidad demandante en el recurso sometido a la consideración de esta Sala, está dirigida a la declaración de nulidad de la resolución del TEAC inmediatamente impugnada, en su integridad, al no aceptar aquella la regularización practicada a través de la liquidación originariamente impugnada, ni tampoco la retroacción del procedimiento administrativo para la práctica de una nueva liquidación limitada a corregir la inicialmente realizada, en los términos indicados en la resolución que puso fin a la vía económico-administrativa.

Los motivos de la demanda hechos valer a tal efecto estriban:

-En considerar prescrito el derecho de la Administración a liquidar parte de la deuda tributaria, por dilaciones en el procedimiento de inspección imputables a la Administración.

-En calificar como defecto de procedimiento, determinante de indefensión de la entidad demandante, y de nulidad de la resolución impugnada, la falta de aportación al proceso de determinada documentación adjuntada por la demandante a otro expediente administrativo, al haber sido destruida por la Administración Tributaria por tratarse de ejercicios prescritos.

-En reputar erróneo el cálculo de intereses de demora, por indebida determinación del *dies a quo* o fecha inicial de su cómputo en los distintos periodos de liquidación.

-En rechazar la imposibilidad de identificar las partidas con 14,7% o con 15% de volumen y, por tanto,

rechazar también la aplicación del 14,7% en volumen a las partidas a las que en la liquidación se aplicó un 15%.

-En defender la ineficacia de los resultados de los análisis realizados por el Laboratorio de Aduanas como medio para establecer la clasificación arancelaria de los productos a que se contrae la liquidación. Y correlativamente, en la validez de las informaciones arancelarias vinculantes dispensadas por las autoridades aduaneras del país de procedencia de las mercancías, como medio de clasificación arancelaria de las mismas, en detrimento de la información arancelaria dispensada por las autoridades aduaneras españolas, a instancia de la propia demandante.

-En sujetar dicha clasificación arancelaria a la normativa existente con anterioridad a la sentencia dictada por el Tribunal de Justicia [Sala Tercera] el 07 de mayo de 2009 en el asunto C-150/08 [Siebrand BV contra Staatssecretaris van Financiën], sin tomar en consideración ésta, por considerar que carece de aplicación al período regularizado a través de la liquidación impugnada.

-En propugnar la aplicación de los principios de generalidad e igualdad, así como el de equidad, y con ello, la aplicación a la demandante del mismo trato fiscal que el dispensado a empresas irlandesas e inglesas con respecto a las mismas bebidas; y la ponderación de las circunstancias del caso para descartar la exigencia de la carga fiscal resultante de la regularización, en cuanto que el obligado tributario *"no podía en forma alguna sospechar que la liquidación que realizaba era supuestamente incorrecta"*.

Y como corolario de todo ello, la parte actora propugna también el planteamiento de cuestión prejudicial, a fin de despejar dudas sobre la posibilidad de aplicar los efectos de la sentencia reseñada a la liquidación tributaria de que se trata, contraída al tributo devengado en los ejercicios 2005/06/07.

5. Sin embargo, los motivos de impugnación así planteados carecen de fundamento, por las razones que seguidamente se exponen.

5.1. El plazo de prescripción del derecho a liquidar el impuesto de que se trata [art. 66, Ley 58/2003], devengado en los ejercicios 2005 [junio a diciembre], 2006 y 2007 [enero a junio] conforme al art. 7 de la Ley 38/1992, se interrumpió como consecuencia del inicio de las actuaciones inspectoras [art. 68.1 a), Ley 58/2003] que se notificó al obligado tributario el 11 de febrero de 2008 [art. 68.1 a), Ley 58/2003], con la consecuencia prevenida en el art. 68.6 de la Ley General Tributaria ["6. Producida la interrupción, se iniciará de nuevo el cómputo del plazo de prescripción, salvo lo establecido en el apartado siguiente"]. Y aunque las actuaciones inspectoras se prolongaron más allá del plazo de doce meses establecido para su instrucción por el art. 150.1 de la Ley General Tributaria, puesto que el Acuerdo de Liquidación se dictó el 06 de septiembre de 2010 y se notificó al obligado tributario el 22 de septiembre de 2010, tras incoarse acta de disconformidad con fecha de 09 de junio de 2010, sin embargo, como quedó plasmado en esta última: *"A los efectos del plazo máximo de 12 meses de duración de las actuaciones de comprobación, establecido en el artículo 150 de la Ley 58/2003, General Tributaria, a contar desde la fecha de notificación de actuaciones hasta la fecha del acta, se han producido 849 días de dilación, imputables al obligado tributario, no computables para el plazo de resolución, por haber solicitado aplazamiento, diligencias 11.7.08; 23.1.09; 17.12.09; 7.4.10"*.

En efecto, mediante diligencia de 11 de julio de 2008 se concedió al obligado tributario el plazo de seis meses que había solicitado para preparar las pruebas sobre productos intermedios. Transcurrido cuyo plazo sin que aquel solicitara la reanudación de las actuaciones, se extendió diligencia de 23 de enero de 2009 a presencia del obligado tributario, al que a petición suya se otorgó un segundo aplazamiento no superior a seis meses, a cuyo transcurso tampoco solicitó la reanudación de las actuaciones,

extendiéndose diligencia de 17 de diciembre de 2009, haciendo constar que: *"En la gestión de su disconformidad ha solicitado aplazamiento de las actuaciones inspectoras, diligencias de fecha 11.07.08 y 23.01.09. En el transcurso del presente año, en contactos por teléfono ha manifestado estar en la fase final de sus gestiones de disconformidad respecto su disponibilidad a la reanudación de actuaciones de inspección. Ruega la concesión de último plazo a fin de gestionar la información recibida, Details du RTC, y se fija la fecha 31.01.2010 como final del último plazo, antes de formular la correspondiente propuesta de resolución, recordándole que es de su cuenta el transcurso del tiempo, y dando lugar a la correspondiente liquidación de intereses"*. Haciéndose constar a renglón seguido la conformidad del interesado ["3º.- Manifestaciones del interesado: Está conforme con los hechos expuestos"]. Con fecha de 07 de abril de 2010 se extendió la siguiente diligencia en la que se hizo constar que: *"A solicitud del interesado se han concedido varios aplazamientos, diligencias de fecha 11.07.08, 28.01.09 y 17.12.09. Asimismo, se ha demorado la reanudación de actuaciones como consecuencia de sus gestiones a diversas instancias (...) con conocimiento del jefe y jefe adjunto de la Dependencia Regional, a solicitud del interesado, y siendo de su cuenta siempre la acumulación del tiempo transcurrido, por tanto, imputable a la empresa y no a la Administración, estableciéndose el 17 de mayo del presente año 2010 para la formulación de la propuesta de liquidación y trámite de audiencia..."*

En consecuencia, las alegaciones de la demanda carecen de fundamento por las razones expuestas por el TEAC en su resolución, es decir, *"que la imputación que el interesado hace a la Administración de los días de interrupción producidos a petición del interesado a partir de la diligencia de 11 de julio de 2008 es claramente errónea puesto que dicha interrupción se ha producido sin solución de continuidad en sucesivas ampliaciones desde que lo solicitó el interesado..."* Interrupción que asimismo ha de atribuirse al obligado tributario en lo que respecta al período comprendido entre la fecha de comunicación del inicio de las actuaciones inspectoras y la mencionada diligencia de 11 de julio de 2008, puesto que si los sucesivos aplazamientos deferidos a aquel lo fueron para facilitar la preparación de la documentación a presentar por el mismo a la Inspección, en la mencionada comunicación se le indicó la documentación que había de presentar en la fecha entonces indicada, sin que conste que atendiera dicho requerimiento, limitándose en las sucesivas diligencias extendidas posteriormente a solicitar el aplazamiento, precisamente para preparar la documentación a presentar a la Inspección.

5.2. Para la ampliación del expediente administrativo [art. 55 , Ley 29/1998 (RCL 1998, 1741)], la entidad demandante solicitó [escrito presentado el 26 de junio de 2013] que se recabaran los documentos que aportó a la Inspección en diligencia de 11 de junio de 2006, así como parte de los documentos aportados en el trámite de alegaciones del procedimiento económico-administrativo. En relación con lo cual y mediante oficio de 02 de agosto de 2013, la Unidad Regional de Aduanas e Impuestos Especiales procedió a remitir estos últimos [Doc. 8 a 122] y a aclarar en cuanto a los primeros que *"se adjunta diligencia de 11 de julio de 2006. Esta diligencia se instruyó en el curso de las actuaciones de intervención del expediente 2006-08851-00107. La documentación del expediente, por tratarse de ejercicios prescritos ha sido destruida y no es posible remitir los documentos que en su día la empresa Teichenne SA aportó a la Intervención"*.

Por consiguiente, la documentación que por haberse destruido no ha podido servir para la ampliación del expediente no fue aportada al expediente de inspección y liquidación en que recayó el Acuerdo de Liquidación que aquí se impugna [Expediente 2007-08851-01142], y no consta en qué medida la documentación recabada hubiera servido para acreditar los hechos constitutivos de la demanda hasta el punto de producir indefensión de parte, al limitarse ésta a decir en la demanda que *"es relevante para la defensa de los intereses de esta parte"*. Tampoco ha aclarado tales extremos en el trámite de

conclusiones. Por lo tanto, se trata de documentos aportados al expediente de intervención previo al instruido para la regularización tributaria que aquí se enjuicia, reseñándose los mismos en acta de 11 de julio de 2006, en la que se hace constar también la extracción de muestras para los análisis que darían lugar a la incoación del expediente de regularización. Y son documentos que la Administración desechó por referirse a ejercicios prescritos y, por ello, sin relevancia para regularización de la situación tributaria de la entidad demandante en relación con otros ejercicios tributarios.

5.3. Los intereses de demora integrantes de la deuda tributaria resultante de la regularización en cuestión, y accesorios de la obligación principal contraída por la sociedad demandante en concepto de Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas [arts. 25 y 26 de la Ley General Tributaria] se calculan por el órgano de gestión conforme a este último precepto, "por los incrementos de cuota no ingresados, esto es, a partir del día 20 de cada mes". El TEAC no introdujo más rectificación que la requerida por la modificación de la liquidación de la deuda principal establecida en el fundamento jurídico tercero de su resolución ["...Ello llevaría lógicamente a calcular los intereses correspondientes a las nuevas cuotas resultantes"]. En la demanda, al igual que en vía administrativa, la parte actora propugna que la liquidación de los intereses no debe hacerse desde el día 20 del mes correspondiente a la salida de fábrica, sino el día 20 del tercer mes siguiente al devengo, en base al art. 44.3 b) del Reglamento aprobado por Real Decreto 1165/1995 (RCL 1995, 2212 y 2594) . Sin embargo, la parte actora confunde el "período de liquidación", que en este caso es mensual conforme establece el mentado Reglamento y realizó el cálculo la Administración [art. 44.3 b), párrafo primero], con el "plazo de presentación de la declaración-liquidación" , que para las liquidaciones mensuales es durante "los veinte primeros días naturales del tercer mes siguiente a aquel en que finaliza el mes en que se han producido los devengos" [art. 44 b), párrafo segundo].

5.4. Y en lo que respecta a la deuda principal, como se ha dicho, la parte demandante: A) Rechaza el cálculo de la misma en el sentido propuesto por el TEAC, es decir, *"que todas las partidas a las que se ha aplicado un grado del 15% se les aplique el 14,7% en volumen"*, ante la dificultad que tuvo el órgano de gestión para identificar las salidas de menor grado alcohólico. B) Defiende la invalidez de los análisis realizados por el Laboratorio Central de Aduanas ante la omisión de los parámetros que indica. C) Defiende también la clasificación arancelaria reseñada en las informaciones arancelarias vinculantes irlandesas en detrimento de la información dispensada por las autoridades aduaneras españolas. D) Propugna la clasificación de los productos a los que se contrae la liquidación impugnada en la NC 2206, en función de la normativa comunitaria de aplicación y de las BTIŽs obtenidas por la firma exportadora, al no considerar de aplicación la sentencia Siebrand. E) Y censura la falta de aplicación de los principios de igualdad y de generalidad, así como de ética.

5.4.1. Pero sucede que el TEAC corrigió la regularización hecha por el órgano de gestión con respecto a dos de los productos importados por la demandante. Pues si el órgano de gestión dispuso que *"Irish Cream OŽRyans y King 14,7% se regularizan 15%, volumen de alcohol, ante la dificultad de identificar sus salidas"*, el TEAC resolvió que *"todas las partidas a las que se les ha aplicado un grado del 15% se les aplique el 14,7% en volumen, al no poder identificar las partidas con 15% o 14,7% en volumen"*. Y ello, por considerar el TEAC que *"si no se pueden identificar las salidas de menor grado alcohólico es lo mismo que decir que no se pueden identificar las de 15%, por lo que resulta procedente que se regularice la situación tributaria del interesado sin perjuicio para él, considerando que todas las partidas a las que se les ha aplicado un 15% en volumen tiene un grado alcohólico de 14,7% en volumen"*. La parte actora discrepa de lo así resuelto por el TEAC, al considerar que la documentación de entrada de las bebidas permitía realizar esa identificación, apuntando que el órgano de gestión partió de la dificultad y no de la

imposibilidad de identificar los productos con menor grado alcohólico. No obstante lo cual, la parte actora no ha demostrado en el proceso los productos a los que corresponde un 14,7% y aquellos a los que corresponde el 14,7 %, en función de los documentos que menciona al poner los reparos a la resolución del TEAC, por lo que el motivo de impugnación carece de fundamento, máxime si se tiene en cuenta que, como dice la Abogacía del Estado, la solución propiciada por el TEAC es *"la que supone mayor beneficio para el mismo"*.

5.4.2. Como se indica en el informe ampliatorio del acta de disconformidad: A) El dictamen del Laboratorio Central de Aduanas se ha producido en segundo análisis y en presencia del interesado, conforme la disposición tercera, punto, 3, Orden HAC/2320/2003, de 31 de Julio (RCL 2003, 2143) , Análisis y Emisión de Dictámenes por los Laboratorios de Aduanas e Impuestos Especiales. B) Notificado el segundo análisis a TEICHENNE, S.A. en fecha 16.7.07, sus movimientos se transfieren a la contabilidad de productos de bebidas derivadas, de modo que las salidas en lo sucesivo devengan por el impuesto sobre alcohol y bebidas derivadas. (Expediente de intervención, 2008 08 851 83, diligencia de fecha, 30.7.08).

En la diligencia extendida con fecha de 19 de mayo de 2010 también se hace constar que el obligado tributario registraba los productos recibidos de su proveedor irlandés como productos intermedios en la contabilidad reglamentaria de Impuestos Especiales según la documentación en que se amparaban, pero que a partir de la notificación del segundo análisis sus movimientos se transfieren a la contabilidad de productos como bebidas derivadas.

Por tanto, el obligado tributario acomodó el devenir de sus actividades en el ámbito de los Impuesto Especiales al resultado del segundo análisis, que se practicó, al igual que la comunicación de su resultado, de conformidad con el procedimiento establecido por la mencionada Orden Ministerial [HAC/2320/2003, de 31 de julio; BOE nº 196, de 16 de agosto de 2003], por la que se regulan la realización de análisis y emisión de dictámenes por los Laboratorios de Aduanas e Impuestos Especiales del Agencia Estatal de Administración Tributaria.

De manera que, en vista de todo lo expuesto, carece de fundamento cuestionar el resultado de los análisis esgrimiendo simplemente los datos incorporados al boletín de análisis y el contenido del dictamen correspondiente, en el aparece consignada la descripción de la muestra analizada, la identificación de su tipología y la graduación alcohólica volumétrica -en función de las cuales se establece que el producto analizado está incluido en el ámbito objetivo del Impuesto sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas-, para echar en falta la ausencia de otras determinaciones, sin aportar ni recabar los medios de prueba que permitieran establecer, en rigor, dicha falta. Como se puso de manifiesto en el Acuerdo de Liquidación, *"...en definitiva lo fundamental es que los citados análisis se basaron en todo momento en las características objetivas de los productos y en la información global que sobre los mismos le fue facilitada a la Administración española por el propio interesado, información según la cual las bebidas en cuestión consistían en una mezcla de vino y crema de leche, con adición de alcohol y azúcar. Y con todos los datos disponibles se llegó a la conclusión, una vez reiterado el primer análisis, como se ha dicho, de que los productos afectados debían ser considerados como bebidas espirituosas, o lo que es lo mismo como bebidas derivadas"*.

5.4.3. La información arancelaria vinculante obtenida por el exportador no puede ser esgrimida como tal por la demandante, que importó los productos y solicitó, por su parte, información arancelaria vinculante sobre los mismos, y que en el proceso contencioso-administrativo cuestiona la información obtenida por extemporánea. Pues conforme al art. 10 del Reglamento (CEE) núm. 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993: "1. La información arancelaria vinculante sólo podrá ser invocada por el

titular, sin perjuicio de lo establecido en los artículos 5 y 64 del Código". Salvedad, la del art. 64 del Código Aduanero, que no concurre en la demandante, tal como se explica en el Acuerdo de Liquidación. Y como pone de manifiesto el TEAC, el art. 12.2 del Código Aduanero dispone que la información arancelaria vinculante únicamente vinculará a las autoridades aduaneras frente al titular de la solicitud en lo relativo a la clasificación arancelaria. Por lo que debe prevalecer la información arancelaria vinculante emitida por las autoridades aduaneras españolas, sin que quepa cuestionar esa información por razón del tiempo en que se emite. Pues como dice la Abogacía del Estado, el art. 7 del mentado Reglamento no establece un plazo de caducidad.

5.4.4. La información arancelaria vinculante dispensada por las autoridades aduaneras españolas a instancia de la demandante cita la sentencia del Tribunal de Justicia de 7 de mayo de 2009 [Asunto C-150/08 - Siebrand BV contra Staatssecretaris van Financiën] entre los motivos de clasificación de la mercancía en la nomenclatura [NC 2208]. Respecto de esa sentencia se indica en el Acuerdo de Liquidación que *"...nos encontramos en un caso prácticamente idéntico al analizado en el presente expediente, y la sentencia no deja lugar a dudas sobre cuál ha de ser la clasificación arancelaria correcta de los productos, en definitiva, la misma que se refleja en el acta de disconformidad resuelta mediante el presente Acuerdo"*.

En efecto, el Tribunal de Justicia vino a declarar que: *"Las bebidas elaboradas a base de alcohol fermentado, que inicialmente correspondían a la partida 2206 de la Nomenclatura Combinada que figura en el anexo I del Reglamento (CEE) n.º 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la Nomenclatura Arancelaria y Estadística y al Arancel Aduanero Común, en su versión modificada por el Reglamento (CEE) n.º 2587/91 de la Comisión, de 26 de julio de 1991 (LCEur 1991, 1099 ; LCEur 1992, 3366 y 3512) , a las que se han añadido, en determinadas proporciones, alcohol destilado, agua, jarabe de azúcar, aromas, colorantes y, para algunas, una base de crema, por lo que han perdido el sabor, el aroma y/o el aspecto de una bebida obtenida a partir de una determinada fruta o de un determinado producto natural, no están comprendidas en la partida 2206 de la Nomenclatura Combinada, sino en la partida 2208 de esta Nomenclatura"*.

La demandante rechaza, sin embargo, la aplicación de dicha sentencia a la regularización tributos devengados con anterioridad a que se pronunciase la misma. Pero como bien se dice en el Acuerdo de Liquidación, la mencionada sentencia se pronuncia sobre una liquidación de impuestos especiales a posteriori, estableciendo que la misma es ajustada a derecho, ya que se efectuaron sobre la base de normas preexistentes y correctas, que el Tribunal no anula, sino que las aplica e interpreta, para realizar adecuadamente la clasificación arancelaria, teniendo en cuenta las características de los productos objeto del litigio.

Como tiene dicho el Tribunal Supremo [Sala Tercera, Sección Sexta] en sentencia de 16 de diciembre de 2010 [Rec. Cont. Admvo. 438/2007]: *"...la Comunidad Europea, como comunidad de derecho que es, necesita que sus normas se apliquen de forma uniforme en todos los Estados miembros y es, precisamente, la cuestión prejudicial, y la sentencia que la responde, el instrumento procesal idóneo para conseguir una interpretación y una aplicación uniforme de las normas comunitarias por parte de los tribunales nacionales, a los que corresponde, como jueces comunitarios, la aplicación en los correspondientes procesos del ordenamiento jurídico comunitario, y esa interpretación y aplicación uniforme sólo podrá conseguirse proporcionando a las sentencias del Tribunal de Justicia el carácter de vinculantes pues de otro modo esa finalidad esencial del mecanismo prejudicial quedaría frustrada. Abunda en los criterios anteriores evidentes razones de seguridad jurídica pues la aplicación dispar de una misma norma comunitaria en diferentes Estados miembros pondría en cuestión la propia*

construcción y funcionamiento de la Unión Europea. Este Tribunal, sensible a esa necesidad uniformadora, ha reconocido lo que denomina "autoridad de cosa interpretada" respecto de las Sentencias del TJCE, en paralelo con la autoridad de cosa juzgada que corresponde a todo pronunciamiento judicial (STS, Sala Tercera, de 3 de diciembre de 1993, Rec. 152/1989), llegando incluso a afirmar que el principio de prevalencia o primacía del Derecho comunitario, continuamente afirmado por el TJCE y reconocido con claridad en nuestro ordenamiento (art. 93 de la Constitución y jurisprudencia del Tribunal Supremo también reiterada), lo es también de la jurisprudencia comunitaria sobre la doctrina o jurisprudencia de los tribunales de los países miembros en la interpretación o aplicación de los preceptos o disposiciones del Derecho comunitario (STS, Sala Cuarta, de 17 de diciembre de 1997 , Rec. Unificación de Doctrina 4130/1996)

5.4.5. Ante la interpretación de las normas de aplicación al caso controvertido, efectuada por el Tribunal de Justicia en la sentencia anotada, carece de fundamento propugnar la aplicación al caso de normas, o una interpretación de las mismas, distintas, invocando los principios de igualdad y generalidad [art. 3.1 , Ley 58/2003]. Pues la sentencia anotada ostenta el valor de cosa interpretada y tiene carácter vinculante. Y el principio de igualdad solo opera dentro de la legalidad. Ello conduce también a desechar el recurso a la equidad como principio de interpretación de la norma aplicable en sentido distinto al efectuado por el Tribunal de Justicia [art. 12.1 de la Ley General Tributaria ; art. 3.2 del Código Civil (LEG 1889, 27)].

Y las razones hasta aquí expuestas excluyen el planteamiento de la cuestión prejudicial I que se propugna en la demanda.

QUINTO

Sobre la resolución del recurso contencioso-administrativo planteado. Costas procesales. Medios de impugnación de la sentencia.

1. Por todo lo expuesto, procede la desestimación del recurso jurisdiccional planteado y la confirmación de la resolución administrativa a que el mismo se contrae, al ser conforme a Derecho [art. 70.1 de la Ley Jurisdiccional].

2. Con imposición, a la parte demandante, de las costas procesales causadas en esta instancia, en aplicación del art. 139.1 de la Ley Jurisdiccional , modificado por el art. 3.11 de la Ley 37/2011, de 10 de octubre (RCL 2011, 1846) , en vigor desde 31 de octubre de 2011. Al hallarse en vigor cuya modificación a la fecha de interposición del presente recurso jurisdiccional [22 de marzo de 2013] y al no apreciarse que el caso presentara serias dudas de hecho o de derecho.

3. La sentencia que ahora se pronuncia no es susceptible de recurso de casación . Porque la cuantía del proceso [169.390,11 Euros] no supera la cantidad de 600.000 Euros, que es la establecida por la mencionada Ley 37/2011 para acceder al recurso de casación, al modificar su art. 3.6 el art. 86.2 b) de la Ley 29/1998 (RCL 1998, 1741) [«b) Las recaídas, cualquiera que fuere la materia, en asuntos cuya cuantía no exceda de 600.000 euros , excepto cuando se trate del procedimiento especial para la defensa de los derechos fundamentales, en cuyo caso procederá el recurso cualquiera que sea la cuantía del asunto litigioso»].

Vistos los preceptos legales citados y demás normas de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

1

Desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de «TEICHENNE, S. A.» contra la Resolución adoptada con fecha de 27 de marzo de 2012 por el Tribunal Económico-Administrativo Central [Sala Segunda, Vocalía Quinta. Expediente núm. R. G. 4588/10]. Y, en consecuencia, confirmamos la mencionada Resolución, como ajustada a Derecho.

2

Con imposición, a la parte demandante, de las costas procesales causadas en esta instancia.

3

Notifíquese esta Sentencia a las partes personadas, haciéndoles la indicación de que contra la misma no cabe la interposición de recurso ordinario alguno [art. 86.2 b) de la Ley Jurisdiccional , modificado por la Ley 37/2011 (RCL 2011, 1846)].

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.

FIDE