

---

**RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO 253/2012****Productos intermedios sujetos al impuesto especial de bebidas alcohólicas.**

---

**Jurisdicción:** Contencioso-Administrativa

Recurso contencioso-administrativo núm. 253/2012

**Ponente:** Illmo. Sr. D Alejandro Valentín Sastre

El TSJ de La Rioja **desestima** el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra una Resolución del TEAR de 28-09-2012, relativa a liquidación girada en concepto de Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Alcohólicas.

**T.S.J.LA RIOJA SALA CON/AD****LOGROÑO** 00001/2014**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA RIOJA****SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO****Rec. nº: 253/2012****Ilustrísimos señores:****Presidente:**

Don Jesús Miguel Escanilla Pallás

**Magistrados:**

Don Alejandro Valentín Sastre

Don Miguel Azagra Solano

SENTENCIA Nº 1/2014

En la ciudad de Logroño a 9 de enero de 2014

Vistos los autos correspondientes al recurso contencioso-administrativo sustanciado en esta Sala y tramitado conforme a las reglas del procedimiento ordinario, sobre ADMINISTRACION TRIBUTARIA, a instancia de LICORERA ALBELDENSE SL, representada por la Proc. Sra. Marco Ciria y defendida por letrado, siendo demandado el TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE LA RIOJA, representado y defendido, a su vez, por el Señor Abogado del Estado.

#### I.-ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.** Mediante escrito presentado se interpuso ante esta Sala recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEAR de La Rioja de 28 de septiembre de 2012, por la que se desestima la reclamación nº 1143/11 y acumulada nº 1437/11.

**SEGUNDO.** Que previos los oportunos trámites, la parte recurrente formalizó su demanda en la que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes, terminó suplicando sentencia estimatoria del recurso interpuesto y las declaraciones correspondientes en relación con la actuación administrativa impugnada.

**TERCERO.** Que asimismo se confirió traslado a la Administración demandada para contestación a la demanda, lo que se verificó, en la que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, la parte terminó suplicando el mantenimiento de la actuación administrativa recurrida.

**CUARTO.** Continuando el recurso por sus trámites, se señaló, para votación y fallo del asunto, el día 8 de enero de 2014, en que se reunió, al efecto, la Sala.

**QUINTO.** En la sustanciación del procedimiento se han observado las prescripciones legales.

VISTOS. - Siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Señor Don Alejandro Valentín Sastre.

## II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

### PRIMERO

Es objeto de impugnación en el presente procedimiento la resolución del TEAR de La Rioja de 28 de septiembre de 2012, por la que se desestima la reclamación nº 1143/11 y acumulada nº 1437/11, interpuestas contra los siguientes actos administrativos: -liquidación dictada el 14.07.2011 por el Jefe de la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT de resultados de acta de disconformidad A02- 71914020 de 25.05.2011, relativa al concepto Impuesto Especial sobre productos intermedios, ejercicios 2008-2009-2010, comprensiva de una deuda tributaria total a ingresar de 134.505'33 euros, cantidad que incluye cuotas de 76.406'38 euros y 42.599'95 euros, correspondientes a los ejercicios 2008 y 2009, más sus respectivos intereses de demora; -acuerdo dictado por el Jefe de la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT de fecha 2.10.2011, por el que en relación con dicha liquidación se imponen sanciones por importe equivalente al 75% de la cuota dejada de ingresar en cada ejercicio, lo que hace un total de 66.941'06 euros, al entenderse cometida en cada ejercicio regularizado una infracción prevista en el artículo 191 de la LGT ( RCL 2003, 2945 )

La parte demandante pretende que: 1- se anule la resolución administrativa impugnada y cuantos actos subyacen en la misma, así como aquellos que se hubieran dictado en su ejecución; 2- se condene a la Administración demandada a estar y pasar por la anterior declaración; 3- se impongan las costas causadas a la Administración.

Alega la parte actora, en fundamentación de la pretensión que deduce, los siguientes motivos: 1- falta de hecho imponible y carga de la prueba de su existencia: la Administración ni ha practicado prueba alguna ni ha demostrado que haya nacido el hecho imponible, puesto que no se ha demostrado que los productos envasados sean un producto intermedio. 2- Improcedencia de la sanción: -inexistencia de infracción; -falta de prueba de la culpabilidad en la conducta de la recurrente; -confianza legítima en la actuación de la Administración.

La Administración demandada se ha opuesto a la demanda y ha solicitado la desestimación del recurso contencioso administrativo.

## SEGUNDO

Como se ha señalado en el anterior fundamento de derecho, se interpone el presente recurso contencioso administrativo contra una resolución del TEAR de La Rioja que acuerda desestimar las reclamaciones económico-administrativas interpuestas contra los siguientes actos administrativos: -liquidación dictada por el Jefe de la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT, de resultas de acta de disconformidad, relativa al concepto Impuesto Especial sobre productos intermedios, ejercicios 2008-2009-2010, comprensiva de una deuda tributaria total a ingresar de 134.505'33 euros, cantidad que incluye cuotas de 76.406'38 euros y 42.599'95 euros, correspondientes a los ejercicios 2008 y 2009, más sus respectivos intereses de demora; -acuerdo dictado por el Jefe de la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT, por el que, en relación con dicha liquidación, se imponen sanciones por importe equivalente al 75% de la cuota dejada de ingresar en cada ejercicio, lo que hace un total de 66.941'06 euros, al entenderse cometida en cada ejercicio regularizado una infracción prevista en el artículo 191 de la LGT ( RCL 2003, 2945 ) .

En la resolución administrativa impugnada se señala: -se ha dictado liquidación del Impuesto Especial sobre productos intermedios por apreciarse la existencia de productos salidos del establecimiento declarados para un destino exento no justificado según las propias declaraciones de la reclamante modelos 555. -El establecimiento de la reclamante tenía signado el código de actividad y establecimiento (CAE) CAE26B9008P, por lo que se trataba de una fábrica de elaboración de productos intermedios, y en este sentido venía presentando continuamente ante la oficina gestora los modelos 555, de declaración de operaciones en fábricas y **depósitos fiscales de productos intermedios**, resultando sorprendente que lo que haya esgrimido cuando se le practica regularización en base únicamente a los datos declarados en el modelo 555 por la propia reclamante, es que los productos fabricados y salidos a consumo en los años regularizados no respondían en su gran mayoría a dicha catalogación de "productos intermedios", sino que eran "bebidas fermentadas", pues lógicamente dicha cuestión es fáctica y sólo podrá dilucidarse en el momento de la fabricación y por órganos de carácter técnico, tal y como se apunta en la liquidación impugnada, y no ahora ante este Tribunal. -Por otra parte, no cabe en una fábrica de productos intermedios, salvo solicitud y autorización expresa, elaborar bebidas fermentadas y simultáneamente productos intermedios, que es lo que la reclamante pretende esgrimir ahora, muchos años después de haber obtenido su CAE como fábrica

exclusiva de productos intermedios. -Además, la reclamante, dada de alta como fábrica de productos intermedios, no llevaba contabilidad en los ejercicios regularizados ni siquiera en lo referido a la tipología de productos intermedios, pues carecía de la de 2008 y la de 2009 la llevaba a lápiz, generando así documentos susceptibles de ser alterados en cualquier momento, lo que les priva de la fiabilidad necesaria para que pueda hablarse propiamente de una contabilidad como la que exige el Reglamento del Impuesto (RCL 1995, 2787, 2594) , y si no cumplía los requisitos contables respecto de los productos intermedios que reconocía y decía fabricar, mucho menos los de las bebidas fermentadas cuya fabricación defiende a posteriori, pues para este tipo de productos el artículo 66 del Reglamento del Impuesto (RCL 1995, 2787, 2594) establece unas adicionales obligaciones específicas de los fabricantes que obviamente no fueron cumplidas por la reclamante. -En cuanto a la documentación aportada en esta sede, no puede entenderse acreditativa de la concreta tipología del producto fabricado y salido a consumo en los ejercicios regularizados, pues la diligencia de 25.02.2005 lo que valida es el contenido de un modelo 555 del cuarto trimestre de 2004 suscrito por la reclamante y por tanto la existencia de movimientos de productos intermedios en ese momento, mientras que los dictámenes y certificado del Laboratorio Viader Análisis se refieren a productos aportados por la interesada para su análisis cuyas muestras se entregaron a dicho laboratorio el 30.09.11 y 3.10.11, y que obviamente dadas tales fechas pueden perfectamente no corresponderse con los productos fabricados en los años 2008 y 2009, aunque mantengan una misma o similar denominación comercial, conclusión que resulta extensible al dictamen del Laboratorio Central de Aduanas cuya copia aporta, pues el mismo figura elaborado el 19.10.11 y responde a una toma de muestras de producto moscatel efectuada por la Dependencia de Aduanas e Impuestos Especiales el 15.07.11, que además procede de **depósito** y no de producto embotellado. -En lo que respecta al destino dado en el ejercicio 2008 a 778 litros de **alcohol** que se refiere a la elaboración de las ventas realizadas a Francia de producto efectivamente intermedio, tal volumen de producto no es objeto de regularización (se trata de un producto con clave 41 (aguardientes y destilados) que se declara como primera materia empleada (y sin existencia final) y que por tanto da lugar a un producto elaborado, que es el que propiamente sí se regulariza al ser declarado como salido del establecimiento en base a una exención no justificada), lo que también sucede respecto de 3.591 litros de productos intermedios de 20º durante el tercer trimestre de 2009, destinado a la venta a la Unión Europea, pues esta salida se declaró en régimen suspensivo, mientras que lo regularizado han sido las salidas declaradas

como exentas en un apartado distinto de los modelos y sin haberse aportado justificación de ello, que en dicho ejercicio 2009 ascienden tal y como se indica en el acta a 127.851 litros de producto de graduación inferior a 15º y que según los modelos 555 trimestrales se desglosan en 37.261, 44.829, 10.019 y 26.742 litros cada trimestre, conceptos en los que no se incluye la salida de 3.591 litros antes indicada. -No hay acto administrativo alguno que dé por bueno lo que la reclamante alega en cuanto a que los productos declarados como elaborados no se corresponden con el modelo 555 presentado. -Una sociedad como la reclamante, con una dilatada historia en el sector de los productos objeto de los IIEE, debe ser capaz, en su actuación, de responder a exigencias no sólo formales sino también materiales de la normativa de los impuestos especiales, no pudiendo escudar una omisión tributaria como la detectada en una postrera calificación de los productos por ella manejados contraria a sus propios actos y declaraciones y sobre todo carentes de un análisis técnico inicial que es esencial en el caso de los productos objeto de los impuestos especiales e inherente a su proceso productivo mismo, en el cual es más que evidente que el conocimiento y la identificación del producto y sus materias primas es una obligación esencial, como elemento clave de cara a su correcta tributación.

La parte actora, en fundamentación de la pretensión que deduce, alega, en primer lugar, que la Administración ni ha practicado prueba alguna ni ha demostrado que haya nacido el hecho imponible del impuesto, puesto que no se ha demostrado que los productos envasados sean un producto intermedio. En concreto, la parte atora sostiene que el producto por ella vendido no es un producto intermedio sujeto al impuesto (Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Alcohólicas -Impuesto Especial sobre Productos Intermedios-), como sostiene la Administración, sino que se trata de una "bebida aromatizada a base de vino sin alcohol añadido", cuyo grado alcohólico proviene de la propia fermentación del vino y con un grado alcohólico inferior al 15% vol, y, por tanto, sujeto al Impuesto Especial sobre el Vino y Bebidas Fermentadas al tipo impositivo 0 ( artículos 27 a 30 de la Ley 38/1992 ( RCL 1992, 2787 y RCL 1993, 150) , en particular artículo 30).

Se alega en la demanda que la Administración se ha basado en meras presunciones, en concreto en lo declarado en el modelo 555, cuando ha quedado acreditado que la inclusión de las ventas de dichos productos en el modelo 555 obedece a un error en que incurrió la demandante (pues incluyó en las ventas de bebidas aromatizadas a base de vino, cuyo grado alcohólico proviene de la propia fermentación del vino y con un grado alcohólico inferior al 15%

vol, y, por tanto, sujeto al Impuesto Especial sobre el Vino y Bebidas Fermentadas al tipo impositivo 0), error que si no ha sido corregido antes es porque confió en la actuación de la Administración, cuando en el año 2005 se llevó a cabo la verificación de las salidas de productos durante el cuarto trimestre de 2004. Asimismo, se alega que fueron presentadas las facturas y las etiquetas correspondientes a este producto vendido, que lo identifican como bebida aromatizada a base de vino, y el resultado de los informes y análisis de los productos elaborado por el Laboratorio Viader Análisis y por el Laboratorio Central de Aduanas e Impuestos Especiales.

De esta forma, considera la parte actora que la Administración liquida el impuesto indebidamente a los siguientes productos: -55.073 litros de producto de graduación inferior a 15° y 104.549 litros de producto de graduación superior a 15° en 2008; -127.851 litros de producto de graduación inferior a 15° en 2009.

### TERCERO

Para la resolución de las cuestiones que plantea el presente asunto, ha de tenerse en cuenta: - que la liquidación dictada por el Jefe de la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales regulariza los ejercicios 2008 y 2009 del Impuesto Especial sobre el **Alcohol** y Bebidas **Alcohólicas** -Impuesto Especial sobre Productos Intermedios-. -Que la liquidación tiene en cuenta las declaraciones de operaciones modelo 555, considerando que, durante los ejercicios indicados, la empresa elaboró bebidas **alcohólicas** de base vínica, parte de las cuales fueron puestas a consumo, siendo declaradas sus salidas como exentas del impuesto especial sobre productos intermedios, no habiendo presentado la empresa documentación justificativa de que la exención pudiese aplicarse a bebidas que la propia empresa califica como productos intermedios de graduación 15° (clave 76A) y productos intermedios de graduación >15° (clave 76B) en sus propias declaraciones de operaciones (modelo 555). -Que el establecimiento del que es titular la recurrente tiene asignado, en las fechas a las que se concreta la regularización, el Código de Actividad y Establecimiento (CAE) 26B9008P, correspondiente a la elaboración de productos intermedios ( Orden EHA/3948/2006, de 21 de diciembre ( RCL 2006, 2315 ) ) y presenta, ante la oficina gestora, modelo 555 de declaración de operaciones en fábricas y **depósitos fiscales** de productos intermedios.

El artículo 8.6 de la Ley 38/92 ( RCL 1992, 2787 y RCL 1993, 150) de Impuestos Especiales , en la redacción aplicable por razones cronológicas, establece: En los supuestos de irregularidades en relación con la circulación y la justificación del uso o destino dado a los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación que se han beneficiado de una exención o de la aplicación de un tipo reducido en razón de su destino, estarán obligados al pago del impuesto y de las sanciones que pudieran imponerse los expedidores, en tanto no justifiquen la recepción de los productos por el destinatario facultado para recibirlos; a partir de tal recepción, la obligación recaerá sobre los destinatarios.

El artículo 15 de la misma Ley establece: 11. Cuando no se justifique el uso o destino dado a los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación por los que se ha aplicado una exención o un tipo impositivo reducido en razón de su destino, se considerará que tales productos se han utilizado o destinado en fines para los que no se establece en esta Ley beneficio fiscal alguno.

De la redacción de estos preceptos legales y teniendo en cuenta la utilización del modelo 555 por la entidad recurrente y el CAE asignado a la misma, resulta que es a quien alega que el producto vendido está incluido en el ámbito de aplicación del Impuesto Especial sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, al tipo impositivo 0, acreditar este hecho; es decir, a la recurrente.

En el acta de disconformidad puede leerse: I. La situación de contabilidad y registros obligatorios a efectos fiscales del obligado tributario es la siguiente: No existe contabilidad reglamentaria de IIEE del ejercicio 2008. Del ejercicio 2009 la contabilidad establecida por el Reglamento de IIEE (RCL 1995, 2212, 2594) se lleva a lápiz... III. Durante los ejercicios 2008 y 2009 no se han presentado autoliquidaciones modelo 562 para el ingreso del impuesto. Sí se han presentado en esos años declaraciones tributarias modelo 555, de los que resulta: ... En el año 2008 consta como producto salido del establecimiento, a un fin exento, 55.073 litros de producto intermedio inferior a 15º y 104.549 litros de más de 15º. En el año 2009 salen del establecimiento, igualmente con aplicación de exención, un volumen de 127.851 litros de producto intermedio inferior a 15º. Examinada la contabilidad reglamentaria de Impuestos Especiales y los documentos 500 de acompañamiento expedidos, no se justifica el destino con exención declarado en los modelos de operaciones 555.

Las actuaciones inspectoras entendidas con la entidad reclamante son de carácter general.

La parte actora aportó, en vía administrativa (también con la demanda), las etiquetas correspondientes a los productos que alega que vendió (Vino Vermouth Camerani, Vermouth San Bernabé, Moscatel San Bernabé), incluido en el ámbito del Impuesto sobre el vino y bebidas fermentadas. También aportó la recurrente, en el trámite de alegaciones al acta de disconformidad, una serie de facturas correspondientes a los ejercicios 2008 y 2009, constando, en ellas, como algunos de los productos facturados los que indica la recurrente (Vermouth Camerani, Vermouth San Bernabé, Moscatel San Bernabé).

En relación con estos documentos (facturas y etiquetas) aportados por la recurrente, con la finalidad de demostrar que vendió producto incluido en el ámbito del Impuesto sobre el vino y bebidas fermentadas, ha de señalarse que en el acta de disconformidad se indica que no existe contabilidad reglamentaria de IIEE del ejercicio 2008 y que del ejercicio 2009 la contabilidad establecida por el Reglamento de IIEE se lleva a lápiz, a lo que ha de añadirse que en el acta puede leerse también que "Examinada la contabilidad reglamentaria de Impuestos Especiales y los documentos 500 de acompañamiento expedidos, no se justifica el destino con exención declarado en los modelos de operaciones 555".

El artículo 50 del Reglamento de Impuestos Especiales (RCL 1995, 2212, 2594) , en la redacción de aplicación por razones cronológicas, establece: 1. Con independencia de los requisitos de tipo contable establecidos por las disposiciones mercantiles y por otras normas fiscales y sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 11 de este Reglamento, la exigencia reglamentaria de llevar cuentas corrientes para el control del movimiento de productos habido en los distintos establecimientos afectados por la normativa de estos impuestos deberá cumplimentarse mediante libros foliados y habilitados, a nombre del titular, por la oficina gestora del impuesto que corresponda al establecimiento. Los asientos de cargo y data se efectuarán de modo tal que se diferencien por los diversos tratamientos fiscales que puedan recibir los productos que se contabilizan.

Por otra parte, no ha aportado la recurrente la declaración del destinatario o destinatarios de los productos, o de algunos de ellos, declaración o declaraciones que hubieran podido ser útiles para acreditar las características del producto vendido.

A lo anterior, ha de añadirse que el artículo 40 del Reglamento de los Impuestos Especiales ( RD 1165/1995 ( RCL 1995, 2212 y 2594 ) ) establece: 1. Los titulares de fábricas, depósitos fiscales

y almacenes fiscales, los operadores registrados respecto de los correspondientes depósitos de recepción, aquellos detallistas, usuarios y consumidores finales que se determinan en este reglamento y las empresas que realicen ventas a distancia, estarán obligados, en relación con los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, a inscribirse en el registro territorial de la oficina gestora en cuya demarcación se instale el correspondiente establecimiento. Cuando el establecimiento se extienda por el ámbito territorial de más de una oficina gestora, la inscripción deberá efectuarse en la oficina gestora en cuyo ámbito territorial esté ubicado el centro de gestión y control de dicho establecimiento. 2. Con carácter general las personas que resulten obligadas a inscribirse en el registro territorial presentarán ante la oficina gestora que corresponda, la siguiente documentación: a) Una solicitud de inscripción suscrita por el titular del establecimiento o por su representante. En dicha solicitud, que podrá estar sujeta a modelo aprobado por el centro gestor, deberá hacerse constar como mínimo: ... 3.º Breve memoria descriptiva de la actividad que se pretende desarrollar en relación con la inscripción que se solicita.... f) Si se trata de fábricas, deberá aportarse una memoria técnica que describa tanto el funcionamiento de los elementos y aparatos de fabricación como los procesos de elaboración de los productos que se pretende obtener.

El artículo 56 del Reglamento (RCL 1995, 2212, 2594) establece: 1. La fabricación de los productos objeto de cada uno de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas deberá tener lugar, con carácter general, en locales independientes entre sí. Se considera que un local es independiente cuando no tiene comunicación con otro y dispone de acceso directo a una vía pública. 2. No obstante lo anterior, el centro gestor podrá autorizar que en un mismo local se fabriquen los distintos productos comprendidos en los ámbitos objetivos de los impuestos sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas, con excepción del alcohol, siempre que se cumplan los siguientes requisitos: a) El interesado deberá presentar ante el centro gestor, para su aprobación por éste, un proyecto de contabilidad integrada de los movimientos y existencias de todos los productos que se obtengan en el establecimiento, que permita conocer la distinta situación fiscal de cada producto. Este sistema de contabilidad comprenderá, en su caso, el movimiento y las existencias de los productos que, al amparo de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 45 de este Reglamento, se reciban para su comercialización sin transformación, con la debida separación respecto de los fabricados en el establecimiento. b) Junto con el proyecto a que se refiere la letra anterior, el interesado presentará un proyecto de la

distribución, dentro del establecimiento, de las instalaciones productoras y de almacenamiento de cada uno de los productos gravados, que permita la realización de los correspondientes recuentos de existencias y su confrontación con la contabilidad integrada.

Pues bien, la recurrente no ha aportado ni memoria descriptiva sobre la actividad, ni memoria técnica sobre los procesos de elaboración de los productos que se pretende obtener que haga referencia a productos incluidos en el ámbito del Impuesto sobre el vino y bebidas fermentadas, ni tampoco proyecto de contabilidad integrada ni de la distribución del establecimiento a este fin, ni solicitud alguna para la fabricación de estos productos.

A la vista de las irregularidades que presenta la contabilidad exigida por el Reglamento de Impuestos Especiales y de que la recurrente no acredita un proceso de elaboración de productos incluidos en el ámbito del Impuesto sobre el vino y bebidas fermentadas, las facturas y etiquetas aportadas no pueden considerarse prueba suficiente para acreditar que el producto vendido está incluido en el ámbito de este impuesto que alega.

También aportó, en vía administrativa (y también con la demanda), la declaración de operaciones modelo 555 (Impuesto sobre productos intermedios), correspondiente al cuarto trimestre del ejercicio 2004 y la Diligencia extendida en relación con el cuadro contable correspondiente a este trimestre en fecha 25 de febrero de 2012. En la Diligencia puede leerse: 1º Objeto de la actuación interventora: cuadro contable correspondiente al 4T/04. 2º Resultado de las actuaciones practicadas: Al objeto de realizar el cuadro contable del periodo 4T/04 la empresa aporta copia de, los libros registro de IIEE de materias primas, de productos elaborados. Se recogen las hojas que contienen las anotaciones correspondientes a este periodo. Presenta copia de los documentos de acompañamiento expedidos y recibidos correspondientes a este periodo y establecimiento.

Pues bien, del examen de estos documentos no resulta tampoco que el producto declarado en los modelos 555 correspondientes a los ejercicios 2008 y 2009 esté incluido en el ámbito del Impuesto sobre el vino y bebidas fermentadas.

Por otra parte, de la diligencia resulta que el objeto de la actuación interventora fue el cuadro contable del periodo 4T/04, constan los documentos examinados, que han sido aportados en periodo probatorio, no figurando entre ellos (ni se cita en la diligencia ni se aporta) el modelo 555

correspondiente al cuarto trimestre del ejercicio 2004, habiéndose considerado, a la vista de los documentos examinados que las operaciones de la empresa en este periodo habían sido correctamente documentadas.

La parte actora aporta, en vía administrativa y con la demanda, un certificado firmado por Laboratorios Viader Análisis SL, fechado el día 10 de noviembre de 2011, y aporta también tomas de muestras y tres dictámenes emitidos por el Laboratorio del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales, fechados el 19 de octubre de 2011 y el 16 de abril de 2012. En el certificado firmado por Laboratorios Viader Análisis SL se indica que las tres muestras analizadas son bebidas aromatizadas a base de vino, cuyo alcohol proviene exclusivamente del vino utilizado como materia prima, procediendo asimismo dicho alcohol únicamente de fermentación y siendo el grado volumétrico del 13'25% vol, 13'60% vol y 13'95% vol respectivamente. En los dictámenes emitidos por el Laboratorio del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales se concluye que el producto analizado está incluido en el ámbito objetivo del Impuesto sobre el Vino y Bebidas Fermentadas a efectos de la Ley 38/1992 (RCL 1992, 2787 y RCL 1993, 150) de Impuestos Especiales.

Tratándose de la regularización de los ejercicios 2008 y 2009, el resultado de los informes y análisis de los productos elaborado por el Laboratorio Viader Análisis y por el Laboratorio Central de Aduanas e Impuestos Especiales, que recogen resultados de análisis efectuados en fechas posteriores a las correspondientes a los ejercicios regularizados, no puede considerarse prueba suficiente para acreditar que el producto vendido en las fechas a las que se refiere la regularización es el que sostiene la parte actora.

En relación con el valor de estos informes, ha de señalarse que las muestras que ha tenido en cuenta el Laboratorio Viader Análisis fueron remitidas los días 30 de septiembre y 3 de octubre de 2011. El análisis realizado por el Laboratorio Central de Aduanas e Impuestos Especiales corresponde a pruebas realizadas en el año 2011 y 2012.

Los datos que resultan de estos informes pueden ser aplicados a productos examinados en las fechas indicadas en los mismos, pero no a los ejercicios 2008 y 2009, pues nada acredita que el producto vendido durante estos ejercicios sea el mismo que el analizado para la elaboración de los informes.

Consecuencia de lo expuesto es que no se aportado prueba alguna en base a la que pueda considerarse acreditado que la regularización de los periodos 2008 y 2009, efectuada por la Administración, sea contraria a derecho.

#### CUARTO

. En segundo lugar, la parte actora alega la improcedencia de la sanción. Considera la recurrente que no existe infracción, que falta la prueba de la culpabilidad en la conducta de la recurrente y la confianza legítima en la actuación de la Administración.

El artículo 191 de la LGT ( RCL 2003, 2945 ) establece: 1. Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del artículo 161, ambos de esta ley .

En el presente supuesto, teniendo en cuenta las conclusiones expuestas en el anterior fundamento jurídico, resulta que la entidad recurrente ha declarado la realización de ventas exentas del impuesto especial sobre productos intermedios, no habiendo demostrado el derecho que le ampara para aplicar la exención.

La recurrente, en consecuencia, ha dejado de ingresar en plazo parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, lo que ha sido constatado mediante actuaciones inspectoras de carácter general.

La diligencia levantada en fecha 25 de febrero de 2005, que no contiene ningún pronunciamiento expreso respecto del modelo 555 correspondiente al cuarto trimestre de 2004, que ni siquiera cita ni obra en la documentación remitida, no puede interpretarse como un acto administrativo en base al que la recurrente pueda concluir que es atípica la conducta observada por la actora, que, como se ha dicho, consiste en la declaración de ventas exentas del impuesto especial sobre productos intermedios, no habiendo demostrado el derecho que le ampara para aplicar la exención, lo que da lugar a que se haya dejado de ingresar en plazo parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo.

Tampoco la toma de muestras por parte de los actuarios de la Agencia Tributaria y análisis efectuados por el laboratorio pueden tener la consideración que pretende la recurrente, aunque se indicara a ésta que debía obtener el CAE para el ámbito del Impuesto sobre el vino y bebidas fermentadas y no lo haya obtenido todavía.

Tratándose de una empresa con amplia experiencia y antigüedad en el sector de los productos objeto de los Impuestos Especiales (ejerce la actividad incluso con anterioridad a la entrada en vigor de la actual Ley 38/1992 ( RCL 1992, 2787 y RCL 1993, 150) ), por lo que debe suponerse que conoce las exigencias formales y materiales de la normativa vigente en el ámbito de los impuestos especiales, ha de concluirse que en la misma concurre el requisito de la culpabilidad, pues cuanto menos (esto en el caso más favorable para la recurrente) concurre falta de diligencia en el cumplimiento de las obligaciones formales impuestas para la gestión de los tributos.

En consecuencia, el acto administrativo impugnado es conforme a derecho, por lo que el recurso contencioso-administrativo ha de ser desestimado.

#### QUINTO

. De conformidad con lo previsto en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional (RCL 1998, 1741) , las costas causadas en el presente recurso contencioso- administrativo han de imponerse a la parte actora, si bien, hasta el límite de tres mil euros.

**VISTOS** los preceptos legales citados y demás generales de pertinente aplicación

#### FALLO

Que debemos desestimar y desestimamos la pretensión deducida en el presente recurso contencioso-administrativo.

Todo ello, condenando a la parte actora al pago de las costas hasta el límite de tres mil euros.

Así por esta nuestra Sentencia, que es firme, -de la que se llevará literal testimonio a los autos- y definitivamente juzgado, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado-Ponente, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que como Secretario de la misma, certifico.

FIDE