

**Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 7ª,
Sentencia de 23 Sep. 2019, Rec. 277/2018**

Ponente: Fernández Dozagarat, Begoña.

Nº de Recurso: 277/2018

Jurisdicción: CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA

Referencia 140717/2019

ECLI: ES:AN:2019:3569

ADUANAS. Liquidación tributaria. Valor en aduanas. En el caso, el valor declarado por la recurrente no estaba justificado y era sensiblemente inferior al declarado para importaciones de similares características. Por tanto, el método empleado por la Administración para determinar el valor de aduanas de las mercancías es el correcto, limitándose la parte actora a rechazarlo, pero sin acreditar que no se dan las circunstancias para la revisión de la transacción. Por todo lo referido, procede desestimar la pretensión.

La Audiencia Nacional desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC que confirma sobre liquidación por valor en aduana.

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SÉPTIMA

Núm. de Recurso: 0000277 / 2018

Tipo de Recurso:PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General:02753/2018

Demandante:ADUAPORT, S.A.

Procurador:Dª MARIA NATALIA MARTÍN DE VIDALES LLORENTE

Demandado:TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D^a. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

SENTENCIA Nº:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JUAN CARLOS FERNÁNDEZ DE AGUIRRE FERNÁNDEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D^a. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

D. JOSÉ GUERRERO ZAPLANA D. LUIS HELMUTH MOYA MEYER

Madrid, a veintitres de septiembre de dos mil diecinueve.

Visto el recurso contencioso administrativo número 277/2018, que ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha promovido la entidad ADUAPORT SA representada por la Procuradora D^a Natalia Martín de Vidales y Llorente, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 25 enero 2018 en materia de derechos de aduanas; se ha personado la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado. Siendo ponente la señora D^a BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT , Magistrada de esta Sección.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- : Por la entidad AUAPORT SA representada por la Procuradora D^a Natalia Martín de Vidales y Llorente, se interpone recurso contencioso administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 25 enero 2018.

SEGUNDO: Por decreto de fecha 25 mayo 2018 se admitió el precedente recurso y se reclamó a la Administración demandada que en el plazo de veinte días remitiese el expediente administrativo y realizase los emplazamientos legales.

TERCERO: Una vez recibido el expediente, por diligencia de ordenación se concedió a la parte recurrente el plazo de veinte días para que formalizase la demanda, y por diligencia de ordenación se dio traslado al Sr. Abogado del Estado para que contestase la demanda en el plazo de veinte días.

CUARTO: Por providencia de fecha 7 noviembre 2018 se fijó la cuantía del presente procedimiento en 166.427'06€.

Se señaló para deliberación y fallo el día 17 septiembre 2019.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO.- : La parte recurrente, la entidad ADUAPORT SA, impugna la resolución del TEAC de 25 enero 2018, nº 4470/2014, que se basa en los siguientes hechos: En fecha 7 marzo 2014, la Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de Madrid formalizó a las entidades World Fashion Star SL y Aduaport SA acta de disconformidad A0272368241, ejercicio 2012, por tarifa exterior común. Se propone una liquidación de 146.803'64e de cuota y 11.101'70€ de intereses de demora. La propuesta deriva de la modificación del valor en aduana declarado en los DUAs de importación todos ellos presentados bajo la modalidad de representación indirecta por la empresa Aduaport, siendo el importador la empresa World Fashion Star SL.

La empresa World Fashion Star en el 2012 realizó importaciones por valor en aduana de 396.068'80e, fundamentalmente de la nomenclatura combinada 61 (prendas y complementos (accesorios) de vestir, de punto) y 62 (prendas y complementos (accesorios) de vestir, excepto los de punto) con origen china, despachando la mercancía a consumo y libre práctica.

En fecha 19 octubre 2013, y ante las sospechas de que se hubiera infravalorado el valor en aduana, se inició con el importador procedimiento de inspección del que resultó el acuerdo impugnado, y a 19 noviembre 2013 se notificó a la actora que era obligado tributario. Ante la incomparecencia del importador, la inspección comunicó a ambas empresas el 7 febrero 2014 la existencia de dudas fundadas en el art. 181 bis Reglamento CEE2454/93 , dando trámite de audiencia y puesta de manifiesto del expediente. Se presentaron alegaciones al acta de disconformidad, las alegaciones de la actora se desestimaron en el acuerdo de fecha 15 julio 2014. Contra este acuerdo se interpuso reclamación económico administrativa ante el TEAC.

El TEAC en su resolución manifiesta que la actora señala que carece de responsabilidad y que ha actuado como un simple mandatario de la entidad Aduanas Senalar, sin tener contacto alguno con World Fashion Star pues ésta entidad contrató a Aduanas Senalar y es a quien abonaba los servicios.

En los DUAs de importación figura siempre en la casilla 14 Aduaport, consignando la clave 3, clave de representación indirecta, esto es cuando actúa en nombre propio y por cuenta del comitente, en las declaraciones se adjunta la autorización suscrita por World Fashion a favor de Aduaport. Y añade que conforme al apartado 3 art. 201 CAC el deudor será el declarante. En caso de representación

indirecta, será también deudora la persona por cuya cuenta se haga la declaración. Conforme al art. 18.4 CAC declarante es la persona que efectúa la declaración en nombre propio o la persona en cuyo nombre se realiza la declaración. El art. 5.2 CAC dice que la representación indirecta ante la autoridad aduanera es aquella en la que el representante actúa en nombre propio, pero por cuenta ajena. Y el art. 213 CAC recoge el carácter solidario de la deuda. Añade el TEAC que la conducta irregular del cliente no exime de responsabilidad al representante indirecto. Respecto a la alegación de falta de responsabilidad puesto que la deuda se puso de manifiesto con posterioridad al levante de las mercancías y fuera del recinto aduanero, pero el art. 201.3 CAC señala que el deudor es el declarante, y en los casos de representación indirecta también es deudora la persona por cuya cuenta se haga la declaración. Por ello, también es obligado tributario.

En cuanto al control a posteriori, considera que se produce una vulneración de los principios de seguridad jurídica y confianza legítima. Dice la actora que las 22 declaraciones ya fueron objeto de control documental por la Administración de Aduanas autorizando el levante de la mercancía sin realizar objeción alguna, y por tanto dando a entender que era correcta su actuación, generando certeza y confianza de haber actuado adecuadamente.

El art. 78 CAC permite el control a posteriori y no existe límite para su comprobación a posteriori pues no existe ni en el derecho Aduanero Comunitario ni en la normativa interna española precepto alguno que limite el art. 78 CAC.

También se alega la vulneración del art. 220.2.b CAC que exige la concurrencia acumulativa de los tres requisitos, basta que uno no se cumpla para que las autoridades aduaneras puedan proceder a la contracción a posteriori. Del contenido de acta y del acuerdo de liquidación se desprende la inexactitud de los datos que figuran en cada una de las declaraciones controvertidas, por cuanto se consignó como valor de aduanas el importe reflejado en las facturas comerciales, habiéndose reputado tales importes inexactos tras las actuaciones de comprobación e inspección. Y además la Administración en el momento de analizar las facturas no incurrió en ningún error pues carecía de información u otros datos para apreciar esas inexactitudes.

Y, por último, destaca la improcedencia o la indebida aplicación del método de último recurso para calcular el valor en aduanas. El art. 181 bis CAC permite

SEGUNDO.- : La parte actora en su demanda expone que la actora se constituyó en 1982, con sede social en Barcelona y sucursal en Algeciras, cuya actividad como agente de aduanas y empresa transitaria se encarga de la organización del transporte de mercancías nacional e internacional, así como de la realización de despachos aduaneros de importación y exportación, y mercancías en

régimen de tránsito comunitario en nombre de sus comitentes, cumpliendo con todas sus obligaciones profesionales y legales. Al carecer la empresa transitaria Aduanas Senalar SLU de oficinas en la localidad de Algeciras, encomendó a la actora la presentación de una serie de DUAs para la importación de mercancías textiles procedentes de China de su cliente World Fashion Star SLU, y fue Aduanas Senalar la que facilitó a la actora toda la documentación necesaria para la confección y presentación de los correspondientes DUAs y por dichos servicios giraba directamente una factura no al importador que era World Fashion sino a Aduanas Senalar SL. El actor cumplimentó el mandato y entre sus funciones no está la de comprobar si el valor que se indica en las facturas es o no normal en el mercado. Se ha aportado documentación acreditativa de las instrucciones que recibía la actora de Aduanas Senalar, y que acreditan que no tiene relación alguna con World Fashion. Por tanto, no es la actora la responsable sino Aduanas Senalar. Se ha vulnerado el principio de seguridad jurídica y confianza legítima, art. 220.b CAC. Manifiesta el actor que solo intervino en calidad de despachante o representante aduanero y las mercancías fueron objeto de un previo control e inspección inicial antes de autorizarse su levante, así 2 de ellas estuvieron sometidas a control documental, circuito naranja, y 4 fueron objeto de control físico, círculo rojo. Y la Administración actuante no constató ni advirtió la existencia de dudas fundadas ni indicios que pudieran hacer dudar de los documentos aportados, de la naturaleza de las mercancías importadas o del valor declarado por el despachante. Fue cuando la mercancía salió de los recintos aduaneros cuando se plantearon dudas fundadas o sospechas sobre el valor declarado. De esta manera, la Administración vulneró el principio de confianza legítima pues hasta después de un año la Administración no puso objeción alguna, por ello debe estar amparado en el principio de seguridad jurídica y no se le deben trasladar las consecuencias ni los efectos de esas inexactitudes que escapan de su control y de su actividad. La entidad Aduaport ni actuó de forma maliciosa ni intencionada en los hechos que se le imputan. El actor desconocía el error en la valoración de la mercancía y al haber constatado la Administración aduanera la mercancía tanto de manera documental como mediante reconocimiento el valor de las mercancías y al permitirle los despachos, ha actuado siempre de buena fe. En cuanto al valor en aduanas de la mercancía debe ser tenido en cuenta el valor de transacción y así lo admitieron las autoridades aduaneras en la aduana y para acudir a los métodos secundarios debe de concurrir alguna situación específica. La Administración desestima el valor de transacción con simples conjeturas. Y suplica Que, teniendo por presentado este escrito con los documentos que le acompañan, los admita, tenga por formalizada DEMANDA DE RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO contra la reclamación Nº 174.470/2014 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central y previos los trámites legales oportunos, dicte, en su día, Sentencia por la que, de conformidad con las alegaciones de esta parte, anule la liquidación impugnada, con expresa condena en costas a la parte demandada.

El Abogado del estado en su escrito de contestación a la demanda se opuso a su estimación y solicitó la condena en costas de la parte actora.

TERCERO.- : Del expediente administrativo resulta que la entidad actora presentó, como declarante, durante el año 2012 ante las autoridades aduaneras los DUAs de importación de las mercancías que se describen, siendo el importador, obligado, la entidad World Fashion Star SLU. En los Duas de importación consta como representante autorizado la entidad actora Aduaport, incluyendo la clave 3 de representación indirecta. La actora sostiene que el encargo se lo encomendó otra empresa transitaria, Aduanas Senalar SLU, y fue dicha empresa quien facilitó a la actora toda la documentación, sin que la actora tuviera obligación alguna de comprobarla. Entiende que realizó correctamente todas las operaciones y trámites encomendados y ninguna responsabilidad se le puede exigir a posteriori. Además, la Administración aduanera autorizó el levante de las mercancías al efectuar un examen de la documentación y un reconocimiento físico de las mercancías, autorizándose el despacho y salida de la mercancía del recinto aduanero.

El art. 201.3 CAC 1993, aplicable al caso, señala: " El deudor será el declarante. En caso de representación indirecta, será también deudora la persona por cuya se haga la declaración"

La condición de representante indirecto que ostenta el recurrente que actuaba en nombre propio pero por cuenta del comitente, como dice el art.5.2 CAC, que no interviene ni en la operación de compraventa, ni en la obtención de los documentos ni obtiene beneficio alguno de dicha mercancía, no exime al recurrente del pago de la deuda tributaria a posteriori, pues esa condición de representante indirecto determina que con arreglo al art. 4.18 ostenta la condición de declarante, que es la persona que efectúa la declaración en aduana en nombre propio y que conforme al art. 201.3 es el deudor de la deuda aduanera de importación. Y el art. 213 CAC señala que cuando existan varios deudores de una misma deuda, existirá solidaridad entre ellos. En consecuencia, la responsabilidad del recurrente genera la obligación del pago de la deuda. Y no afecta a esa responsabilidad el hecho de que el encargo no procediese de la empresa importadora World Fashion Star, sino de otra empresa transitaria que por no disponer de sucursal en Algeciras no podía llevar a cabo el encargo encomendado, por lo que le transfirió a la recurrente tales responsabilidades, aceptadas, desde luego, por la parte actora.

CUARTO.- : Del expediente administrativo resulta que, durante el ejercicio 2012, la empresa World Fashion Star SL realizó importaciones de la mercancía que se ha señalado al inicio de la fundamentación jurídica, por un valor en aduanas de 396.068'80€. El origen de esta mercancía es China. Y la entidad importadora vende esta mercancía y declara las ventas por importe de 98.350'68€, por lo que el valor restante se cobra en efectivo. La Administración exigió a aduanas señalar la

aportación de cuanta documentación tuviera, especialmente facturas expedidas a World Fashion. En los DUAs de importación quien aparece realmente como declarante es la actora Aduaport. En los DUAs se aprecia que en algunas declaraciones figuran como notify party empresas o personas físicas distintas de la empresa obligada o de su administrador. Con todos los datos que iban surgiendo, la Administración aduanera comunicó la existencia de dudas fundadas respecto a los valores declarados por el importador, y que realmente correspondieran al valor de transacción, máxime cuando en los DUAs no se incluían la totalidad de los gastos accesorios; comprobándose que, además de que la empresa ni había comparecido ni había aportado ninguna documentación justificativa de la realidad de los valores declarados, faltaba una ordenación de medios materiales y personales para el desarrollo de la actividad, gran parte de los cobros y pagos se hacen en efectivo y, por tanto, no tiene registro en cuentas bancarias, en muchos casos la mercancía de World fashion se envía directamente a los clientes que antes importaban la mercancía declarando precios medios inferiores a los valores medios de productos similares procedentes de China, el valor declarado es significativamente inferior al valor medio de las operaciones de importación. La empresa World tampoco cuenta con trabajadores, el domicilio fiscal no se ha localizado, no cuenta con ningún otro domicilio donde desarrollar su actividad, no ha presentado declaraciones tributarias, y en base a las múltiples sospechas se entendió que la entidad World fashion realizase una actividad comercial razonable.

QUINTO.- : La actora suscita como una principal cuestión la relativa a la vulneración del principio de seguridad jurídica y confianza legítima, art. 220.2b CAC.

El art. 220.2.b CAC dispone que no se procederá a la contracción a posteriori cuando: " el importe legalmente adecuado de derechos no se haya contraído como consecuencia de un error de las propias autoridades aduaneras que razonablemente no pudiera ser conocido por el deudor, siempre que éste, por su parte, haya actuado de buena fe y haya observado todas las disposiciones establecidas por la normativa vigente en relación con la declaración en aduana ".

En múltiples resoluciones se ha manifestado que el principio de confianza legítima, que tiene su origen en el Derecho Administrativo Alemán, y que constituye en la actualidad desde las sentencias del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea de 22 de marzo de 1961 y 13 de julio de 1965 (asunto Lemmerz-Werk) un principio general del Derecho Comunitario, ha sido objeto de recepción por la jurisprudencia de la Sala del Tribunal Supremo (entre otras, en las sentencias de 1 de febrero de 1990 , 13 de febrero de 1992 , 17 de febrero , 5 de junio , 28 de julio de 1997 , 10 de mayo , 13 y 24 de julio de 1999 , 4 de junio de 2001 y 15 de abril de 2002) consagrándose también en la Ley 30/92, de 26 de noviembre, tras su modificación por la Ley 4/1999, que en su art. 3, número 1, párrafo

2 , contiene la siguiente redacción: "Igualmente, deberán (las Administraciones Públicas) respetar en su actuación los principios de buena fe y de confianza legítima.

El alcance de este principio ha sido recordado en la sentencia -->de 13 de mayo de 2009 (casación 2357/07 (Referencia 84827/2009) -->), reproduciendo lo declarado en la sentencia de 15 de abril de 2002 :

"El principio de protección a la confianza legítima, relacionado con los más tradicionales, en nuestro ordenamiento, de la seguridad jurídica y la buena fe en las relaciones entre la Administración y los particulares, comporta, según la doctrina del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea y la jurisprudencia de esta Sala, el que la autoridad pública no pueda adoptar medidas que resulten contrarias a la esperanza inducida por la razonable estabilidad en las decisiones de aquélla, y en función de las cuales los particulares han adoptado determinadas decisiones. O, dicho en otros términos, la virtualidad del principio que se invoca puede suponer la anulación de un acto de la Administración o el reconocimiento de la obligación de ésta de responder de la alteración (producida sin conocimiento anticipado, sin medidas transitorias suficientes para que los sujetos puedan acomodar su conducta y proporcionadas al interés público en juego, y sin las debidas medidas correctoras o compensatorias) de las circunstancias habituales y estables, generadoras de esperanzas fundadas de mantenimiento (Cfr. SSTs de 10 de mayo , 13 y 24 de julio de 1999 y 4 de junio de 2001). Pero ello en el bien entendido de que, no pueden apreciarse los necesarios presupuestos para la aplicación del principio invocado en la mera expectativa de una invariabilidad de las circunstancias, y que ni el principio de seguridad jurídica ni el de la confianza legítima garantizan que las situaciones de ventaja económica que comportan un enriquecimiento que se estima injusto deban mantenerse irreversibles".

Por su parte, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, sentencias, entre otras, de 16 de mayo 1979, As 84/78; 5 de mayo de 1981, As 112/80, 21 de septiembre de 1983, As. acumulados 205 a 215/82 y 12 de diciembre de 1985, As. 133/84), admite la vulneración de este principio cuando concurren los siguientes requisitos:

En primer lugar, debe existir un acto o un comportamiento de la Administración comunitaria que pueda haber generado la confianza.

En segundo lugar, es preciso que la persona afectada no pueda prever el cambio de la línea de conducta adoptada anteriormente por la Administración comunitaria.

En el presente caso, no se discute la concurrencia ni de la buena fe ni del cumplimiento de las disposiciones legales por parte del declarante-recurrente, pues considera que se cumplen, y tan solo discute la presencia del primer requisito, el referido al error de las propias autoridades aduaneras que razonablemente no pudiera ser conocido por el deudor.

Pero, debemos señalar que, únicamente aquellos errores que sean imputables a una conducta activa de las autoridades competentes le darán derecho a que no se efectúe la recaudación a posteriori de los derechos de aduana, no pudiendo considerarse que se dé este requisito cuando se induce a las autoridades competentes a error mediante declaraciones inexactas en cuanto al valor aduanero, pues en los momentos del levante de la mercancía no se puede proceder a comprobar o examinar con exactitud la documentación contable presentada por el declarante, quien elabora los DUAs a presentar en las aduanas, que son examinados, pero comprobándose, posteriormente, que en esos DUAs confeccionados por el hoy recurrente no se habían incluido la totalidad de los gastos accesorios para determinar la base imponible del IVA, lo que el recurrente por su profesionalidad y como declarante de los DUAs debería de conocer.

Es obvio, que no puede asistir el principio de confianza legítima a quien elabora unos DUAs que presenta ante las autoridades aduaneras con los que le permiten hacer el levante de la mercancía, pero que es consciente de que de proceder a un examen exhaustivo de toda la documentación se podría comprobar la inexactitud de la documentación, y que se trata de una mercancía que entra por el puerto de Valencia y es trasladada a Algeciras, que en los DUAs aportados por la actora figuran como notify party empresas distintas a la empresa obligada o a su administrador. En definitiva, en el momento del despacho de la mercancía existía documentación y datos que no se tenían que examinar o poder comprobar en esos momentos, por ello, el sujeto pasivo del tributo, en este caso el declarante-recurrente Aduaport, debe soportar el riesgo que entraña un documento comercial cuya falsedad se pone de manifiesto con ocasión de un control posterior.

SEXTO: Y en cuanto al valor de transacción es cierto que no basta con declarar que es inválido el valor de transacción o valor declarado en la aduana, es preciso justificar por parte de la Administración aduanera en qué se basa para considerar que no es correcto el valor de transacción declarado.

Y existe toda una labor de fundamentación y motivación en el acuerdo liquidatorio, de la que el actor discrepa y alega que no está conforme con los argumentos empleados por la Administración para desestimar el valor de transacción, que son simples conjeturas y aclara que: la actora en ningún caso gestionó el transporte de las mercancías, que no puede controlar si el importador dispone o no de personal, realiza o no una actividad en el domicilio social declarado, los mecanismos de compra o el sistema de pagos, o que el importador no presente declaraciones tributarias.

Lo cierto, es que la Administración considera que el valor de transacción declarado es inexacto, no se corresponde con la realidad, es inferior a los precios medios de las operaciones de importación, y por ello la Administración que alberga dudas sobre la fiabilidad de la empresa importadora, cuya finalidad esencial es la importación y distribución de mercancías declarando un valor que no se corresponde con el precio real de la mercancía y presentando declaraciones a compensar posteriormente.

Con la presentación de las declaraciones aduaneras, el declarante asume su contenido y responde de la exactitud de los datos. Pero en este caso, con esos datos no se puede considerar que existe exactitud en el valor de aduanas declarado, valor de transacción declarado. Y así, la Administración en su liquidación ha acreditado suficientemente porque rechaza el valor declarado y obtiene el valor de la mercancía a partir de las reglas preestablecidas en los arts 29 y ss CAC.

El acuerdo liquidatorio, reconoce el valor de transacción como la regla general, pero naturalmente cuando dicho valor de transacción se cierto y exacto, lo que no es en el presente caso, como ha expuesto la Administración.

De este modo, la Administración acude a las reglas del art. 30 CAC.

Artículo 30

1. Cuando no se pueda determinar el valor en aduana en aplicación del artículo 29, deberá aplicarse lo dispuesto en las letras a), b), c) y d) del apartado 2 de forma sucesiva, en ese orden hasta la primera de ellas que permita determinar dicho valor, salvo que deba invertirse el orden de aplicación de las letras c) y d) a petición del declarante. Sólo cuando el valor en aduana no se pueda determinar aplicando lo dispuesto en una letra dada se podrá aplicar la letra siguiente, según el orden establecido en el presente apartado.

2. Los valores en aduana determinados en aplicación del presente artículo serán los siguientes:

a) valor de transacción de mercancías idénticas, vendidas para su exportación con destino a la Comunidad y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento muy cercano a éste;

b) valor de transacción de mercancías similares, vendidas para su exportación con destino a la Comunidad y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento muy cercano;

c) valor basado en el precio unitario al que se venda en la Comunidad la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares importadas a personas que no estén vinculadas con los vendedores;

d) valor calculado, igual a la suma:

- del coste o el valor de los materiales y de las operaciones de fabricación o de otro tipo efectuadas para producir las mercancías importadas;

- de una cantidad en concepto de beneficios y gastos generales, igual a la que suele cargarse en las ventas de mercancías de la misma naturaleza o especie que las que se valoren, efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación con destino a la Comunidad;

- del coste o del valor de los elementos enumerados en la letra e) del apartado 1 del artículo 32.

3. Las condiciones adicionales y las disposiciones de aplicación del apartado 2 anterior se determinarán con arreglo al procedimiento del Comité.

Artículo 31

1. Si el valor en aduana de las mercancías no pudiera determinarse en aplicación de los artículos 29 y 30, se determinará basándose en los datos disponibles en la Comunidad, utilizando medios razonables compatibles con los principios y disposiciones generales:

- del acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio

- del artículo VII del Acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio,

- y de las disposiciones del presente capítulo.

2. El valor en aduana determinado según el apartado 1 no se basará en:

- a) el precio de venta en la Comunidad de mercancías producidas en la misma;

- b) un sistema que prevea, a efectos aduaneros, la aceptación del valor más alto entre dos posibles;

- c) el precio de mercancías en el mercado del país de exportación;

- d) un coste de producción distinto de los valores calculados que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares conforme a la letra d) del apartado 2 del artículo 30;

- e) precios de exportación a un país no comprendido en el territorio aduanero de la Comunidad;
- f) valores en aduana mínimos; o
- g) valores arbitrarios o ficticios".

Tras el levante de las mercancías la Administración aduanera consideró que existían serias dudas fundadas respecto a los valores declarados por el importador y que se correspondieran realmente con el valor de transacción, especialmente al tratarse de que gran parte de los pagos y cobros se realizan en efectivo. La empresa no ha comparecido, en muchos casos la mercancía se envía directamente a los clientes que anteriormente importaban este tipo de mercancías, nomenclatura 61 y 62, declara precios medios inferiores a los valores medios de productos similares procedentes de China, y al tratarse de una empresa que se dedica a la importación lo sorprendente es que importara por debajo del valor medio de las operaciones de importación declarando un valor que no se corresponde con la realidad y presentando declaraciones a compensar posteriormente.

El valor declarado en las partidas arancelarias está por debajo de valor medio de las operaciones de importación realizadas en las aduanas españolas con estas características. La inspección refleja los precios medios en 2012 que no son puestos en duda por la parte actora y son valores muy distintos a los declarados.

Con arreglo al art. 181 bis CAC: 1 . Las autoridades aduaneras no estarán obligadas a determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, tomando como base el método del valor de transacción, si, con arreglo al procedimiento descrito en el apartado 2, no estuvieren convencidas, por albergar dudas fundadas, de que el valor declarado representa el importe total pagado o por pagar definido en el artículo 29 del Código.

2. Cuando las autoridades alberguen dudas en el sentido del apartado 1, podrán pedir informaciones complementarias con arreglo al apartado 4 del artículo 178. En caso de que dichas dudas persistan y antes de tomar una decisión definitiva, las autoridades aduaneras deberán informar a la persona interesada, por escrito si así se solicita, sobre los motivos en que se basan dichas dudas, ofreciéndosele una ocasión razonable para responder. La decisión definitiva, así como sus motivos, se comunicarán por escrito a la persona interesada."

La Administración destaca y enumera las dudas fundadas resultantes de las actuaciones, todos los hechos que generan dichas dudas se encuentran acreditados y la parte actora tan solo manifiesta que no se le puede atribuir que gestionase el transporte de mercancías, que el importados no realiza actividad alguna en su domicilio fiscal y social, que el hecho de que el importador no disponga de

personal es una cuestión ajena a la demandante, que el sistema de compra y de pagos de la mercancía no es una cuestión en la que intervenga la actora, que el importador no presentase declaraciones de Impuesto de Sociedades o IVA tampoco afecta a la actora. Pero ya hemos dicho anteriormente que actuó en condición de declarante, así consta en los DUAs presentados y que en su condición de declarante asume las deudas tributarias en solidaridad con el importador, sin que pueda eludir su pago. El recurrente asumió el encargo, ya procediera del importador ya procediera de otra empresa que no tenía despacho en Algeciras, y como tal asume ese riesgo procedente de las declaraciones formuladas en el momento de del despacho de las mercancías.

Como hemos dicho para la Administración las importaciones se realizan bajo la cobertura de un precio que no es razonable y justifica a lo largo del acuerdo que se procedió determinar el valor de aduanas conforme a los preceptos anteriores, nos remitimos expresamente al contenido del acuerdo, que, por la prueba existente, su razonabilidad y su concordancia a derecho, resultan suficientemente expresivos para acreditar las razones por las cuales se acude al mecanismo de último recurso. La Administración aduanera va justificando y analizando los distintos métodos y porque procede al descarte de los métodos iniciales de valoración al amparo del art. 142 -->Reglamento CEE 2454/1993 --> . Tiene en cuenta el Reglamento CEE 2454/1993 que establece las notas explicativas para el cálculo del valor en aduanas y exige que existan elementos de prueba que demuestren con exactitud y razonabilidad el ajuste que se lleve a cabo. Rechaza, el método del valor deductivo y del valor calculado y acude a la valoración de último recurso del art. 31. Y tras tener en cuenta los datos exigidos se aprecia que se están empleando operaciones reales sin acudir a valores estimativos. Existe coincidencia en la partida arancelaria a nivel de 10 dígitos, al máximo nivel. Son productos de las partidas arancelarias, 61, 62 y 64. Existe coincidencia en el país de origen de las mercancías, existe coincidencia en el régimen aduanero declarado, existe coincidencia temporal, se tiene en cuenta en beneficio del importador los factores que pudieran implicar distorsiones a la hora de realizar la comparación, y el cálculo realizado no incurre en ninguna de las prohibiciones del art. 31. En el presente caso, el valor declarado no estaba justificado y era sensiblemente inferior al declarado para importaciones de similares características.

Por consiguiente, el método empleado por la Administración para determinar el valor de aduanas de las mercancías es el correcto, limitándose la parte actora a rechazarlo, pero sin acreditar que no se dan las circunstancias para la revisión de la transacción.

Por todo lo expuesto, procede desestimar el presente recurso contencioso administrativo y por aplicación del -->art. 139 LJCA --> se imponen las costas a la parte actora.

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

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso-administrativo número 277/2018, que ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha promovido la entidad ADUAPORT SA representada por la Procuradora D^a Natalia Martín de Vidales y LLorente, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 25 enero 2018 en materia de derechos de aduanasque confirmamos como ajustada a derecho; con imposición de costas a la parte recurrente.

Notifíquese esta Sentencia a las partes personadas, haciéndoles la indicación que contra la misma puede prepararse recurso de casación ante esta Sección, en el plazo de 30 días a contar desde el siguiente al de su notificación y para ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Previamente deberá constituir un depósito por importe de 50 euros que ingresará en la cuenta de esta Sección 7^a de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, abierta en SANTANDER número 2856 0000 24, e indicando en los siguientes dígitos el número y año del presente procedimiento. Se aportará el correspondiente resguardo en el momento de su preparación de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Decimoquinta de la vigente Ley Orgánica del Poder Judicial.

Así por esta nuestra sentencia, que una vez firme se remitirá testimonio de la misma juntamente con el expediente, al órgano administrativo de origen, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.