

Doctrina Administrativa

Tribunal Económico-Administrativo Central

Resolución 03741/2012/ de 19/09/2013

Unidad resolutoria: Vocalía Duodécima

Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. Validez de pruebas con posterioridad el levante de las mercancías. Pruebas de análisis de laboratorio de muestras sobre otras mercancías idénticas, realizados con posterioridad al levante de las mercancías.

El TEAC considera que se practica válidamente una prueba indiciaria cuando, en el ámbito del impuesto aduanero, la Administración extrapola los resultados de unos análisis obtenidos de muestras de dos importaciones de una mercancía, a una tercera, anterior, que no había sido comprobada. Por su parte, el TEAR había rechazado esta prueba por considerarla improcedente, siendo esta resolución recurrida por la Directora del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales quien se funda en el artículo 78 del Código Aduanero Comunitario que admite la revisión de una declaración después de que la Administración hubiese concedido el levante de las mercancías.

La RTEAC suscita dos reflexiones. La primera consiste en delimitar hasta qué punto se puede extender una doctrina elaborada para diferentes expediciones de una misma importación a situaciones semejantes, pues a pesar de que la resolución realiza un razonamiento muy detallado, la situación puede conducir a situaciones de imposible discusión de esta prueba indiciaria. La segunda es que la situación inversa no está prevista en las normas. Es decir, un contribuyente no podría llevar a cabo una actividad probatoria semejante a la realizada por la Administración.

Fundamentos de derecho

SEGUNDO: La cuestión controvertida consiste en determinar si la Administración Aduanera puede o no extender los resultados de los análisis practicados a determinadas mercancías a otras despachadas con anterioridad, de las que no se hizo análisis ni toma de muestras, cuando estas mercancías resulten ser idénticas a las analizadas en cuanto a sus elementos identificativos derivados de la documentación aportada por el importador de todas ellas...

... Ha de tenerse en cuenta que, como ya es criterio de este Tribunal Económico-Administrativo Central, la suficiencia o no de la actividad probatoria desplegada por la Administración Tributaria debe ser ponderada por las circunstancias que concurran en cada caso concreto...

TERCERO: ... Los datos y pruebas a manejar según el expediente serían, en esencia, la existencia de tres importaciones, producidas en un lapso temporal de aproximadamente tres meses y medio entre la primera y la tercera, en las que las mercancías estaban descritas de forma idéntica según la información facilitada por el propio el importador...

Debe decirse que en ningún documento se menciona la madera de la que está compuesta la capa externa (el chapado) y que fue determinada mediante análisis de laboratorio en dos de las tres operaciones de importación como madera de D, lo que dio origen a la liquidación, como ya se ha descrito en los hechos, pues, como consecuencia de la diferencia en la clasificación arancelaria, no sólo se eleva el tipo del arancel, sino que se eludía la aplicación de derechos antidumping...

La Administración tiene unos hechos conocidos e incontrovertidos, y a partir de ellos, infiere otro hecho, que es el que se pretende probar... La presunción no es sólo un proceso intelectual, también es una forma de prueba con soporte legal. El artículo 108 de la Ley General Tributaria, relativo las presunciones en materia tributaria...

Utilizando para ello los elementos de prueba del caso presente, en una primera aproximación nos encontramos ante una identificación plena en los tres casos en cuanto a la idéntica descripción y composición en todos sus extremos, idéntica partida arancelaria declarada, mismo proveedor y mismo origen, lo que por vía de presunción permite llegar racionalmente a una primera conclusión: que la mercancía es siempre la misma... hay un dato que permite reforzar la presunción inicial de que es exactamente la misma mercancía, y ese dato es la identidad en el precio. En el terreno de las presunciones no establecidas por las leyes, es una presunción razonable el concluir que las mercancías eran idénticas y por lo tanto el régimen de tributación aduanero debía ser el mismo...

CUARTO: El artículo 78 del hoy vigente Código Aduanero Comunitario prevé la posibilidad de revisión a posteriori por las autoridades aduaneras de una declaración aduanera después de la concesión del levante de las mercancías, y permite, en el apartado 2, entre otras cosas, " ... proceder al control de los documentos y datos comerciales relativos a las operaciones de importación o de exportación de las mercancías de que se trate ...", añadiendo su apartado 3: "Cuando de la revisión de la declaración o de los controles a posteriori resulte que las disposiciones que regulan el régimen aduanero de que se trate han sido aplicadas sobre la base de elementos inexactos o incompletos, las autoridades aduaneras, dentro del respeto de las disposiciones que pudieran estar establecidas, adoptarán las medidas necesarias para regularizar la situación, teniendo en cuenta los nuevos datos de que dispongan"...

En el mismo sentido ahora resuelto, ya se ha pronunciado este Tribunal Central en su Resolución 1801/2006 de fecha 14 de marzo de 2007, donde además se razona, a los efectos que aquí nos interesan, lo que sigue:

"Así, el artículo 220.2 del Código Aduanero Comunitario establece lo siguiente:

2. ... no se procederá a la contracción a posteriori cuando: ... b) el importe legalmente adeudado 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;...

Llegados a este punto resulta preciso poner de manifiesto que la buena fe de la entidad resulta cuando menos cuestionable, (...)"

Por lo expuesto **ACUERDA**

ESTIMARLO, fijando como criterio el siguiente: Las autoridades aduaneras pueden aplicar a mercancías idénticas los resultados de un análisis realizado por el Laboratorio de Aduanas, aunque aquéllas estén amparadas en declaraciones aduaneras distintas de las mercancías de las que en concreto se han extraído las muestras. Lo anterior queda condicionado a que se haya comprobado, caso por caso y con la suficiente fuerza probatoria, la identidad entre la mercancía importada objeto de análisis y la mercancía cuyo levante fue concedido anteriormente y que estaba amparada pues en una declaración aduanera distinta.

