

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ055282

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 16 de septiembre de 2014

Vocalía 8.^a

R.G. 2839/2011

SUMARIO:

Renta de aduanas. Liquidaciones aduaneras. Contracción a posteriori en el plazo de dos días del art. 220.1 del Código Aduanero Comunitario. En el caso que se analiza, el obligado sostiene que la liquidación impugnada es extemporánea porque no se ha cumplido el plazo previsto en el art. 220.1 del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo (Código Aduanero Comunitario). Bien, pues en primer lugar, la contracción de los derechos por parte de las autoridades aduaneras debe ser siempre previa a la comunicación al deudor de la deuda. Ahora bien, el incumplimiento de los plazos establecidos en el mencionado art. 220.1 para efectuar la contracción lo único que determina es que el Estado miembro recaudador deba satisfacer a la Comunidad intereses de demora por el retraso producido en la puesta a disposición de la Comisión de los recursos propios que se deben recaudar. Por otro lado el incumplimiento de los referidos plazos no priva a las autoridades aduaneras del derecho a efectuar la recaudación a posteriori y, por tanto, la recaudación a posteriori de derechos de aduana no percibidos únicamente está sujeta a un plazo de tres años a partir de la fecha de contracción del importe de los derechos primeramente exigidos del deudor o, si no hubiere habido contracción, a partir de la fecha del nacimiento de la deuda aduanera. Además, aceptar la alegación sería introducir una causa de extinción de la deuda aduanera que no está prevista en el art. 233 del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo (Código Aduanero Comunitario). **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo (Código Aduanero Comunitario), arts. 32, 33, 78, 201, 220, 221 y 233.

Reglamento (CE, Euratom) n.º 2988/95 del Consejo (Protección de intereses financieros de las Comunidades Europeas), arts. 1, 3, 4 y 5.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 26, 178, 179 y 183.

Ley 230/1963 (LGT), art. 77.

RD 939/1986 (RGIT), arts. 60 y 69.

Constitución Española, art. 31.

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada y en la reclamación económico-administrativa que, en segunda instancia, pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en SALA, en virtud del recurso de alzada interpuesto por ..., **S.L.** (NIF ...) y en su nombre y representación D. ... (NIF ...), con domicilio a efectos de notificaciones en calle ..., contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de ... de fecha 22 de febrero de 2011, recaídos en los expedientes y por los conceptos que a continuación se señalan:

- Acuerdo de liquidación dictado por la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación Especial de ... de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), derivado del Acta A01- ..., correspondiente al concepto Tarifa Exterior Común, ejercicios 2005 y 2006, del que resulta una cantidad a ingresar por importe de 704.745,88 € (594.390,69 cuota y 110.355,19 intereses de demora).

- Acuerdo de imposición de sanción que deriva de la anterior liquidación, con número ..., dictado por el mismo órgano, del que resulta una cantidad a ingresar por importe de 312.494,78 €.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Consta en todo lo actuado que la Inspección de la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT de ... incoó a la entidad ..., **S.L.**, con fecha 6 de octubre de 2008, el acta de conformidad A01- ... por el concepto Tarifa Exterior Comunidad, periodos 2005 y 2006, en la que se proponía la liquidación siguiente:

Cuota: 594.390,69 €
Intereses de demora: 110.335,19 €
Total deuda a ingresar: 704.745,88 €

Del acta citada y su informe complementario se desprende lo siguiente:

Con fecha 5 de noviembre de 2007 se iniciaron actuaciones de comprobación por parte de la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de ... respecto de la entidad ..., **S.L.** teniendo las mismas carácter general por el concepto derechos a la importación, ejercicios 2005 y 2006.

La regularización practicada determinó un mayor importe en el valor en aduana declarado, como consecuencia de la inclusión en el mismo de determinados conceptos que fueron calificados por la interesada como "comisiones de compra" y que la Inspección no los consideró como tales.

Las importaciones procedían de **CC y EE**, de dos empresas: **A, LTD** y **C, LTD**. Ambas empresas, junto a la interesada, forman parte de un grupo de sociedades cuya empresa matriz es **C, CO.INC de EEUU**. Con ellas existían contratos de comisión denominados "contratos de servicios", en los que se establecía que las empresas citadas se comprometían, a cambio de una comisión, a realizar las gestiones de compra con los pescadores, el control de calidad, la gestión con las aerolíneas, el traslado a la planta de empaquetado, la gestión de selección y empaquetado y la gestión de la mercancía hasta su embarque.

..., **S.L.**, realizaba además, importaciones de EEUU y Canadá por tres países de la Unión Europea: Francia, Italia y Reino Unido, teniendo estas importaciones los mismos proveedores que en España y no descontando en las mismas el importe de las supuestas "comisiones de compra" para el cálculo del Valor en Aduanas.

Ante la falta de aportación por parte de la interesada de la documentación necesaria para el cálculo de las llamadas "comisiones de compra", la Inspección tuvo que extraer de los DUAS remitidos por las Aduanas los importes de estas cantidades que figuraban en las facturas de los proveedores.

De las actuaciones practicadas se determinó la no procedencia de la apertura de expediente sancionador, dado que la interesada presentaba las declaraciones de forma completa, no apreciándose la existencia de ocultación de datos.

Con fecha 6 de noviembre de 2008 se dictó, por el Inspector Jefe Adjunto de la Dependencia Regional un acuerdo de rectificación de la propuesta de liquidación anterior contenida en el acta, debido a que, en relación con la apertura del procedimiento sancionador, se determinaba la existencia de errores en la apreciación de los hechos e indebida aplicación de la normas jurídicas. Como consecuencia de lo anterior, se ordenaba la apertura e inicio de expediente administrativo previsto en el artículo 60.3 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, regulado por el Real Decreto 939/1986, entonces vigente y de aplicación al caso.

Con fecha 16 de enero de 2009 se dictó el correspondiente acuerdo de liquidación, notificándose el día 21 del mismo mes, en el que se confirmaba la propuesta y rectificación anteriores.

Segundo.

Como consecuencia del acuerdo de liquidación anterior, en fecha 4 de diciembre de 2008, se notificó al interesado acuerdo de iniciación y comunicación del trámite de audiencia de expediente sancionador.

Con fecha 15 de abril de 2009 se dictó acuerdo de imposición de sanción, por importe de 312.494,78 €, notificado al obligado tributario el día 21 de abril de 2009.

En el referido acuerdo se determinaba que se había producido la infracción tributaria consistente incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios, incluidos los relacionados con las obligaciones aduaneras, para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación, a la que hace referencia el artículo 192. 1 de la Ley, 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Tercero.

Contra el acuerdo de liquidación y el de imposición de sanción, ..., **S.L.** presentó, el 5 de febrero y el 24 de abril de 2009 respectivamente, sendas reclamaciones económico-administrativas ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de ..., que fueron resueltas acumuladamente con fecha 22 de febrero de 2011 y notificadas el 14 de marzo de dicho año.

El Tribunal Regional desestimó las reclamaciones, confirmando los actos de liquidación e imposición de sanción impugnados.

Cuarto.

Mediante escrito de fecha 12 de abril de 2011, la firma interesada promovió recurso de alzada ante este Tribunal Económico-Administrativo Central exponiendo, en síntesis, las siguientes alegaciones:

- a) Caducidad en el procedimiento inspector en cuanto al período de 2005 se refiere.
- b) Firmeza de las liquidaciones practicadas previamente por la Oficina Gestora, autorizando sin más el levante de la mercancía.
- c) Incumplimiento de los plazos en que debe ser contraída la deuda aduanera, que ha de ser en los dos días siguientes a la concesión del levante y no se puede ampliar dicho plazo más allá de catorce días.
- d) En cuanto al fondo, el importe que el interesado considera encuadrado dentro del concepto de “comisiones de compra” ha de excluirse del Valor en Aduana de la mercancía.
- e) Improcedencia de los intereses de demora, puesto que la deuda arancelaria queda determinada en el mismo momento en que se produce la liquidación complementaria por la Inspección.
- e) En cuanto al expediente sancionador, se considera la sanción improcedente porque también lo es la liquidación de la que deriva, así como ausencia de culpa por haber actuado con estricto cumplimiento de la norma.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y formulación en plazo establecidos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria para el conocimiento de los presentes recursos de alzada de manera acumulada.

Segundo.

La cuestión que se plantea es la de determinar si el fallo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 22 de febrero de 2011, recaído en sus expedientes nº ...y ... se encuentra ajustado a Derecho.

La entidad recurrente ha planteado en la presente reclamación distintas cuestiones de índole formal y material que se pasa a estudiar a continuación.

Tercero.

En primer lugar, la recurrente alega que no es de aplicación el plazo de prescripción de cuatro años previsto en el Reglamento (CE, EURATOM) nº 2988/95 del Consejo, relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades europeas, por lo que se habría producido la caducidad de los plazos para liquidar las deudas aduaneras.

En relación con esta cuestión, el CAC establece en su artículo 221 lo siguiente:

“(...) 3. La comunicación al deudor no podrá efectuarse una vez que haya expirado un plazo de tres años a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera. Dicho plazo se suspenderá a partir del momento en que se interponga un recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 243 y hasta que finalice el procedimiento de recurso.

4. Cuando la deuda aduanera haya nacido como resultado de un acto perseguible judicialmente en el momento en que se cometió, la comunicación al deudor podrá efectuarse, en las condiciones previstas por las disposiciones vigentes, después de la expiración del plazo de tres años previsto en el apartado 3”.

Por su parte, el nacimiento o devengo de la deuda aduanera se produce, de acuerdo con el artículo 201.2 CAC, “en el momento de la admisión de la declaración en aduana de que se trate”.

En el presente caso, las declaraciones aduaneras objeto de la comprobación inspectora se presentaron por el interesado en los ejercicios 2005 y 2006 y el acuerdo de liquidación se dictó con fecha 16 de enero de 2009, siendo notificado a la entidad reclamante el día 21 del mismo mes. Por tanto, atendiendo a los preceptos citados, respecto de las deudas nacidas con anterioridad al día 21 de enero de 2006 habría transcurrido un plazo superior a tres años y habría decaído el derecho de la Administración aduanera para la determinación de la deuda de importación. Es decir, se habría extinguido la acción para practicar la liquidación complementaria por los derechos de importación no percibidos.

En el caso objeto de recurso, tanto la Inspección como el Tribunal Económico-Administrativo Regional de ..., sostuvieron que no es de aplicación el plazo de caducidad establecido en el Código aduanero, sino el de prescripción recogido en el Reglamento (CE, EURATOM) nº 2988/1995 del Consejo, de 18 de diciembre, relativo a la protección de los intereses financieros de la Comunidad.

Conforme al artículo 1 del Reglamento citado:

“1. Con el fin de asegurar la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas, se adopta una normativa general relativa a controles homogéneos y a medidas y sanciones administrativas aplicables a las irregularidades respecto del Derecho comunitario.

2. Constituirá irregularidad toda infracción de una disposición del Derecho comunitario correspondiente a una acción u omisión de un agente económico que tenga o tendría por efecto perjudicar al presupuesto general de las Comunidades o a los presupuestos administrados por éstas, bien sea mediante la disminución o la supresión de ingresos procedentes de recursos propios percibidos directamente por cuenta de las Comunidades, bien mediante un gasto indebido”.

Respecto al plazo de prescripción, este Reglamento establece, en su artículo 3, lo siguiente:

“1. El plazo de prescripción de las diligencias será de cuatro años a partir de la realización de la irregularidad prevista en el apartado 1 del artículo 1. (...)

La prescripción de las diligencias quedará interrumpida por cualquier acto, puesto en conocimiento de la persona en cuestión, que emane de la autoridad competente y destinado a instruir la irregularidad o a ejecutar la acción contra la misma. El plazo de prescripción se contará de nuevo a partir de cada interrupción. (...)”.

Las medidas y sanciones que deben aplicarse en caso de cometerse una irregularidad conforme a este Reglamento se regulan en su artículo 4 y son las siguientes:

“1. Como norma general, toda irregularidad dará lugar a la retirada de la ventaja obtenida indebidamente, lo que supondrá:

- la obligación de abonar las cantidades debidas o de reembolsar las cantidades indebidamente percibidas,*
- la pérdida total o parcial de la garantía constituida en apoyo de la solicitud de una ventaja concedida o en el momento de la percepción de un anticipo.*

(...)

4. Las medidas previstas en el presente artículo no serán consideradas como sanciones”.

Asimismo, el artículo 5 señala que *“Las irregularidades intencionadas o provocadas por negligencia podrán dar lugar a las sanciones administrativas siguientes: (...)”*

Por tanto, el citado plazo de caducidad de tres años que prevé el CAC para comunicar al deudor el importe de la deuda aduanera tiene carácter especial respecto de lo previsto en el Reglamento (CE, EURATOM) nº 2988/95, que tiene carácter general.

En cuanto a los pronunciamientos al respecto de la Audiencia Nacional, es relevante señalar las sentencias de fecha 3 de noviembre de 2006 (JUR 2007/61457) que confirma la resolución del TEAC de 15 de diciembre de 2004 y la de fecha 20 de octubre de 2008 (JUR 2008/1452). Ambas sentencias se remiten a la del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 24 de junio de 2004, por la que se resolvía una cuestión prejudicial relativa a la interpretación del artículo 3, apartado 1, del Reglamento 2988/95 y que establece lo siguiente:

“33 Tal como han observado los Gobiernos austriaco y del Reino Unido, la referida definición abarca tanto las irregularidades intencionadas o provocadas por negligencia, que pueden dar lugar a una sanción administrativa con arreglo al artículo 5 del Reglamento núm. 2988/95, como aquellas irregularidades que, en virtud del artículo 4 del mismo Reglamento, únicamente dan lugar a la retirada de la ventaja indebidamente obtenida”.

Basándose en la sentencia del Tribunal de Justicia Europeo, la citada sentencia de la Audiencia Nacional de fecha 3 de noviembre de 2006 (JUR 2007/61457) concluye lo siguiente en su fundamento jurídico segundo:

“No es necesaria la existencia de fraude para la aplicación del Reglamento, basta con que se trate de una irregularidad que supone un beneficio económico para el interesado en detrimento de los recursos económicos de la UE. (...)

Es posible por ello la aplicación del reglamento en materia tributaria cuando, como en el caso de autos, se trata de disfrute de ventajas.”

Por tanto, tal como señala la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea citada, este Reglamento es de aplicación a *“las irregularidades intencionadas o provocadas por negligencia, que pueden dar lugar a una sanción administrativa con arreglo al artículo 5 del Reglamento núm. 2988/95, como aquellas irregularidades que, en virtud del artículo 4 del mismo Reglamento, únicamente dan lugar a la retirada de la ventaja indebidamente obtenida”*.

En el presente caso, la entidad ..., **S.L.** efectuó importaciones durante los periodos 2005 y 2006 declarando un valor en aduana inferior al que determina la Inspección como consecuencia de la valoración de las partidas calificadas por la entidad reclamante como comisiones de compras. Por tanto, no se trata este supuesto de una irregularidad dolosa o provocada por negligencia consistente en el disfrute indebido de una ventaja, por lo que no sería posible aplicar el plazo de prescripción de cuatro años previsto en este Reglamento, sino que sería preceptivo respetar el plazo general de caducidad recogido en el artículo 221 del CAC.

En consecuencia, dado que la fecha de notificación de los acuerdos de liquidación en el primer procedimiento fue el 21 de enero de 2009, habrían caducado las deudas aduaneras nacidas con anterioridad al 21 de enero de 2006. Por tanto, se debe estimar esta alegación de la recurrente respecto de dichas deudas.

Este criterio es doctrina de este Tribunal Económico-Administrativo Central recogida en la resolución de 14 de marzo de 2013, RG 268/2010.

Cuarto.

Asimismo, la recurrente plantea que todas las declaraciones aduaneras fueron objeto de comprobación con anterioridad a la concesión del levante de la mercancía, por lo que se habría producido la firmeza de los actos administrativos comprobados.

A este respecto se debe destacar lo dispuesto en el artículo 78 del CAC que regula el control a posteriori de las declaraciones:

“1. Tras la concesión del levante de las mercancías, las autoridades aduaneras podrán, por propia iniciativa o a petición del declarante, proceder a la revisión de la declaración.

2. Las autoridades aduaneras, después de haber concedido el levante de las mercancías y con objeto de garantizar la exactitud de los datos de la declaración, podrán 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 así como a las operaciones comerciales ulteriores relativas a las mismas mercancías. Estos controles podrán realizarse ante el declarante, ante cualquier persona directa o indirectamente interesada por motivos profesionales en dichas operaciones y ante cualquier otra persona que como profesional posea dichos documentos y datos. Dichas autoridades también podrán proceder al examen de las mercancías, cuando éstas todavía puedan ser presentadas.

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”.

De acuerdo con el contenido de este precepto es evidente que las autoridades aduaneras pueden realizar un control de las declaraciones posterior al levante de las mercancías, puesto que las liquidaciones practicadas en el momento del despacho aduanero tienen el carácter de provisionales. Así se efectuó por parte de la Inspección de la Dependencia Regional de Aduanas e IIEE de ... en el presente caso, por lo que la presente alegación de la recurrente sobre la base de este precepto no puede prosperar.

Quinto.

En la siguiente alegación la reclamante sostiene que la liquidación impugnada es extemporánea porque no se ha cumplido el plazo previsto en el artículo 220.1 del Código Aduanero Comunitario, según el cual:

“Cuando el importe de derechos que resulten de una deuda aduanera no haya sido objeto de contracción con arreglo a los artículos 218 y 219 o la contracción se haya efectuado a un nivel inferior al importe legalmente adeudado, la contracción del importe de derechos que se hayan de recaudar o que queden por recaudar deberá tener lugar en un plazo de dos días a partir de la fecha en que las autoridades aduaneras se hayan percatado de

esta situación y estén en condiciones de calcular el importe legalmente adeudado y de determinar el deudor (contracción a posteriori). El plazo citado podrá ampliarse de conformidad con el artículo 219”.

Sin embargo, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) ha interpretado el artículo 220.1 del Reglamento 2913/1992 de la siguiente manera:

Por un lado, la contracción de los derechos por parte de las autoridades aduaneras debe ser siempre previa a la comunicación al deudor de la deuda. Ahora bien, el incumplimiento de los plazos establecidos en el artículo 220.1 para efectuar la contracción lo único que determina es que el Estado miembro recaudador deba satisfacer a la Comunidad intereses de demora por el retraso producido en la puesta a disposición de la Comisión de los recursos propios que se deben recaudar. En este sentido se ha pronunciado el TJUE en diversas sentencias, entre las que se puede destacar la de 26 de noviembre de 1998, Asunto C-370/96 Covita. Los apartados 36 y 37 de esta sentencia señalan expresamente que *“La inobservancia de tales plazos por las autoridades aduaneras puede dar lugar a que el Estado miembro de que se trate pague a las Comunidades intereses de demora, en el marco de la puesta a disposición de recursos propios [...]”*. También la sentencia de 7 de septiembre de 1999, Asunto C-61/98 De Haan, en su apartado 34, manifiesta que *“Si bien la inobservancia de tales plazos por las autoridades aduaneras puede dar lugar a que el Estado miembro de que se trate pague a las Comunidades intereses de demora, en el marco de la puesta a disposición de recursos propios, no empece a la exigibilidad de la deuda aduanera ni al derecho de dichas autoridades a efectuar la recaudación a posteriori”*.

Por otro lado, el TJUE añade en esta misma sentencia que, en concordancia con la interpretación anterior, *“el incumplimiento de los referidos plazos no priva a las autoridades aduaneras del derecho a efectuar la recaudación a posteriori”* y, por tanto, la recaudación a posteriori de derechos de aduana no percibidos únicamente está sujeta a *“un plazo de tres años a partir de la fecha de contracción del importe de los derechos primeramente exigidos del deudor o, si no hubiere habido contracción, a partir de la fecha del nacimiento de la deuda aduanera”*. En el mismo sentido, la sentencia de 23 de febrero de 2006, Asunto C-201/04 Molenbergnatie señala que según su jurisprudencia *“el hecho de que las autoridades aduaneras incumplan los plazos fijados para la anotación de los derechos en los registros contables no priva a dichas autoridades del derecho a efectuar la recaudación a posteriori, dado que la inobservancia de los plazos fijados para la contracción por las autoridades aduaneras sólo puede dar lugar a que el Estado miembro de que se trate pague a las Comunidades intereses de demora, en el marco de la puesta a disposición de recursos propios”*; así como la Sentencia de 16 de julio de 2009, Asuntos C-124/08 y acumulado C-125/08 Snauwaert; o finalmente, la sentencia de 28 de enero de 2010, Asunto C-264/08, Direct Parcel Distribution en cuyos apartados 37 y siguientes se manifiesta que el incumplimiento del artículo 221.1 del Código aduanero no tiene ninguna consecuencia sobre la existencia de los derechos legalmente debidos, mientras que el transcurso del plazo de 3 años previsto en el artículo 221.3 determina la extinción de la deuda aduanera.

La interpretación que efectúa la reclamante sería además contraria al artículo 233 del CAC. Esta es la norma que regula las causas de extinción de la deuda aduanera, en los siguientes términos:

“Sin perjuicio de las disposiciones vigentes relativas a la prescripción de la acción relativa a la deuda aduanera, así como a la no recaudación del importe de la deuda aduanera en caso de insolvencia del deudor determinada judicialmente, la deuda aduanera se extinguirá:

a) por el pago del importe de los derechos;
b) por la condonación del importe de los derechos;
c) cuando, en relación con mercancías declaradas para un régimen aduanero que incluya la obligación de abonar derechos:

- la declaración en aduana se invalide de conformidad con lo dispuesto en el artículo 66;
- las mercancías, antes de que se haya autorizado el levante, sean o bien decomisadas y simultánea o posteriormente confiscadas, o bien destruidas por orden de las autoridades aduaneras, o bien destruidas o abandonadas, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 182, o bien destruidas o irremediablemente perdidas por una causa que dependa de la naturaleza misma de dichas mercancías, o por caso fortuito o de fuerza mayor;

d) cuando se decomisen en el momento de la introducción irregular y se confisquen simultánea o posteriormente mercancías que hayan dado origen a una deuda aduanera de conformidad con lo dispuesto en el artículo 202.

En caso de decomiso y confiscación, a efectos de la legislación penal aplicable a las infracciones aduaneras, la deuda aduanera no se considerará extinguida cuando la legislación penal de un Estado miembro establezca que los derechos de aduana sirven de base para determinar sanciones o cuando la existencia de una deuda aduanera sirva de base a acciones penales”.

Según la interpretación del interesado, en el presente caso la Aduana tenía en su poder todos los elementos precisos para practicar liquidación desde el día del levante y, por tanto, desde esa fecha disponía de dos días para efectuar la contracción de derechos, en aplicación del artículo 220.1. El interesado no tiene en cuenta que para efectuar la liquidación a posteriori de los derechos no recaudados debe seguirse un procedimiento en el que se ponga de manifiesto el expediente, se ofrezca audiencia al interesado y a la vista de las alegaciones y pruebas que, en su caso, se hayan aportado y del resto de documentación incorporada al expediente, la Administración acuerde si procede la exigencia de la deuda aduanera, cuál es su importe y quién es el deudor. Sin embargo, el reclamante sostiene que el transcurso de ese plazo de dos días (ampliable a catorce) sin que se notificara el acto administrativo de liquidación, supondría la imposibilidad de exigir la deuda aduanera. A juicio de este Tribunal Económico-Administrativo Central, esta interpretación implica introducir una causa de extinción de la deuda aduanera que no está prevista en el artículo 233 del CAC.

Sobre una cuestión parecida se pronunció el TJUE en su sentencia de 14 de noviembre de 2002, Asunto SPKR, C-112/01. En ese caso fue objeto de enjuiciamiento el incumplimiento de un plazo previsto en la normativa aduanera; concretamente, el artículo 379.1 del Reglamento de Aplicación del CAC, el cual es definido en la sentencia mencionada como *“una norma de procedimiento dirigida únicamente a las autoridades administrativas y cuya finalidad es garantizar la aplicación diligente y uniforme por dichas autoridades de las disposiciones en materia de recaudación de la deuda aduanera, con el fin de que los recursos propios de la Comunidad se pongan rápidamente a su disposición”*. Por tanto, este plazo se caracteriza de forma muy parecida a como en otras ocasiones el TJUE se ha referido también al plazo de dos días previsto en el artículo 220.1 y que es clave en el asunto objeto del presente recurso de alzada. Por ejemplo, en la antes mencionada Sentencia De Haan, el apartado 34 dice: *“la única finalidad de dichos plazos es garantizar una aplicación rápida y uniforme por las autoridades administrativas competentes de las modalidades técnicas de la contracción de los importes de los derechos de importación o de exportación” en el marco de la puesta a disposición de la Comunidad de sus recursos propios. Pues bien, volviendo a la sentencia del Asunto SPKR, el TJUE considera que el incumplimiento de dicho plazo “no tiene por sí solo ninguna repercusión en la exigibilidad y en las formas de recaudación de la deuda aduanera” y que “ninguna disposición del Código aduanero permite concluir que la inobservancia del plazo (...) provoque la extinción de la deuda aduanera del obligado principal” por lo que “en la práctica esta interpretación equivaldría a añadir una nueva causa de extinción de la deuda aduanera a las que figuran en el Código aduanero”*. Por la misma razón, hay que considerar que la interpretación del reclamante - que el incumplimiento del plazo de dos días previsto en artículo 220.1 del CAC supone la extinción de la deuda aduanera - supondría introducir en la práctica una nueva causa de extinción de la deuda aduanera no prevista en la norma.

En estas circunstancias no procede sino desestimar esta alegación.

Sexto.

En lo que se refiere al fondo del asunto, La recurrente mantiene que las comisiones de compra eran procedentes, puesto que fueron aceptadas en el momento del despacho de las mercancías y se encuentran justificadas por la existencia de un contrato.

Conforme a lo expuesto en los antecedentes de hecho, en los ejercicios 2005 y 2006 la entidad recurrente declaró como valor en aduana de las mercancías importadas un importe inferior al facturado por los proveedores en ese periodo, debiéndose esa diferencia a las comisiones de compra que los proveedores dicen facturar incluidas en el precio del producto, por lo que la entidad importadora las deducía del precio facturado para determinar el valor en aduana.

El artículo 33 del CAC recoge la deducción de las comisiones de compra para el cálculo del valor en aduana:

“El valor en aduana no comprenderá los siguientes elementos, siempre que se distingan del precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías importadas: (...)

e) las comisiones de compra; (...).”

Por su parte, el artículo 32.4 del CAC define qué se entiende por “comisión de compra”:

“4. A efectos del presente capítulo, por “comisiones de compra” se entenderán las sumas pagadas por un importador a su agente, por el servicio de representarlo en la compra de las mercancías objeto de valoración”.

Por tanto, conforme a este precepto, para determinar el valor en aduana de las mercancías se debe deducir del precio pagado por ellas el importe de las comisiones de compra, si las hubiera. Puesto que se trata de una “deducción” del precio y del valor en aduana y, por tanto, una disminución de la base imponible, se hace

necesario comprobar la correcta aplicación de esta deducción, estudiando en particular la realidad de estas comisiones.

Tal como se desprende de todo lo actuado en el procedimiento inspector, las referidas comisiones se recogen en dos contratos exclusivos de servicio, firmados por la sociedad comprobada con las empresas proveedoras y, asimismo comisionistas, **C, LTD, de Canadá, y C, CO. INC de Estados Unidos** (que como se ha puesto de manifiesto anteriormente forman parte del mismo Grupo que la entidad recurrente), conforme a los cuales estas sociedades se comprometían a realizar las gestiones de compra correspondientes a cambio de percibir una comisión máxima del 40% del coste del producto que compraran para la entidad ..., **S.L.** formándose este porcentaje por los gastos directos e indirectos en los que incurrían para poder prestar este servicio, incrementados en un 10%. En todo caso, se establecía un porcentaje máximo del 40%.

De acuerdo con las comprobaciones efectuadas por la Inspección se concluyó que en relación con la calificación de los servicios incluidos en dichos contratos, las cláusulas de éstos establecen como servicios que ha de realizar el proveedor extranjero las gestiones de compra con los pescadores, la gestión de calidad, la gestión con las aerolíneas, el traslado a la planta de empaquetado, la gestión de selección y empaquetado y la gestión de la mercancía hasta su embarque. Asimismo, en la diligencia de 6 de octubre de 2008 y en las alegaciones presentadas al acuerdo de rectificación de la propuesta de liquidación la entidad interesada explica la naturaleza de los servicios recibidos e indica que los gastos incluidos en las comisiones de compra comprenden todos los costes en que incurren diariamente los pescadores artesanales, tales como sueldos, comida, combustible... etc., que deben ser cubiertos por el importador mediante el pago al exportador.

Por tanto, conforme a lo expuesto anteriormente, se pone de manifiesto, en primer lugar, que, tal y como se establece en el acuerdo de liquidación, existe una contradicción entre lo que se estipula en los contratos como comisiones de compra y lo que se manifiesta al respecto en las alegaciones realizadas en la tramitación del expediente. En segundo lugar, los citados servicios no se ciñen a la definición del artículo 32.4 del CAC, puesto que son más amplios que la mera representación del importador en la compra de las mercancías, por lo que no puede tratarse de gastos de representación de un tercero en una compra de mercancías, sino que deben calificarse como gastos propios de una actividad empresarial de compraventa. En tercer lugar, las presuntas comisiones de compra se pagan a los mismos suministradores de la mercancía, de modo que exportador y comisionista coinciden en una misma persona que, además, es la expedidora de la factura de importación. A esto hay que añadir que los exportadores-comisionistas pertenecen al grupo de empresas de la reclamante. Y, por último, el análisis de la contabilidad de la empresa desmiente que las cantidades se transfieren en concepto de comisión de compra, ya que no existe ninguna cantidad contabilizada que responda a dicha calificación.

Se puede concluir, por tanto, que las supuestas comisiones de compra deducidas por la entidad recurrente importadora del precio de las mercancías para calcular el valor en aduana no responden a tal calificación, habiéndose deducido por ésta de forma incorrecta. Procede por tanto incrementar el precio de las mercancías en ese importe para el cálculo del valor en aduana, como hiciera la Inspección en el acuerdo de liquidación y confirmara posteriormente el Tribunal Regional en su fallo.

Séptimo.

Por otra parte, la entidad recurrente alega que resulta improcedente la liquidación de intereses de demora.

Respecto de la cuestión señalada, es decir, la procedencia de liquidar intereses de demora hasta la regularización practicada por la Administración, atendiendo a la más reciente jurisprudencia ha de destacarse, entre otras, la sentencia del Tribunal Supremo de 10 de mayo de 2010, recaída sobre recurso de casación 1454/2005, la cual fundamenta su postura de no devengo de intereses hasta la liquidación con los siguientes argumentos:

“(...) hemos de partir de una idea que nadie discute: el carácter reparador de los intereses moratorios. Con ellos se trata de resarcir el daño sufrido por la Hacienda como consecuencia de la falta de ingreso de la cuota tributaria, debiendo liquidarse por el periodo comprendido entre el momento en el que hubo de producirse el ingreso en las arcas públicas y aquel en el que, por el mecanismo propio del impuesto sobre el valor añadido, correspondía deducir aquella cuota. La indemnización en que consisten los intereses ha de comprender el periodo de tiempo en el que la cuantía reclamada tenía que estar y no estuvo en poder de la Administración. (...)

(...) en los supuestos de inversión del sujeto pasivo (empresarios y profesionales para quienes se realizan operaciones sujetas a gravamen por entidades o personas no establecidas en el territorio de aplicación del impuesto) y en los de importación y adquisición intracomunitaria de bienes. En estos casos, el sujeto pasivo no es, como de ordinario, el empresario que presta el servicio o que entrega el bien, sino aquel que recibe este último o que es el destinatario de aquel primero (artículos 84.1.º, 85 y 86 de la Ley 37/1992). Esta clase de sujetos pasivos se auto-repercute el tributo adquiriendo el derecho a deducirse la integridad del mismo (artículo 92.1, puntos 2º, 3º y 4º). El Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha indicado, para el caso de los sujetos pasivos invertidos (que en este punto responde a los mismos parámetros que el propio de las importaciones y de las

entregas intracomunitarias de bienes), que el obligado tiene derecho a deducir exactamente la misma cuota tributaria, de modo que, en principio nada adeuda al Tesoro Público [sentencia de 8 de mayo de 2008] , Ecotrade (asuntos acumulados C-95/07 y C-96/07 , apartado 56)].

(...) Así pues, en la medida en que, tratándose como ahora se trata, del impuesto sobre el valor añadido a la importación, la compañía actora procedió a repercutirse el tributo, teniendo derecho a deducirlo en su integridad, sólo habrá causado daño a la Hacienda por el tiempo en que esa suma debió estar en las arcas públicas; en otras palabras, por el tiempo que medió entre el devengo del impuesto y el nacimiento del derecho a deducirlo. La Ley 37/1992 , en su redacción originaria, dispuso, con carácter general, que ese derecho nacía en el momento en que se devengasen las cuotas deducibles (artículo 98.1), salvo, precisamente, para los casos de sujetos pasivos invertidos, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de bienes, en lo que tal derecho sólo veía la luz una vez pagadas las cuotas deducibles (artículo 98.2). No obstante, a partir del 1 de enero de 1995, y en virtud de la Ley 42/1994, de 30 de diciembre , de medidas fiscales, administrativas y de orden social (BOE de 31 de diciembre), tal exigencia quedó únicamente reducida a las importaciones de bienes, debido a la nueva redacción que en su artículo 15 dio al artículo 98.2 de la Ley 37/1992 , que fue derogado definitivamente por la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de presupuestos generales del Estado para el año 2008 (BOE de 27 de diciembre), a partir de cuya entrada en vigor rige para todos los supuestos la regla de que el derecho a la deducción nace con el devengo.

Esta sucesión normativa ha permitido a la jurisprudencia considerar que, hasta el 1 de enero de 1995, en las importaciones y entregas intracomunitarias de bienes, así como en los supuestos de sujetos pasivos invertidos, deberían devengarse intereses moratorios por el tiempo transcurrido entre el día en que debió ingresarse la cuota y aquel en el que efectivamente se pagó, pues es ese momento es en el que nacía el derecho a la deducción. A partir de aquella fecha y hasta la entrada en vigor de la Ley 51/2007 tal determinación sólo operaba para las importaciones de bienes, como la litigiosa, y desde ese último momento para ninguna. Pueden consultarse sobre el particular las sentencias de 25 de marzo de 2009 (casación 4608/06, FJ 5º) y 12 de noviembre de 2009 (casación 1398/04, FJ 4º).

Conforme a esta doctrina, al tratarse en el caso del impuesto sobre el valor añadido por la importación de productos petrolíferos durante el 1996, habría que dar la razón al abogado del Estado y considerar procedente la liquidación de los intereses, habida cuenta de que el derecho a la deducción sólo nacía con el pago de la cuota.

Ahora bien, como ya hemos indicado, nuestra legislación interna es, o debe serlo, transposición de las directivas comunitarias que armonizan el impuesto sobre el volumen de los negocios, en las que se establece, sin excepción alguna, que el derecho a deducir nace en el momento en el que es exigible el impuesto deducible, acontecimiento que tiene lugar con el devengo (artículo 17.1, en relación con el 10.1, de la Sexta Directiva), que en el caso de las importaciones de bienes coincide con la importación (artículo 10.3).

(...) Hemos de concluir, pues, que Repsol Petróleo, S.A., tenía derecho a deducirse el impuesto sobre el valor añadido que se auto-repercutió por la importación de productos petrolíferos durante 1996 desde la fecha de la importación, momento en el que se produjo el devengo y el tributo era exigible, por lo que, como señaló en un caso semejante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en la sentencia Ecotrade, no cabe hablar de riesgo de pérdida de ingresos fiscales para la Hacienda (apartado 71)”.

Asimismo, es necesario destacar la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 25 de marzo de 2009 que al respecto establece:

“Exigir, por el simple retraso en liquidar, intereses de demora sin existir perjuicio alguno para la Hacienda Pública, supondría desconocer el fundamento material último y esencial de los mismos, esto es, el carácter indemnizatorio de los intereses de demora que provoca la vinculación de los mismos a la idea de daño, debiendo recordarse a estos efectos la reiterada doctrina de esta Sala sentada, entre otras, en las sentencias de 6 de febrero de 1997, 25 de mayo y 5 de julio de 1999 , así como lo declarado por el Tribunal Constitucional en la sentencia 76/90..”

La jurisprudencia anterior resulta aplicable, según los casos, a los intereses de demora correspondientes a las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido a la importación.

Por el contrario, respecto de los intereses de demora correspondientes a las cuotas de derechos arancelarios, como es el caso, este Tribunal sostiene que su exigencia es correcta.

Por lo que respecta a esta cuestión, hay que acudir al artículo 26 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (que recoge los supuestos de exigibilidad de los intereses de demora en su apartado 2) y a su desarrollo reglamentario vigente en el momento en que se llevaron a cabo las actuaciones, regulado en el artículo 69 del RGIT. Este último precepto señala:

“1. De acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 58 de la Ley General Tributaria, se exigirán intereses de demora por el tiempo transcurrido entre la finalización del plazo voluntario de pago y el día en que se practique la liquidación que regularice la situación tributaria.

2. La Inspección de los Tributos incluirá estos intereses de demora en las propuestas de liquidación consignadas en las actas y en las liquidaciones tributarias que practique.

3. A estos efectos, si el acta fuese de conformidad, el día en que se entiende practicada la liquidación se determinará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 60 de este Reglamento.

Tratándose de actas de disconformidad, se liquidarán intereses de demora hasta el día en que el inspector-jefe, de acuerdo con lo previsto en el artículo 60 de este Reglamento, practique la liquidación que corresponda o, si ésta no se hubiera practicado en el plazo previsto en el apartado 4 de dicho artículo, hasta el día en que finalice dicho plazo”.

Por tanto, conforme al artículo 69.3 RGIT se establece la exigibilidad de intereses de demora, en caso de actas de disconformidad, desde la finalización del plazo voluntario de pago hasta la práctica de la liquidación, o si ésta no se hubiera practicado en el plazo previsto en el artículo 60.4 del propio Reglamento (un mes desde la finalización del plazo de alegaciones), hasta el día en que finalice dicho plazo.

A este respecto, es relevante destacar el criterio establecido en la resolución de este Tribunal Económico-Administrativo Central, de 10 de noviembre de 2004 en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio (R.G. 1298/2004). Esta resolución establece el siguiente criterio en su fundamento de derecho octavo:

“Como consecuencia, ante la concurrencia de los hechos mencionados resulta procedente efectuar una liquidación de intereses de demora computados desde el día de vencimiento de pago en voluntaria de los derechos provisionalmente liquidados con ocasión de un despacho a la importación, hasta el día el que se dicta el acuerdo de liquidación por el que se procede a la regularización de lo dejado de ingresar inicialmente y, calculados tomándose como base tanto los Derechos de Importación como el IVA a la Importación, que hubieran sido ingresados en su día si el valor en aduana hubiera sido conocido y declarado adecuadamente”.

En el mismo sentido, y respecto de los derechos arancelarios, deben destacarse la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 16 de octubre de 2003, la sentencia de la Audiencia Nacional de 7 de diciembre de 2010 (recurso 317/2009) y la sentencia del Tribunal Supremo de 28 de junio de 2010. Así, esta última señala:

“La liquidación de intereses de demora sólo puede practicarse después de conocerse -con el pago del principal- las fechas inicial y final del devengo. El derecho para determinar la deuda por intereses debe contarse desde la exigibilidad de los mismos, exigibilidad que se produce desde el momento en que se declararon en Aduana los productos hasta el momento de la liquidación. Durante ese periodo de tiempo la Hacienda se ha visto privada de unos derechos que le eran debidos, y de haber cumplido el recurrente con sus obligaciones tributarias en el momento oportuno, esa liquidación de intereses no se había producido”.

En consecuencia, la alegación de la entidad reclamante al respecto ha de ser desestimada.

Octavo.

Por último, en relación con el acuerdo de imposición de sanción, alega la entidad que no es cierto que exista una conducta culpable o dolosa por su parte sino un cumplimiento estricto de la norma.

Tal y como se deriva del acuerdo de liquidación impugnado es claro que el citado cumplimiento estricto de la norma alegado por la entidad no ha tenido lugar, pues ha deducido del valor en aduana el importe de unas supuestas comisiones de compra que no han resultado ser tales. Por tanto, corresponde valorar si la conducta de la entidad ha sido culpable.

De acuerdo con el artículo 183.1 de la LGT 58/2003 “Son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra ley”.

Respecto a la culpabilidad debe señalarse que la Ley General Tributaria de 1963, en la redacción que le otorga la Ley 25/1995, y posteriormente la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, constituyeron avances en el proceso de asimilación del régimen sancionador administrativo al régimen penal, siguiendo las pautas marcadas por el Tribunal Constitucional en sus sentencias, entre otras, 55/1982, de 26 de julio, y 76/1990, de 26 de abril. El elemento de la culpabilidad y su requisito básico, que es la imputabilidad, entendida como la capacidad de actuar culpablemente, están presentes en nuestro ordenamiento jurídico fiscal, como lo prueba la afirmación contenida en el artículo 77.1 de la Ley General Tributaria de 1963, a cuyo tenor las

infracciones tributarias son sancionables incluso a título de simple negligencia, porque, en palabras del Tribunal Constitucional, *“ello significa con toda evidencia, de un lado, que el precepto está dando por supuesta la exigencia de culpabilidad en los grados de dolo y culpa o negligencia grave; y de otro, que más allá de la simple negligencia los hechos no pueden ser sancionados”*.

En términos análogos se pronuncia la actual Ley General Tributaria 58/2003, de 17 de diciembre, en sus artículos 178 y 179.

De todo lo expuesto se desprende que la culpabilidad y la tipicidad se configuran como los elementos fundamentales de toda infracción administrativa y también, por consiguiente, de toda infracción tributaria; y que el elemento subjetivo está presente cuando la Ley fiscal sanciona las infracciones tributarias cometidas por simple negligencia.

Conviene, por tanto, profundizar en el concepto de negligencia. Su esencia radica en el descuido, en la actuación contraria al deber objetivo de respeto y cuidado del bien jurídico protegido por la norma. Ese bien jurídico, en este caso, son los intereses de la Hacienda Pública y, a través de ellos, el progreso social y económico del país, intereses que se concretan en las normas fiscales, cuyo cumplimiento incumbe a todos los ciudadanos conforme establece el artículo 31 de la Constitución. En ese sentido se ha pronunciado en reiteradas ocasiones el Tribunal Supremo, en Sentencias, entre otras, de 9 de diciembre de 1997, 18 de julio y 16 de noviembre de 1998 y 17 de mayo de 1999, en las cuales se hace referencia a la Circular de la Dirección General de Inspección Tributaria de 29 de febrero de 1988 que, a su vez, se hace eco de la tendencia jurisprudencial de *“vincular la culpabilidad del sujeto infractor a la circunstancia de que su conducta no se halle amparada por una interpretación jurídica razonable de las normas fiscales aplicables, especialmente cuando la ley haya establecido la obligación, a cargo de los particulares, de practicar operaciones de liquidación tributaria”*.

La negligencia, por otra parte, como han indicado las sentencias del Tribunal Supremo anteriormente señaladas, no exige como elemento determinante para su apreciación un claro ánimo de defraudar, sino un cierto desprecio o menoscabo de la norma, una lasitud en la apreciación de los deberes impuestos por la misma.

Como resumen de lo expuesto, se reitera una vez más el criterio de este Tribunal Económico-Administrativo Central, recogiendo la doctrina expuesta del Tribunal Constitucional y la del Tribunal Supremo, en la materia, en el sentido de que no puede hablarse de la infracción como una especie de responsabilidad objetiva o presunta, sino que la intencionalidad es esencial para que pueda apreciarse su existencia. En este aspecto se ha expuesto que sólo el error invencible supone una ausencia de culpabilidad, mientras que el vencible excluye el dolo pero no la culpa, debiendo el invencible alegarse y probarse por quien lo padezca, y teniendo en cuenta las circunstancias del infractor.

Es importante traer a colación la más reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo, de especial trascendencia respecto del asunto que se trata: Sentencias de 22 de octubre de 2009 (recurso de casación número 2422/2003) y 1 de febrero de 2010 (recurso de casación número 6906/2004), de las que ya se ha hecho eco este Tribunal en resoluciones anteriores (RG 3232/08, de 22 de junio de 2010; RG 7130/08, de 21 de septiembre de 2010). En las indicadas sentencias, el Tribunal Supremo señala que la Administración debe desarrollar una actividad probatoria, no solo de los hechos que motiven la regularización, sino de la existencia de culpabilidad en la comisión de los mismos. La ausencia o insuficiencia de esta última actividad probatoria desemboca en una falta de motivación de la culpabilidad que vicia el acuerdo sancionador, en cuyo caso debe ser anulado. Mantiene el Tribunal Supremo que la mera constatación de la falta de ingreso no permite fundar la imposición de sanciones tributarias, dado que éstas no pueden ser el resultado de cualquier incumplimiento, y la no concurrencia de alguno de los supuestos de exoneración de responsabilidad, no es suficiente para fundamentar la sanción porque el principio de presunción de inocencia no permite justificar la existencia de culpabilidad por exclusión.

El Tribunal Supremo ha seguido matizando y detallando esta doctrina en pronunciamientos posteriores, interesando destacar la sentencia de 12 de julio de 2010, recaída en el recurso 480/2007, que trata la cuestión relativa a la motivación de la existencia de culpabilidad así como la posibilidad prevista por la ley de sancionar cuando se aprecie culpabilidad en grado de simple negligencia.

En el presente caso, el acuerdo de imposición de sanción señala en cuanto a la motivación que *“En ningún caso puede argumentarse que la empresa actuó con la mínima diligencia exigible pues como se ha señalado existe simple negligencia cuando no se presta el cuidado que corresponde al comportamiento de una persona normal, lo que es claro que sucede en el caso que estamos analizando dada la claridad de la redacción de lo normativa aplicable y en concreto del artículo 32.4 del Código aduanero Comunitario.*

Como indica la Audiencia Nacional (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) en Sentencia de 21 de junio 2007 (JT/2007/1244), no cabe alegar discrepancias razonables que excluyan la culpabilidad de la actora, dada la claridad de los preceptos aplicables y la ausencia de interpretación razonable o admisible de la norma que pudiese exculpar su actuación”.

De acuerdo con lo expuesto, este Tribunal considera que la Administración tributaria ha acreditado suficientemente que la entidad actuó al menos negligentemente, por lo que, de acuerdo con la doctrina de este

TEAC y la jurisprudencia del TS (entre otras, sentencias de 04/03/2004, RC 11282/1998; 08/03/2012, RC 4925/2008) deben desestimarse las alegaciones de la entidad y confirmar el acuerdo de imposición de sanción.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en SALA, en el presente recurso de alzada,

ACUERDA

ESTIMARLO PARCIALMENTE, de acuerdo con lo dispuesto en el fundamento de derecho tercero de esta resolución.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.