

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ073545

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 22 de mayo de 2019

Vocalía 2.^a

R.G. 5224/2016

SUMARIO:

IVA. Hecho imponible. Importaciones de bienes. Concepto. En general. *Utilización con carácter privativo de una embarcación.* El núcleo de la cuestión se encuentra en el eventual ejercicio, de manera efectiva, de una actividad económica a través de la embarcación en territorio español. Una vez descartada la realización de actividades de "chárter náutico", que se configuran como los supuestos más comunes para permitir declarar la existencia de un establecimiento permanente a efectos del Impuesto, la Administración estima que la cesión de uso de la embarcación, por parte de una entidad al apoderado legal de ella, constituye la actividad económica ejercida en territorio español. Sin embargo, el Tribunal debe confirmar el criterio de la entidad, en el sentido de considerar inexistente tal cesión de uso, pues aquí lo único que realmente existe, y así ha sido acreditado, es una utilización de carácter privativo de recreo de la embarcación por una persona física residente fuera del territorio aduanero comunitario, sin mediar contrato alguno ni contraprestación por el hipotético negocio. La referencia a los "presuntos ingresos" que obtiene la sociedad no queda acreditada, sino simplemente afirmada, y tampoco tal remuneración por una supuesta cesión puede extraerse de una eventual contratación y pago de los servicios por parte de la persona física, puesto que la Inspección reconoce que estos los efectúa la entidad panameña que, en definitiva, se configura como una entidad de mera tenencia de bienes, sin objeto económico alguno.

Dicho de otro modo, la simple utilización con carácter privativo de una embarcación por parte de la persona física apoderada y titular de una sociedad que es la propietaria de aquella, no conlleva por sí sola y automáticamente la existencia de una cesión de uso que implique realización de una actividad económica por la entidad, y que permita configurar un establecimiento permanente en territorio español a través del cual se materializa, debiendo demostrarse suficientemente tal actividad mediante la acreditación de los elementos que normalmente configuran cualquiera, tales como existencia de un contrato, de ánimo de lucro, estructura bastante para el desarrollo de la misma, etc.

Fijado lo anterior, no procede pues la regularización de las cuotas de IVA a la importación puesto que, acogida la embarcación a tal régimen aduanero, es de aplicación el art. 18.Dos de la Ley 37/1992 (Ley IVA), que suspende el hecho imponible importación en tanto los bienes no abandonen tal posición jurídica, lo que no sucedió en la presente. **(Criterio 1 de 1).**

PRECEPTOS:

Reglamento (CEE) n.º 2454/93 de la Comisión (Aplicación del Código Aduanero Comunitario), arts. 230, 231, 232, 233, 234, 555, 558, 560 y 562.

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 17 y 18.

Ley 38/1992 (Ley II.EE), art. 65.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la resolución desestimatoria del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, en la reclamación económico-administrativa interpuesta frente al acuerdo de liquidación dictado por la Unidad Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación Especial de Valencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), de fecha 30 de enero de 2014, por el concepto Impuesto sobre el Valor Añadido a la importación, ejercicio 2011, así como frente al acuerdo de imposición de sanción derivado del anterior, y cuantía 217.832,69 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En fecha 18 de septiembre de 2013, el órgano administrativo de referencia notifica comunicación de inicio de actuaciones de comprobación e investigación, relativas a los conceptos "Derechos a la importación" e "Impuesto sobre el Valor Añadido a la importación" (en adelante, IVA), ejercicio 2011, de carácter parcial limitadas a la embarcación de nombre "M", bandera de la República de Panamá, número ..., titularidad de la reclamante, domiciliada en el mismo país.

Tras la sustanciación de los distintos trámites procedimentales, la Administración dicta el día 25 de octubre de 2013 sendas propuestas de liquidación por los conceptos antes señalados. Mediante acta en disconformidad número A02-... se regulariza el concepto IVA a la importación, en la cual se propone lo siguiente:

- Cuota Tributaria: 192.795,66 euros.
- Intereses de demora: 23.638,86 euros.
- Total deuda tributaria: 216.434,52 euros.

El motivo de la citada regularización, tal y como consta en el acuerdo de liquidación, es sintéticamente el siguiente:

"-El único activo conocido de la entidad **X CORPORATION** es la embarcación de recreo "M", situado de modo permanente en España desde el 26/07/2011, siendo su base el puerto de ..., según queda acreditado por las diferentes inscripciones registrales, permisos y certificados emitidos por autoridades panameñas.

- Constan en este expediente las facturas giradas a nombre de la sociedad **X CORPORATION** por el amarre del "M" en ... de ... y otros gastos incurridos, desde el 26/07/2011, quedando acreditado por la facturación realizada por la empresa **INTERNATIONAL YZ SL** que los diferentes contratos realizados en relación con el "M", compra, abanderamiento y matrícula, contrato de amarre en el puerto de ... de ..., operaciones de puesta a punto y acastillaje, contratación de tripulación, realización de operaciones de mantenimiento y reparación, etcétera, han sido realizados exclusivamente a nombre y por cuenta de la sociedad **X CORPORATION**.

-Se ha constatado que la embarcación ha sido utilizada por D. **Jx...**, apoderado de **X CORPORATION**. Ello implica que ha existido una cesión de uso de la embarcación por su propietario a un tercero, que en el presente caso ostenta la condición de apoderado de la sociedad.

-Aunque dicha cesión no se ha formalizado por escrito ni se conoce su duración o carácter temporal o permanente, ni si se ha estipulado contraprestación alguna, la misma debe ser considerada como constitutiva de una actividad realizada en España por parte de **X CORPORATION**. Actividad que, por otra parte, es la única conocida de las, en su caso, realizadas por **X CORPORATION**, ya que aunque se constituyó en Panamá, como los propios representantes de la entidad han reconocido, la citada sociedad no realiza actividad alguna en dicho país.

-En consecuencia, cabe establecer que la cesión de uso a terceros de la embarcación "M", es una actividad de carácter económico realizada en España por medio de "establecimiento permanente". Esta actividad se realiza en el territorio peninsular español desde el puerto base de la embarcación, que es el puerto ... de ..., siendo este es el lugar fijo de negocios desde donde realiza la actividad.

Esta cesión a terceros es la fuente de ingresos presuntos con la que **X CORPORATION** atiende los gastos derivados del amarre en puerto, mantenimiento, reparaciones, etcétera incurridos por el "M" en España.

(...) En consecuencia las actividades realizadas por **X CORPORATION** en España deben ser consideradas una actividad económica empresarial, como ha quedado suficientemente acreditado que la entidad **X CORPORATION** ejerce una actividad económica en España y no en Panamá, donde no realiza ninguna actividad económica.

La entidad **X CORPORATION** debe de ser considerada como establecida en España puesto que en aplicación del artículo 84 Dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, (...) Artículo modificado a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en el sentido de que

"para que exista Establecimiento Permanente es necesario que el mismo se caracterice por una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos, propios o subcontratados, con un grado suficiente de permanencia."

De acuerdo con el contenido de las normas anteriormente aludidas, resulta que **X CORPORATION** ejerce desde un «Establecimiento Permanente» en España la explotación la embarcación de pabellón panameño "**M**", ordenando los factores humanos y materiales por subcontratación de servicios a la empresa **INTERNATIONAL YZ SL**, empresa que ya ha sido contratada por X CORPORATION desde el 25/10/2010, momento de la firma de compra del LAGOON ..., para la realización de todo tipo de tareas relacionadas con el "**M**", desde reparaciones, mantenimiento e invernada, contratación de patrón y tripulación y otras tareas como trámites administrativos.

-No se puede aplicar el régimen de importación temporal. La sociedad **X CORPORATION** no puede acogerse al Régimen de Importación Temporal en la introducción del "**M**" en territorio español. (...) pues la citada entidad es «persona establecida en la Comunidad (CE)» dado que, como se ha constatado, ésta actúa en España a través de Establecimiento Permanente".

Por lo anterior, la Administración Propone regularizar el IVA que debió haberse satisfecho en el momento de realizarse la importación de la embarcación.

Segundo.

Tras la apertura de los oportunos trámites de alegaciones posteriores a las propuestas, el órgano administrativo dicta acuerdos de liquidación confirmando las propuestas inspectoras, con los ajustes correspondientes de los intereses de demora calculados hasta el momento de producirse los mismos.

El citado acuerdo es notificado en fecha 31 de enero de 2014.

Tercero.

Consecuencia de las actuaciones anteriores, el día 25 de octubre de 2013 se inicia frente a la recurrente procedimiento sancionador, por presunta comisión de la infracción prevista en el artículo 191.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, Ley General Tributaria), al dejar de ingresar las cuotas regularizadas mencionadas en el antecedente anterior. La comunicación de inicio contenía propuesta sancionadora, consistente en sanción pecuniaria por importe de 144.596,75 euros.

Tras el oportuno trámite de alegaciones posterior a la misma, en fecha 17 de febrero de 2014 el órgano administrativo dicta acuerdo de imposición de sanción, confirmando la propuesta.

El acuerdo fue notificado el día 18 de febrero de 2014.

Cuarto.

Disconforme con los acuerdos de liquidación y sancionador, la interesada interpone reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana.

Mediante resolución de fecha 26 de mayo de 2016, el Tribunal Regional confirma los actos impugnados, desestimando las pretensiones de la interesada.

La resolución es notificada en fecha 20 de junio de 2016.

Quinto.

Nuevamente disconforme, la recurrente presenta el actual recurso de alzada en fecha 19 de julio de 2016. Las alegaciones realizadas, similares a las ofrecidas en anteriores instancias son, sucintamente, las siguientes, todas ellas en torno a la justificación de la no existencia de establecimiento permanente en España:

- * Procede la aplicación del régimen de importación temporal al darse todos los requisitos para ello.
- * El mero uso de la embarcación por el particular no supone actividad económica alguna.
- * En todo caso, improcedencia de la regularización del IVA a la importación por el principio de neutralidad del impuesto.

* En relación a la sanción, falta de tipicidad por ausencia de perjuicio económico, así como ausencia de culpabilidad por entender una interpretación razonable de la norma.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

si los acuerdos de liquidación y sancionador citados en el encabezamiento, confirmados por resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, se encuentran ajustados a Derecho.

Tercero.

El régimen aduanero de importación temporal de medios de transporte, cuyo incumplimiento, según la Inspección, motiva el devengo del IVA a la importación, se regula, a los efectos que interesan en el presente expediente, en los artículos 555 a 562 del Reglamento (CEE) 2454/93, de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) 2913/92, del Consejo, por el que se establece el Código Aduanero Comunitario (en adelante, DACAC). Concretamente, el artículo 558 de las DACAC establece exención total de derechos para la importación temporal de medios de transporte en los siguientes casos (el subrayado es nuestro):

"1. Se concederá la exención total de derechos de importación a los medios de transporte ferroviarios, por carretera y a los destinados a la navegación aérea, marítima y fluvial, cuando:

a) estén matriculados fuera del territorio aduanero de la Comunidad a nombre de una persona establecida fuera de dicho territorio. Si los medios de transporte no estuvieran matriculados, se considerará que se cumple dicha condición cuando pertenecen a una persona establecida fuera de dicho territorio;

b) sean utilizados por una persona establecida fuera del territorio aduanero de la Comunidad, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 559, 560 y 561; y

c) en caso de uso comercial de medios de transporte distintos de los ferroviarios, sean utilizados exclusivamente para un transporte que comience o termine fuera del territorio aduanero de la Comunidad. Podrán ser utilizados en el tráfico interior cuando las disposiciones vigentes en el ámbito de los transportes, especialmente las relativas a las condiciones de acceso y ejecución, prevean esa posibilidad".

Por remisión, el artículo 560 prevé dicha utilización por personas residentes en el siguiente supuesto, al cual pretende acogerse subsidiariamente el reclamante:

"1. Las personas físicas establecidas en el territorio aduanero de la Comunidad podrán beneficiarse de la exención total de derechos de importación cuando utilicen con fines privados un medio de transporte ocasionalmente, cuando actúen siguiendo las instrucciones del titular de la matriculación que se encuentre en ese territorio en el momento de la utilización. (...)".

La inclusión en el régimen de importación temporal, al igual que sucede para cualquier otro régimen aduanero, habrá de ser objeto de declaración en aduana, la cual puede revestir forma presunta en los supuestos mencionados en los artículos 230 a 234 de las DACAC. En lo que atañe a medios de transporte, son relevantes los siguientes preceptos:

Artículo 231: "Cuando no se declaren expresamente en aduana, se considerarán declarados para su exportación por el hecho contemplado en la letra b) del artículo 233:

(...)

b) los medios de transporte matriculados en el territorio aduanero de la Comunidad y destinados a su reimportación; (...)" .

Artículo 232: "1. Cuando no sean objeto de una declaración escrita o verbal, se considerarán declarados para su importación temporal por el acto contemplado en el artículo 233, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 579:

(...)

b) los medios de transporte mencionados en los artículos 556 a 561;

(...)

2. Cuando no sean objeto de una declaración en aduana expresa, se considerarán declaradas para su reexportación por el hecho contemplado en el artículo 233, ultimándose el régimen de importación temporal, las mercancías mencionadas en el apartado 1".

Artículo 233: "A efectos de la aplicación de los artículos 230 a 232, el acto considerado como declaración en aduana podrá adoptar las formas siguientes:

a) en el caso de presentación de las mercancías en la aduana o en cualquier otro lugar designado o autorizado con arreglo a la letra a) del apartado 1 del artículo 38 del Código:

* siguiendo el circuito verde o «nada que declarar» en las aduanas en las que exista un doble circuito de control,

* pasando por una aduana en la que no exista un doble circuito de control sin hacer una declaración en aduana por iniciativa propia,

* colocando un disco de declaración en aduana o un distintivo auto adhesivo con la leyenda «nada que declarar» en el parabrisas de los vehículos de turismo cuando tal posibilidad esté prevista en las disposiciones nacionales;

b) en el caso de dispensa de la obligación de la presentación en aduana con arreglo a las disposiciones tomadas en aplicación del apartado 4 del artículo 38 del Código, en el caso de exportación con arreglo al artículo 231 y en el caso de reexportación con arreglo al apartado 2 del artículo 232:

* el mero hecho de atravesar la frontera del territorio aduanero de la Comunidad. (...)" .

Por su parte, la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Ley de IVA, en lo sucesivo), establece la sujeción al impuesto de las "(...) importaciones de bienes, cualquiera que sea el fin a que se destinen y la condición del importador" (artículo 17), definiéndose las mismas en el artículo 18:

"Uno. Tendrá la consideración de importación de bienes:

Primero. La entrada en el interior del país de un bien que no cumpla las condiciones previstas en los artículos 9 y 10 del Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea o, si se trata de un bien

comprendido en el ámbito de aplicación del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero, que no esté en libre práctica.

Segundo. La entrada en el interior del país de un bien procedente de un territorio tercero, distinto de los bienes a que se refiere el número anterior".

Sin embargo, en los supuestos de vinculación de los bienes al régimen aduanero de importación temporal, el hecho imponible importación se produce en el momento de abandono del mismo, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 18.Dos de la Ley de IVA:

"Dos. No obstante lo dispuesto en el apartado uno, cuando un bien de los que se mencionan en él se coloque, desde su entrada en el interior del territorio de aplicación del impuesto, en las áreas a que se refiere el artículo 23 o se vincule a los regímenes comprendidos en el artículo 24, ambos de esta Ley, con excepción del régimen de depósito distinto del aduanero, la importación de dicho bien se producirá cuando el bien salga de las mencionadas áreas o abandone los regímenes indicados en el territorio de aplicación del impuesto.

Lo dispuesto en este apartado sólo será de aplicación cuando los bienes se coloquen en las áreas o se vinculen a los regímenes indicados con cumplimiento de la legislación que sea aplicable en cada caso. El incumplimiento de dicha legislación determinará el hecho imponible importación de bienes".

Del articulado expuesto infiere la Inspección un incumplimiento del régimen aduanero de importación temporal, que conforme al artículo 18.Dos, párrafo segundo, de la Ley de IVA produce el nacimiento del hecho imponible importación de bienes a efectos de este impuesto. El motivo es la utilización de una embarcación no comunitaria acogida al régimen de importación temporal propiedad de una persona jurídica establecida en territorio aduanero comunitario incumpliendo, por tanto, el requisito previsto en el artículo 558.1.a) de las DACAC, al actuar esta a través de establecimiento permanente en el mismo en ejercicio de una actividad económica por medio de la embarcación, estimando esta última en virtud de la cesión de uso que realiza al apoderado de la misma.

Cuarto.

Como se anticipó en el antecedente anterior, la clave de la regularización gira en torno a la confirmación de la existencia de un establecimiento permanente en territorio aduanero comunitario de la recurrente, basada por la Inspección en las siguientes premisas:

- La ausencia de actividad económica de esta en su país de origen, Panamá, según las propias declaraciones vertidas en el curso del procedimiento administrativo, unido al hecho de que el único activo conocido lo constituye la embarcación de referencia, situada de modo permanente en España desde el 26 de julio de 2011.

- La centralización en territorio español de todos los bienes y servicios adquiridos para la gestión del único activo, la embarcación (amarre, avituallamiento, abanderamiento y matrícula, puesta a punto y acastillaje, contratación de tripulación, mantenimiento y reparaciones, e incluso la adquisición), realizados por una entidad sita en dicho territorio en nombre y por cuenta de la recurrente.

- La utilización efectiva de la embarcación por parte de la persona física apoderada de la recurrente, no establecida en territorio aduanero, lo que implica una cesión de uso por su propietario a un tercero que constituye actividad económica en territorio español.

En palabras de la Administración, la Ley de IVA establece que "(...) las cesiones de uso a terceros de bienes empresariales, incluso las realizadas a título gratuito, se entienden realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional. En consecuencia las actividades realizadas por **X CORPORATION** en España deben ser consideradas una actividad económica empresarial, como ha quedado suficientemente acreditado que la entidad **X CORPORATION** ejerce una actividad económica en España y no en Panamá, donde no realiza ninguna actividad económica.

(...)

(...) la embarcación está siendo utilizada en España, prácticamente desde su construcción, por la sociedad propietaria de la misma **X CORPORATION**, que aunque constituida con arreglo a las leyes de la República de Panamá y con sede en dicho país, opera en España mediante un establecimiento permanente. Dicho establecimiento lo constituye el punto de amarre, sito en el puerto deportivo ... de ..., en el que tiene su base el único elemento del inmovilizado conocido de **X CORPORATION**. El punto de amarre constituye la base de operaciones ejercidas por **X CORPORATION** en España, consistentes en la prestación de servicios deportivos y de recreo a los destinatarios últimos de la embarcación **M**, mediante la cesión de su uso".

Por su parte, la recurrente insiste en que "(...) cumple minuciosamente cada uno de los requisitos que la normativa exige para acogerse al mismo, en la medida en que:

- **X CORPORATION**, titular registral de la embarcación, es una entidad de mera tenencia de bienes, no residente fiscal en España, que no tiene un establecimiento permanente en España ni desarrolla aquí actividad económica alguna.

- Don (...), nacional peruano y residente fiscal en Perú, es el único usuario de la embarcación, sin que sea posible considerar que existe actividad económica por el mero hecho de que el socio, propietario o representante de una sociedad utilice con fines de recreo la embarcación propiedad de la entidad a la que representa.

- La embarcación **M** cumple todos los requisitos exigidos por la norma para que le resulte aplicable el Régimen de Importación Temporal".

Vaya por delante que el pretendido anclaje del concepto "establecimiento permanente" al elemento "amarre de la embarcación" en territorio español, considerado aisladamente, ha sido desechado por este Tribunal en sus resoluciones de 17 de noviembre de 2015 (R.G.: 5138/2012) y de 23 de octubre de 2017 (R.G.: 4893/2011/50), en esta última a efectos del impuesto aquí regularizado, en la que, tras analizar exhaustivamente los requisitos necesarios para considerar un lugar de negocios como establecimiento permanente, a la luz de la jurisprudencia comunitaria, establece que:

"Por un lado, la Dirección General de Tributos, en la consulta vinculante V1722-14, de 3 de julio de 2014, en relación con el concepto de establecimiento permanente, indica que <<un puesto de amarre sito en el territorio español, en el cual se encuentra amarrada una embarcación de recreo propiedad de una persona no residente en España, no tiene la consideración de establecimiento puesto que no constituye un lugar desde el cual se desarrolla una actividad económica>>".

Ahora bien, una vez eliminada la posibilidad de que el punto de amarre tenga la consideración de establecimiento, también se indica en la citada consulta vinculante, que si bien, en principio, podría concluirse que una embarcación no puede ser considerada como establecimiento, en el sentido de que es el objeto del negocio y no el lugar en el que se realiza, sin embargo, dicha afirmación puede quedar desvirtuada si atendiendo a las circunstancias del caso concreto se considera que toda la actividad económica desarrollada gira en torno a dicha embarcación. En este sentido se establece que <<si el arrendamiento del barco tuviera su puerto base, su sede habitual, en un puerto sito en España, y se arrienda desde España para navegar por aguas españolas, y se realizan los contratos, etc. desde éste país, la actividad realizada ya no podría calificarse de auxiliar sino que una parte esencial de las funciones de la actividad que constituye el objeto de la sociedad británica tiene lugar en territorio español por medio de un entramado operativo (sede para contratar, puerto base, amarres...) controlado por ella en España, podría determinar la existencia de un establecimiento permanente con coherencia económica y geográfica, quedando comprometidos en el establecimiento permanente los ingresos obtenidos en España>>".

Para concluir en ese supuesto particular que no puede reputarse como establecimiento permanente tal amarre si no se demuestra suficientemente el ejercicio de actividad económica en el mismo ("(...) una integración permanente de medios humanos y materiales para la prestación de los servicios, puesto que no se ha acreditado por la Administración Tributaria circunstancias que permitieran considerar que en el territorio de aplicación del impuesto, además de haberse amarrado el buque a puerto, se desarrollaba en el mismo la organización de la actividad de la entidad reclamante").

Por tanto, el núcleo de la cuestión se encuentra en el eventual ejercicio, de manera efectiva, de una actividad económica a través de la embarcación en territorio español.

Una vez descartada la realización de actividades de "chárter náutico" por la recurrente, que se configuran como los supuestos más comunes para permitir declarar la existencia de un establecimiento permanente a

efectos del impuesto (y examinados en diversas contestaciones a consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda, citadas por la Inspección), la Administración estima que la cesión de uso de la embarcación, por parte de la recurrente al apoderado legal de ella, constituye la actividad económica ejercida en territorio español. Dicha cesión de uso, tal y como consta literalmente en el acuerdo de liquidación impugnado, "(...) no se ha formalizado por escrito ni se conoce su duración o carácter temporal o permanente, ni si se ha estipulado contraprestación alguna (...)", erigiéndose en "(...) la fuente de ingresos presuntos con la que **X CORPORATION** atiende los gastos derivados del amarre en puerto, mantenimiento, reparaciones, etcétera incurridos por el **"M"** en España", siendo necesaria para el desarrollo de la misma la centralización de la adquisición de todos los bienes y servicios en territorio español, a través de sociedad establecida en este.

Sin embargo, este Tribunal debe confirmar el criterio de la recurrente, en el sentido de considerar inexistente tal cesión de uso, pues aquí lo único que realmente existe, y así ha sido acreditado, es una utilización de carácter privativo de recreo de la embarcación por una persona física residente fuera del territorio aduanero comunitario, sin mediar contrato alguno ni contraprestación por el hipotético negocio. La referencia a los "presuntos ingresos" que obtiene la sociedad no queda acreditada, sino simplemente afirmada, y tampoco tal remuneración por una supuesta cesión puede extraerse de una eventual contratación y pago de los servicios por parte de la persona física, puesto que la Inspección reconoce que estos los efectúa la entidad panameña que, en definitiva, se configura como una entidad de mera tenencia de bienes, sin objeto económico alguno.

De lo anterior, por tanto, se concluye un cumplimiento de los requisitos previstos para el acogimiento del bien al régimen aduanero de importación temporal, puesto que aquellos que resultaban controvertidos, la titularidad y uso del medio de transporte por personas establecidas, no queda demostrado. Fijado lo anterior, no procede pues la regularización de las cuotas de IVA a la importación puesto que, acogida la embarcación a tal régimen aduanero, es de aplicación el artículo 18.Dos de la Ley de IVA, que suspende el hecho imponible importación en tanto los bienes no abandonen tal posición jurídica, lo que no sucedió en la presente.

Por tanto, se estiman las pretensiones de la recurrente, anulándose tanto el acuerdo de liquidación como el sancionador derivado del anterior, al no existir cuota tributaria sobre la que fijar el elemento objetivo del tipo infractor.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR el presente recurso.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.