

AUDIENCIA NACIONAL

*Sentencia de 11 de marzo de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 2339/2021*

SUMARIO:

II.EE. Impuesto Especial sobre Labores del Tabaco. Procedimiento sancionador. Clases de infracciones. Infracciones de contrabando. Insuficiencia probatoria. Tenencia en el mostrador de un establecimiento de 8 cajetillas de cigarrillos sin las preceptivas marcas fiscales. La Policía Municipal intervino en un establecimiento, pequeño comercio dedicado a la alimentación y bazar, ocho cajetillas de tabaco marca Fortuna que carecían de precintas fiscales, constando en el acta su localización en el interior del mostrador de venta al público. La Dependencia Regional de Aduanas y de Impuestos Especiales tras valorar la mercancía intervenida en 36,4 euros, incoó un expediente sancionador por el que se interpuso a la interesada una sanción pecuniaria, cierre del establecimiento por siete días y comiso de las cajetillas de tabaco. La interesada impugnó la resolución en base a tres argumentos: la inexistencia de preordenación a la venta y la compatibilidad de la cantidad intervenida con el autoconsumo; la vulneración de la presunción de inocencia por falta de auténtica prueba de cargo; y la desproporción de la sanción impuesta. Atendiendo a la doctrina constitucional se recuerda que la presunción de inocencia rige íntegramente en el orden sancionador, exigiendo verdadera prueba de cargo y recayendo la carga probatoria en la Administración, de forma que toda insuficiencia se traduce en pronunciamiento absolutorio. La Ley de Impuestos Especiales atiende a diversos factores para determinar la tenencia con fines comerciales, como, el estatuto del tenedor, el lugar del hallazgo, los documentos disponibles, la naturaleza y la cantidad de los productos, estableciendo una presunción legal únicamente cuando se superan los 800 cigarrillos. Por debajo de ese umbral no opera presunción alguna, correspondiendo a la Administración acreditar la finalidad comercial mediante indicios suficientes valorados en conjunto. En el caso, la intervención se limita a ocho cajetillas (160 cigarrillos), cifra muy alejada del umbral de 800 unidades. La fundamentación de la Administración y del TEAC descansa esencialmente en el lugar del hallazgo y en la condición de titular del establecimiento, sin que el expediente aporte otros elementos corroboradores como precios, oferta al público, reiteración de conductas, cantidades adicionales, testimonios u otros indicios. Este cuadro probatorio no permite alterar la ponderación exigida por el art. 15 de la Ley de Impuestos Especiales, pues la cantidad intervenida mantiene intacta la hipótesis del autoconsumo. El mero dato del lugar no puede suplir la ausencia de los demás indicios necesarios para acreditar la preordenación a la venta.

AUDIENCIA NACIONAL**SENTENCIA****AUDIENCIA NACIONAL**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SÉPTIMA

Núm. de Recurso: 0002339/2021

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 02348/2021

Demandante: Pilar

Procurador: JAVIER DEL AMO ARTES

Letrado: CARMEN SANCHEZ LOPEZ

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. JOSE FELIX MARTIN CORREDERA

SENTENCIA N.º:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JOSÉ GUERRERO ZAPLANA

Ilmos./as. Sres./as. Magistrados/as:

Síguenos en...



D^a. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

D. JOSE FELIX MARTIN CORREDERA

D. JAVIER RODRIGUEZ MORAL

Madrid, a 11 de marzo de 2026.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso administrativo nº 2339/2021, interpuesto por Pilar, representada por Don Javier del Amo Artés, procurador de los tribunales, bajo la dirección letrada de Doña Carmen Sánchez López, impugnando la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 20 de abril de 2021, dictada en única instancia y desestimatoria de la reclamación económico administrativa NUM000, promovida frente al acuerdo sancionador dictado de la Delegada Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de 2 de octubre de 2017, por infracción administrativa de contrabando.

Se ha personado en las actuaciones como parte demandada la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado.

Ha sido ponente don José Félix Martín Corredera, magistrado de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.-La representación de Pilar interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, Sala Segunda, de 20 de abril de 2021, que desestimó la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 interpuesta contra el acuerdo de la Delegada Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de 2 de octubre de 2017, por el que se declaró a Pilar responsable de infracción administrativa de contrabando en grado leve, con imposición de multa de 2.000 euros, comiso del género intervenido y cierre del establecimiento por siete días.

Admitido el recurso y previos los oportunos trámites el demandante formalizó la demanda en la cual, tras relatar los antecedentes del caso, expone sus argumentos de impugnación y termina solicitando que se dicte sentencia declarando la nulidad de la resolución impugnada por ser contraria a derecho.

Segundo. -La Administración del Estado contestó a la demanda oponiéndose a los argumentos de impugnación aducidos y termina solicitando que se resuelva este proceso por sentencia que desestime el recurso contencioso-administrativo interpuesto con imposición de costas a la parte del recurrente.

Tercero. -Seguido el recurso conforme a las previsiones legales y declarado concluso, se señaló para votación y fallo el día 10 de marzo de 2026, fecha en la que ha tenido lugar.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. - Hechos relevantes y actos administrativos objeto de impugnación

El 2 de abril de 2017 la Policía Municipal de Madrid intervino en el establecimiento "Alimentación Bazar", ubicado en la calle General Ricardos 76 de Madrid, ocho cajetillas de tabaco marca Fortuna que carecían de precintas fiscales, haciendo constar el acta que se hallaban en el interior del mostrador de venta al público. A raíz de dicha intervención, la Dependencia Regional de Aduanas y de Impuestos Especiales incoó el expediente sancionador n.º NUM001, valorando la mercancía intervenida en 36,4 euros y, mediante resolución de 2 de octubre de 2017, impuso a la interesada una sanción consistente en multa de 2.000 euros, cierre del establecimiento por siete días y comiso de las cajetillas. El recurso de reposición fue desestimado por acuerdo de 27 de febrero de 2018. Posteriormente, el TEAC confirmó íntegramente el criterio de la Administración en su resolución dictada en única instancia el 20 de abril de 2021, resolviendo la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 promovida frente a los actos citados.

Segundo. - Cuestiones litigiosas y juicio de la Sala

Formulada demanda por Pilar, la impugnación se asienta en tres argumentos: la inexistencia de preordenación a la venta y la compatibilidad de la cantidad intervenida con el autoconsumo; la vulneración de la presunción de inocencia por falta de auténtica prueba de cargo; y la desproporción de la sanción impuesta.

Debe decidirse si, a partir de los hechos reflejados en el expediente -la intervención de ocho cajetillas sin precintas situadas en el mostrador de un pequeño comercio- puede afirmarse con el grado probatorio exigible en el ámbito sancionador la existencia de tenencia preordenada a la venta y, en consecuencia, la comisión de la infracción de contrabando prevista en el [artículo 11 de la Ley Orgánica 12/1995](#) en relación con su [artículo 2.2.b\)](#) y con el [régimen del artículo 15 de la Ley 38/1992 de Impuestos Especiales y su Reglamento](#).

La doctrina constitucional recuerda que la presunción de inocencia rige íntegramente en el orden sancionador, exigiendo verdadera prueba de cargo y recayendo la carga probatoria en la Administración, de forma que toda insuficiencia se traduce en pronunciamiento absolutorio. Con este canon debe verificarse si la Administración ha acreditado no solo la tenencia irregular -hecho no discutido-, sino la finalidad comercial que integra el tipo.

Síguenos en...



La Ley de Impuestos Especiales atiende a diversos factores para determinar si la tenencia tiene fines comerciales: el estatuto del tenedor, el lugar del hallazgo, los documentos disponibles, la naturaleza y la cantidad de los productos, estableciendo una presunción legal únicamente cuando se superan los 800 cigarrillos. Por debajo de ese umbral no opera presunción alguna, correspondiendo a la Administración acreditar la finalidad comercial mediante indicios suficientes valorados en conjunto.

La jurisprudencia de esta Sala ha reiterado que la mera localización de pequeñas cantidades de tabaco en un establecimiento no destruye por sí sola la hipótesis del autoconsumo, como recogen, entre otras, las [sentencias de 18 de noviembre de 2008 \(rec. 296/2006\)](#), [9 de marzo de 2018 \(rec. 306/2017\)](#), [13 de enero de 2020 \(rec. 303/2017\)](#) y [19 de octubre de 2020 \(rec. 749/2019\)](#). Aun cuando tales resoluciones se refieren a infracciones vinculadas al régimen de venta de labores del tabaco en establecimientos no autorizados y no directamente a la normativa de contrabando, el criterio que en ellas se fija sobre la necesidad de acreditar la finalidad comercial mediante indicios suficientes -y sobre la insuficiencia de la mera presencia de exiguas cantidades- resulta plenamente trasladable al ámbito sancionador que aquí nos ocupa, dada la identidad del juicio probatorio requerido para apreciar la preordenación a la venta.

En el caso, la intervención se limita a ocho cajetillas -160 cigarrillos-, cifra muy alejada del umbral de 800 unidades. La fundamentación de la Administración y del TEAC descansa esencialmente en el lugar del hallazgo y en la condición de titular del establecimiento, sin que el expediente aporte otros elementos corroboradores -precios, oferta al público, reiteración de conductas, cantidades adicionales, testimonios u otros indicios-.

Este cuadro probatorio no permite alterar la ponderación exigida por el artículo 15, pues la cantidad intervenida mantiene intacta la hipótesis del autoconsumo conforme a la jurisprudencia citada. El solo dato del lugar no puede suplir la ausencia de los demás indicios necesarios para acreditar la preordenación a la venta. En coherencia con el estándar constitucional de la presunción de inocencia, la insuficiencia probatoria determina la estimación del recurso.

Aun cuando lo anterior hace innecesario examinar la proporcionalidad, cabe indicar -solo ex abundanti cautela- que la Administración aplicó los mínimos legales del [artículo 12 de la Ley Orgánica 12/1995](#), cuyo rigor exige una prueba especialmente consistente antes de activar un régimen sancionador de tal severidad.

Tercero. - Costas

Puesto que la resolución del litigio ha requerido la valoración de un conjunto de indicios probatorios, no se hace imposición de costas.

FALLO

En atención a lo expuesto,

LA SALA ACUERDA:

Estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por Pilar contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 20 de abril de 2021 (reclamación n.º NUM000), así como contra los actos administrativos confirmados por esta por no ser conformes al ordenamiento jurídico. Sin costas.

Esta sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el [artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción](#) justificando el interés casacional objetivo que presenta.

Así se acuerda y firma.

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. JOSÉ FÉLIX MARTÍN CORREDERA, habiéndose celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha, la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

