

## Audiencia Nacional

AN (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 7ª)  
Sentencia de 3 noviembre 2020

JUR\2020\349088



**DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR:** Fabricación de los productos gravados. Medidas cautelares. Principio de no concurrencia de sanciones tributarias.

ECLI:ECLI:ES:AN:2020:3176

Jurisdicción:Contencioso-Administrativa

Recurso contencioso-administrativo 688/2019

Ponente:Excmo Sr. Luis Helmuth Moya Meyer

A U D I E N C I A N A C I O N A L

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SÉPTIMA

Núm. de Recurso: 0000688 / 2019

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 02934/2019

Demandante: BODEGAS Y VINOS ÁNGEL LUIS PABLO URIOL S.L.

Procurador: LAURA ALBARRAN GIL

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. LUIS HELMUTH MOYA MEYER

S E N T E N C I A N º :

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JUAN CARLOS FERNÁNDEZ DE AGUIRRE FERNÁNDEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

Dª. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

D. JOSÉ GUERRERO ZAPLANA

D. LUIS HELMUTH MOYA MEYER

D<sup>a</sup>. YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO

Madrid, a tres de noviembre de dos mil veinte.

VISTO, por la sección séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, el presente recurso interpuesto a nombre de BODEGAS Y VINO S ÁNGEL LUIS PABLO URIOL, S.L., representada por doña Laura Albarrán Gil, bajo la dirección letrada de don Alfonso Raimundo Polo Soriano, habiéndose personado como parte demandada la Administración General del Estado, siendo ponente de esta sentencia don Helmuth Moya Meyer.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **PRIMERO.-**

Por la parte demandante se interpuso recurso contencioso-administrativo ante esta Sala el 12 de marzo del 2019. Admitido a trámite se reclamó el expediente administrativo.

La parte recurrente formalizó demanda en la que solicitó se declare la nulidad de la resolución por la que se da de baja a la fábrica del demandante en el Registro Territorial de la Oficina Gestora de Impuestos Especiales de bebidas fermentadas, por dar por hecho que al amparo de esta autorización se estaban elaborando productos intermedios, para acogerse al tipo impositivo cero al que está sometida la elaboración de productos fermentados.

#### **SEGUNDO.-**

De la demanda se dio traslado a la Administración demandada, que contestó a la misma oponiéndose a las pretensiones de la parte actora, y termina por pedir que se desestime la demanda.

Una vez practicada la prueba admitida, las partes presentaron sus respectivos escritos de conclusiones.

#### **TERCERO.-**

Por diligencia de ordenación de 12 de diciembre del 2019 se declararon concluidas las actuaciones.

La votación y fallo de este asunto tuvo lugar el 27 de octubre del 2020, mediante videoconferencia.

#### **CUARTO.-**

Se han observado los preceptos legales que regulan la tramitación del proceso contencioso-administrativo.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **PRIMERO.-**

El recurso contencioso-administrativo se interpone contra la resolución de del TEAC de 25 de octubre del 2018, por la que se desestima la alzada (R.G. 8977/2015) frente al acuerdo del TEAR de Aragón que a su vez desestima la reclamación nº 50/0713/12, interpuesta contra la resolución de la Delegada Especial de Aragón de la AEAT de 20 de febrero del 2012, por la que se da la baja provisional en el Registro Territorial de la Oficina Gestora de Impuestos Especiales a la fábrica de bebidas fermentadas de titularidad de la demandante, CAE ES 00050F1005X.

## **SEGUNDO.-**

La primera cuestión que se plantea en el recurso es que existe prejudicialidad penal, porque por los mismos hechos se está siguiendo un procedimiento penal por delito contra la Hacienda Pública ante uno de los Juzgados Centrales de Instrucción.

La resolución del TEAC sostiene que el [artículo 180.1 LGT \(RCL 2003, 2945\)](#) -vigente en el momento de los hechos- según el cual "si la Administración tributaria estimase que la infracción pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente, o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo, que quedará suspendido mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal", se deduce que la obligación de suspender las actuaciones administrativas cuando se denuncian hechos constitutivos de delito contra la Hacienda Pública, solo se refiere a los procedimientos sancionadores, pero la Administración tributaria puede desplegar sus potestades para revocar una autorización, aunque se justifique en un incumplimiento de las condiciones de la autorización producida por la realización de los hechos que dan origen a la denuncia por delito.

Aunque el precepto se encuentre formalmente dentro del capítulo I del Título IV de los "principios de la potestad sancionadora en materia tributaria", el precepto se refiere al procedimiento administrativo, que por lo general será el procedimiento de comprobación e investigación, que es donde se recaban los indicios de delito y se decide sobre la formalización de la denuncia, sin necesidad de iniciar, a estos solos efectos, el procedimiento sancionador.

Esta interpretación es la que es más coherente con lo dispuesto en el [artículo 81.8 LGT](#), según el cual "cuando con motivo de un procedimiento de comprobación e investigación inspectora se haya formalizado denuncia o querrela por delito contra la Hacienda Pública o se haya dirigido proceso judicial por dicho delito, podrán adoptarse, por el órgano competente de la Administración tributaria, las medidas cautelares reguladas en este artículo, sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición adicional decimonovena", precepto que claramente está aludiendo a la suspensión del procedimiento de comprobación e investigación inspectora y no exclusivamente a un procedimiento sancionador.

Y si se obliga a suspender el procedimiento de comprobación e investigación inspectora, que es el destinado a determinar si las cantidades declaradas como productos fermentados (en este caso, vino) debieron ser consideradas productos intermedios, no tiene sentido que se de por hecho esta circunstancia a los efectos de declarar el incumplimiento de las condiciones de la autorización para elaboración de productos fermentados.

Debe acudirse a una interpretación integradora del ordenamiento jurídico tributario, de manera que si se considera necesaria una baja provisional en el Registro Territorial de la Oficina Gestora de Impuestos Especiales de la fábrica de bebidas fermentados, debe articularse como medida cautelar al amparo del citado [artículo 81.8](#) LGT que señala que podrá adoptarse la pertinente " medida cautelar por el órgano competente de la Administración tributaria (que) se notificará al interesado, al Ministerio Fiscal y al órgano judicial competente y se mantendrá hasta que este último adopte la decisión procedente sobre su conversión en medida jurisdiccional o levantamiento".

Así que la resolución de baja provisional en el Registro debió ser sometida, en su condición de medida cautelar, a la ratificación en sede judicial para su conversión en medida cautelar judicial o para su levantamiento. No habiendo procedido de esta forma la resolución no se ajusta a derecho.

Téngase en cuenta que a partir de la [Ley 34/2015, de 21 de septiembre \(RCL 2015, 1427\)](#) , se añade el título VI "actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en supuestos de delito contra la Hacienda pública" que recoge una regulación distinta sobre este punto.

### **TERCERO.-**

La Abogacía del Estado sostiene que la autorización se revoca porque según el informe del Servicio de Intervención de la AEAT la empresa dispone de dos autorizaciones, una para bebidas fermentadas y otra para productos intermedios, añadiendo que "estas dos actividades se desarrollan en unas instalaciones que dificultan el control necesario por lo que debe procederse a la reorganización de los mismos, exigiendo nuevos planos del establecimiento, memorias explicativas de los procesos de elaboración de sus productos y separación física de los dos establecimientos".

La resolución de la Delegada Especial de la AEAT de Aragón argumentaba que según el [artículo 56.1](#) del [Real decreto 1165/1995, de 7 de julio \(RCL 1995, 2212, 2594\)](#) , por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales, "la fabricación de los productos objeto de cada uno de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas deberá tener lugar, con carácter general, en locales independientes entre sí." , y concluye que procede revocar la autorización concedida, de conformidad con el artículo 40.8 del Reglamento de IIEE, por "incumplimiento de las normas, limitaciones y condiciones..." de la misma.

Así que se sostiene por la Abogacía del Estado que no habiéndose acreditado por la demandante la separación de actividades, se incumplen las condiciones de la autorización y procede revocar la autorización.

Este argumento, sin embargo, no explica por qué si de una condición que afecta a las dos autorizaciones, el incumplimiento determina la revocación solo de aquella autorización referida a la producción de bebidas fermentadas gravadas con tipo cero.

Estamos ante un argumento engañoso, pues queda claro que lo relevante ha sido en todo momento la consideración de que se declaran como bebidas fermentadas productos a los que se ha añadido alcohol no procedente de su fermentación, y por eso precisamente lo que se revoca es la autorización para la producción de bebidas fermentadas.

Sobre este punto debemos señalar que lo que se da por probado, llegando a afirmar que no se practicaron nuevos análisis, resulta contradictorio con el resultado de análisis posteriores que han sido remitidos con la documentación del expediente administrativo, que indican que el vino denominado vermut no tenía alcohol añadido. Baste con este apunte, sin que corresponda en estos momentos que hagamos un pronunciamiento sobre esta cuestión.

Si las dos inspecciones realizadas a las bodegas de la demandante en el año 2009 ya constataron que se hacía uso de dos autorizaciones en una misma fábrica y las condiciones en las que se trataba de diferenciar ambas actividades (en la contabilidad y en los depósitos de almacenaje del vino) y, sin embargo, no se apreció incumplimiento de las condiciones de las autorizaciones, hubiera sido necesario que se precisaran las concretas condiciones de las autorizaciones infringidas.

El artículo 56.1 del Reglamento de IIEE habla de que la fabricación de los productos de cada uno de los impuestos especiales sobre el alcohol deberá tener "con carácter general" en locales independientes entre sí, pero no dispone que esto deba ser así en todo caso, por lo que era necesario un análisis pormenorizado de lo dispuesto en las autorizaciones.

El incumplimiento de las condiciones debe referirse a lo autorizado, no a aquellas condiciones a las que se considere en el momento de redactar un informe más convenientes sujetar la actividad.

Si bien es cierto que las apreciaciones que haya hecho la inspectora en el año 2009 sobre si el establecimiento se ajusta o no a las condiciones de las autorizaciones no vincula a la Administración tributaria en actuaciones futuras, sí es un indicio de que la actividad no se apartaba de lo autorizado, por lo que para declarar el incumplimiento de las condiciones era preceptivo hacer un análisis pormenorizado de las autorizaciones concedidas y determinar si la actividad cumplía con las mismas.

#### **CUARTO.-**

Las costas se imponen a la administración demandada, de conformidad con lo dispuesto en el [artículo 139.1](#) de la [Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa \(RCL 1998, 1741\)](#) .

Vi stos los artículos citados y demás de general aplicación, la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, sección séptima, ha dictado el siguiente

#### **FALLO**

ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo núm. 688/2019, anulamos las resoluciones impugnadas y condenamos a la administración demandada al pago de las costas procesales.

A su tiempo devuélvase el expediente administrativo al órgano de procedencia con certificación de esta sentencia de la que se unirá otra a los autos originales.

La presente 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 por esta sentencia, de la que se unirá certificación a los autos, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.