



Roj: **STS 1967/2016** - ECLI: **ES:TS:2016:1967**

Id Cendoj: **28079130022016100174**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **03/05/2016**

Nº de Recurso: **1385/2014**

Nº de Resolución: **973/2016**

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **MANUEL VICENTE GARZON HERRERO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 1088/2014,**  
**STS 1967/2016**

## **SENTENCIA**

En Madrid, a 3 de mayo de 2016

Esta Sala ha visto el recurso de casación número 1385/2014, interpuesto por la entidad Alcoholes Oliva, S.A., representada por la procuradora D<sup>a</sup>. María Dolores Álvarez Martín, bajo la dirección del letrado D. Jaume Camps i Rovira, contra la sentencia de 17 de marzo de 2014, dictada por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso-administrativo número 669/2007. Ha sido parte recurrida la Administración General del Estado, representada y dirigida por el Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero

## **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** La Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional dictó sentencia con fecha 17 de marzo de 2014, en cuya parte dispositiva se acuerda: «Desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad Alcoholes Oliva, S.A., representada por el Procuradora D<sup>ña</sup>. M<sup>a</sup>. Dolores Álvarez Martín, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 12 de septiembre de 2007 en materia de impuestos especiales. Sin imposición, a la parte recurrente, de las costas procesales causadas en esta instancia.».

**SEGUNDO.-** Contra la anterior sentencia, la entidad Alcoholes Oliva, S.A. interpone recurso de casación al amparo de los siguientes motivos: «Primero.- Al amparo del artículo 88.1 c) de la LRJCA, por quebrantamiento de las formas esenciales del juicio por infracción de las normas reguladoras de la sentencia, como consecuencia de la infracción por parte de la sentencia impugnada de los artículos 24 y 120.3 de la Constitución Española, artículo 218 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil y 33.1 y 67.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, toda vez que la sentencia incurre en una evidente incongruencia omisiva. Ello es así porque la sentencia no se pronuncia sobre gran parte de las alegaciones formuladas por esta parte y omite la valoración de las pruebas practicadas. Segundo.- Al amparo del artículo 88.1 c) de la LRJCA, por quebrantamiento de las formas esenciales del juicio por infracción de las normas reguladoras de la sentencia, como consecuencia de la infracción por parte de la sentencia impugnada del artículo 120.3 de la Constitución Española, artículo 218 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, 248.3 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial y 33.1 y 67.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, toda vez que la sentencia adolece de falta de motivación, colocando a mi representada, por ende, en posición de indefensión. Todo ello conlleva, a su vez, la vulneración del artículo 24.1 y 24.2 CE. Ello es así porque la sentencia recurrida no ha tenido en cuenta, ni individualmente ni en su conjunto, diversos hechos y alegaciones acreditadas en las actuaciones y de evidente relevancia para la



resolución del pleito. Tercero.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal de los artículos 9.3 , 24 y 120.3 de la Constitución Española , así como la jurisprudencia aplicable en esta materia, al apreciar la sentencia la prueba practicada de modo arbitrario o irrazonable y erróneo. Dichas infracciones legales en que incurre la sentencia impugnada se justifican en que la misma no ha tenido correctamente en cuenta la prueba practicada y no responde a la realidad de los hechos que se han planteado en autos, desdeñando y omitiendo el resultado de diversas pruebas de manera inmotivada. Cuarto.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 217 (apartados 1 , 2 , 3 , 6 y 7) de la Ley de Enjuiciamiento Civil (anterior artículo 1.214 del Código Civil ) , relativo a las reglas que rigen el reparto de la carga de la prueba. Infracción también del artículo 24.1 y 24.2 de la Constitución , así como la jurisprudencia aplicable en esta materia. Esta infracción legal se justifica en que la sentencia impugnada ha infringido las reglas que rigen el reparto de la carga de la prueba, obligando al recurrente a realizar una prueba "diabólica" o negativa. Quinto.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 386, apartados 1 y 2, en relación con el artículo 385, de la Ley de Enjuiciamiento Civil relativo a la prueba de presunciones. Infracción también de los artículos 115 y 118.2 de la Ley 230/1963, General Tributaria (actuales artículos 105.1 , 106.1 y 108.2 de la Ley 58/2003 , General Tributaria) y de los artículos 9.3 y 24 de la Constitución , así como de la jurisprudencia aplicable en esta materia. Estas infracciones se justifican en que el fallo desestimatorio se basa en una mera presunción de la Inspección que carece de soporte probatorio, sin que exista el enlace preciso y directo según las reglas del criterio humano entre los hechos acreditados en autos y las conclusiones que extrae la sentencia. Sexto.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 24.1 y 24.2 de la Constitución . Infracción del derecho fundamental a utilizar la prueba necesaria para hacer valer el derechos que aducimos y esgrimimos en el pleito, infracción del derecho de defensa y de igualdad entre las partes, así como del derecho a no causar indefensión y del derecho a la tutela judicial efectiva en su vertiente del derecho a la práctica de la prueba pertinente. Infracción también de los artículos 60 LRJCA y 281.1 , 283 , 284 , 285 , 289 de la LEC , así como de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo aplicable a la materia. La infracción alegada se fundamenta en la imposibilidad de practicar una de las pruebas testificales propuestas por esta parte y cuya práctica fue ordenada por el Tribunal Supremo en su sentencia de 27 de marzo de 2013 (prueba testifical consistente en el testimonio del Sr. Genaro ). Séptimo.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 60 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa , en relación con los artículos 218 , 317 , 318 , 319 y 320 , 326 , 327 , 332 , 348 , 360 , 376 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil , en cuanto que no se han cumplido las reglas para la valoración de la prueba en general y, en especial, de la documental establecidas en las mismas. Octavo.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 8.6 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales , y de la jurisprudencia aplicable en esta materia, toda vez que la sentencia basa en dicho precepto su fallo desestimatorio, cuando, por el contrario, la correcta aplicación de tal precepto debería de haber llevado a la Sala sentenciadora a anular la regularización tributaria impugnada. Noveno.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 42.1 Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio , por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales. De conformidad con dicho precepto, los cambios en la titularidad de los establecimientos inscritos sólo surtirán efecto una vez que el nuevo titular se inscriba como tal en el registro territorial de la Oficina Gestora. Décimo.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 42.1 Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio , por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales, en la redacción de dicho precepto que ha establecido el Real Decreto 191/2010, de 26 de febrero. La nueva redacción del precepto ha consistido, básicamente, en adicionar un inciso final al párrafo segundo, nuevo inciso que presenta un carácter evidentemente aclaratorio o interpretativo de la norma en cuestión. Undécimo.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal, por indebida aplicación, del artículo 13.5 del Reglamento de los Impuestos Especiales (Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio). En efecto, la sentencia fundamenta su fallo desestimatorio, entre otros preceptos legales, en el mencionado artículo 13.5 del Reglamento de los Impuestos Especiales , el cual manifiestamente no resulta de aplicación en este supuesto. Duodécimo.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal, por inaplicación, del artículo 75.6 del Reglamento de los Impuestos Especiales ( Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio), en relación con la infracción también de los artículos 40 , 41 , 42.2 y del mismo artículo 75 (en sus restantes apartados) del mismo Real Decreto 1165/1995 . Decimotercero.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 42.2 y 42.3 de la Ley 38/1992 de Impuestos Especiales , en relación con el artículo 15.11 de la misma Ley y la finalidad del impuesto especial sobre el alcohol, reflejada en la Exposición de Motivos de dicha Ley y reconocida por constante doctrina jurisprudencia. Decimocuarto.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 27.1 de la Directiva 92/83/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992 , relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas, así como de la doctrina jurisprudencial del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas dictada en relación a dicho precepto. Decimoquinto.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal de los principios generadores de proporcionalidad y capacidad económica, así como de la doctrina constitucional y jurisprudencial que ha interpretado y desarrollado dichos principios



generales.». Termina suplicando de la Sala se case y anule la sentencia recurrida, anulando las actas que fueron las motivadoras de la regularización fiscal impugnada, es decir, importes respectivamente, 969.101,64 ? por el concepto del Impuesto Especial sobre el Alcohol, y de 154.218,54 ? correspondientes al IVA aparejado.

**TERCERO.-** Acordado señalar día para el fallo en la presente casación cuando por turno correspondiera, fue fijado a tal fin el día 12 de abril de 2016 en cuya fecha tuvo lugar.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### PRIMERO.- *Antecedentes*

Se impugna mediante este recurso de casación, interpuesto por la procuradora D<sup>a</sup>. María Dolores Álvarez Martín, actuando en nombre y representación de la entidad Alcoholes Oliva, S.A., la sentencia de 17 de marzo de 2014, de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional por la que se desestimó el recurso contencioso-administrativo número 669/2007 de los que se encontraban pendientes ante dicho órgano jurisdiccional.

El citado recurso había sido iniciado por quien hoy es recurrente en casación contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 12 de septiembre de 2007 en materia de impuestos especiales.

La sentencia de instancia desestimó el recurso contencioso-administrativo número 669/2007 y no conforme con ella la entidad demandante interpone el recurso de casación que decidimos.

### SEGUNDO.- *Motivos de casación*

1º.- Al amparo del artículo 88.1 c) de la LRJCA , por quebrantamiento de las formas esenciales del juicio por infracción de las normas reguladoras de la sentencia, como consecuencia de la infracción por parte de la sentencia impugnada de los artículos 24 y 120.3 de la Constitución Española , artículo 218 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil y 33.1 y 67.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa , toda vez que la sentencia incurre en una evidente incongruencia omisiva. Ello es así porque la sentencia no se pronuncia sobre gran parte de las alegaciones formuladas por esta parte y omite la valoración de las pruebas practicadas.

2º.- Al amparo del artículo 88.1 c) de la LRJCA , por quebrantamiento de las formas esenciales del juicio por infracción de las normas reguladoras de la sentencia, como consecuencia de la infracción por parte de la sentencia impugnada del artículo 120.3 de la Constitución Española , artículo 218 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil , 248.3 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial y 33.1 y 67.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa , toda vez que la sentencia adolece de falta de motivación, colocando a mi representada, por ende, en posición de indefensión. Todo ello conlleva, a su vez, la vulneración del artículo 24.1 y 24.2 CE . Ello es así porque la sentencia recurrida no ha tenido en cuenta, ni individualmente ni en su conjunto, diversos hechos y alegaciones acreditadas en las actuaciones y de evidente relevancia para la resolución del pleito.

3º.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal de los artículos 9.3 , 24 y 120.3 de la Constitución Española , así como la jurisprudencia aplicable en esta materia, al apreciar la sentencia la prueba practicada de modo arbitrario o irrazonable y erróneo. Dichas infracciones legales en que incurre la sentencia impugnada se justifican en que la misma no ha tenido correctamente en cuenta la prueba practicada y no responde a la realidad de los hechos que se han planteado en autos, desdeñando y omitiendo el resultado de diversas pruebas de manera inmotivada.

4º.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 217 (apartados 1 , 2 , 3 , 6 y 7) de la Ley de Enjuiciamiento Civil (anterior artículo 1.214 del Código Civil ), relativo a las reglas que rigen el reparto de la carga de la prueba. Infracción también del artículo 24.1 y 24.2 de la Constitución , así como la jurisprudencia aplicable en esta materia. Esta infracción legal se justifica en que la sentencia impugnada ha infringido las reglas que rigen el reparto de la carga de la prueba, obligando al recurrente a realizar una prueba "diabólica" o negativa.

5º.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 386, apartados 1 y 2, en relación con el artículo 385, de la Ley de Enjuiciamiento Civil relativo a la prueba de presunciones. Infracción también de los artículos 115 y 118.2 de la Ley 230/1963 , General Tributaria (actuales artículos 105.1 , 106.1 y 108.2 de la Ley 58/2003 , General Tributaria) y de los artículos 9.3 y 24 de la Constitución , así como de la jurisprudencia aplicable en esta materia. Estas infracciones se justifican en que el fallo desestimatorio se basa en una mera presunción de la Inspección que carece de soporte probatorio, sin que exista el enlace preciso y directo según las reglas del criterio humano entre los hechos acreditados en autos y las conclusiones que extrae la sentencia.



6º.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 24.1 y 24.2 de la Constitución . Infracción del derecho fundamental a utilizar la prueba necesaria para hacer valer el derechos que aducimos y esgrimimos en el pleito, infracción del derecho de defensa y de igualdad entre las partes, así como del derecho a no causar indefensión y del derecho a la tutela judicial efectiva en su vertiente del derecho a la práctica de la prueba pertinente. Infracción también de los artículos 60 LRJCA y 281.1 , 283 , 284 , 285 , 289 de la LEC , así como de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo aplicable a la materia. La infracción alegada se fundamenta en la imposibilidad de practicar una de las pruebas testificales propuestas por esta parte y cuya práctica fue ordenada por el Tribunal Supremo en su sentencia de 27 de marzo de 2013 (prueba testifical consistente en el testimonio Don. Genaro ).

7º.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 60 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa , en relación con los artículos 218 , 317 , 318 , 319 y 320 , 326 , 327 , 332 , 348 , 360 , 376 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil , en cuanto que no se han cumplido las reglas para la valoración de la prueba en general y, en especial, de la documental establecidas en las mismas.

8º.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 8.6 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales , y de la jurisprudencia aplicable en esta materia, toda vez que la sentencia basa en dicho precepto su fallo desestimatorio, cuando, por el contrario, la correcta aplicación de tal precepto debería de haber llevado a la Sala sentenciadora a anular la regularización tributaria impugnada.

9º.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 42.1 Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio , por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales. De conformidad con dicho precepto, los cambios en la titularidad de los establecimientos inscritos sólo surtirán efecto una vez que el nuevo titular se inscriba como tal en el registro territorial de la Oficina Gestora.

10º.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 42.1 Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio , por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales, en la redacción de dicho precepto que ha establecido el Real Decreto 191/2010, de 26 de febrero. La nueva redacción del precepto ha consistido, básicamente, en adicionar un inciso final al párrafo segundo, nuevo inciso que presenta un carácter evidentemente aclaratorio o interpretativo de la norma en cuestión.

11º.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal, por indebida aplicación, del artículo 13.5 del Reglamento de los Impuestos Especiales (Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio). En efecto, la sentencia fundamenta su fallo desestimatorio, entre otros preceptos legales, en el mencionado artículo 13.5 del Reglamento de los Impuestos Especiales , el cual manifiestamente no resulta de aplicación en este supuesto.

12º.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal, por inaplicación, del artículo 75.6 del Reglamento de los Impuestos Especiales ( Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio), en relación con la infracción también de los artículos 40 , 41 , 42.2 y del mismo artículo 75 (en sus restantes apartados) del mismo Real Decreto 1165/1995 .

13º.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 42.2 y 42.3 de la Ley 38/1992 de Impuestos Especiales , en relación con el artículo 15.11 de la misma Ley y la finalidad del impuesto especial sobre el alcohol, reflejada en la Exposición de Motivos de dicha Ley y reconocida por constante doctrina jurisprudencia.

14º.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal del artículo 27.1 de la Directiva 92/83/ CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992 , relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas, así como de la doctrina jurisprudencial del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas dictada en relación a dicho precepto.

15º.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la LRJCA , por infracción legal de los principios generadores de proporcionalidad y capacidad económica, así como de la doctrina constitucional y jurisprudencial que ha interpretado y desarrollado dichos principios generales.

### **TERCERO.- Precisiones previas**

La STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, 1534/2013, de 27 de marzo, FJ 4º y 5º (rec. 4336/2010 ) ECLI:ES:TS:2013:1534, no sólo ordenó que se practicara la prueba propuesta por la parte y no practicada sino que explicábamos las pautas a seguir en los fundamentos cuarto y quinto que transcribimos: «CUARTO. - Lo razonado tiene una evidente relevancia, y así lo debió entender la Sala de Instancia cuando admitió como prueba documental la aportación al proceso de determinados datos de los expedientes mencionados.



Para nosotros es claro que la no aportación de esa prueba puede haber causado una evidente indefensión a la recurrente pues le impide conocer si el beneficio **tributario** obtenido ha sido ya devuelto. Indefensión que se potencia por el hecho de que la sentencia recurrida no aplica las normas de la L.E.C. sobre los efectos que produce la negativa de una parte a traer al proceso los datos que se encuentran en su poder y de los que dispone. Además, la sentencia no ofrece razón alguna que justifique la irrelevancia del dato pedido, y que, como hemos razonado, es susceptible de ser decisivo en el resultado del litigio.

También consideramos trascendente, a la vista del acaecimiento de los hechos, la no práctica de las pruebas solicitadas, y en este caso denegadas, estimamos que indebidamente, y destinadas a acreditar el cumplimiento formal razonable, por parte de la suministradora -hoy actora-, de sus deberes en la circulación de los productos.

Es verdad que la Sala valora unos específicos datos obrantes en el expediente por los que afirma la responsabilidad de la actora en las entregas. Con respecto a tales valoraciones, y sin negar la soberanía en la apreciación valorativa de la Sala, no puede negarse que la existencia de dos sellos identificativos de la entidad receptora es cuestión que no es imputable a la actora, salvo que se entienda que las colusiones entre las entidades receptoras eran conocidas por la actora, y aceptadas, extremo sobre el que la sentencia nada afirma; la elección que hace la sentencia como destinataria del alcohol desnaturaliza a la entidad a la que pertenece el sello que se anula debe ser objeto de justificación suficiente, que la sentencia no contiene pues lo razonable parece lo contrario. A mayor abundamiento, el alcance, que la circular que en mayo de 2000 recibió la actora debe ser explicado y razonado a la vista de los datos (v.gr. renovación del CAE de Julia ) que estaría en contradicción con lo que en esa circular se manifestaba.

En cualquier caso, parece razonable admitir la prueba propuesta por la recurrente destinada a acreditar el cumplimiento de sus obligaciones formales en lo referente a las personas receptoras de los productos objeto de la L.I.E.

Practicadas todas las pruebas debe hacerse una valoración no necesariamente individualizada de cada medio de prueba pero sí suficiente del conjunto de la prueba practicada. Es insuficiente, a estos efectos, escoger dos datos que apoyan una conclusión soslayando y silenciando el alcance y valor de todos los demás.

QUINTO.- Por todo lo expuesto, la Sala de instancia deberá practicar la prueba ya acordada, y, para el caso de que no se pueda practicar, analizar las causas de la falta de práctica y los efectos que la legislación probatoria atribuye a esa circunstancia, explicando y razonando dichos efectos en la sentencia y fallo que decida el asunto.

También deberá practicar la prueba propuesta, tendente a acreditar el cumplimiento por la actora de las obligaciones formales que en la circulación de este tipo de bienes la legislación le exige.

Se excluye de esta prueba a practicar aquellos hechos que la Sala tenga ya por probados; finalmente todos estos datos deberán ser analizados, no necesariamente de modo individualizado, pero sí de manera suficiente y comprensiva con los demás elementos probatorios.».

La sentencia de instancia funda su decisión en la circular remitida a los proveedores por Julia en el sentido de que a partir del 8 de mayo se producía la venta de su factoría a Buldelpack Sant Just, S.L. Corroboran este hecho la circunstancia de que al menos el 17 de julio de 2000 los pedidos son efectuados y pagados por Sant Just Care. En consecuencia, y a partir de la citada fecha, no podía ser entregado alcohol legítimamente a Julia .

Entendemos que esa prueba no tiene la contundencia que la sentencia de instancia afirma y omite valorar pruebas, en nuestro sentir decisivas, para llegar a la conclusión contraria.

#### **CUARTO.-** Decisión de la Sala

Como punto de partida interesa poner de relieve que las cantidades de alcohol aquí cuestionadas, es reconocido por la Administración, no han sido destinadas al consumo humano, lo que significa que el problema que tenemos que decidir es exclusivamente de carácter formal, acreditar si las entregas han sido hechas a personas habilitadas para ello, pues en tal caso la previsión contenida en el artículo 6 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre) habría sido cumplida, resultando improcedente la regularización practicada.

Por lo pronto hay que partir de que en los periodos controvertidos Julia tenía CAE otorgado legalmente por la Administración y que desde el 31 de julio de 2000 la Administración renovó ese CAE a Julia , manteniendo mediante actos administrativos explícitos que Julia era persona legitimada para recibir el alcohol causante de la regularización litigiosa.

Ni el 30 de julio de 2002, fecha en que se dictó el acuerdo por la Dependencia Regional de Aduanas e Impuestos Especiales finalmente impugnado, ni durante la tramitación administrativa y jurisdiccional de este recurso, la



Administración ha adoptado medida alguna contra Julia derivada de una obtención y prórroga del CAE por Julia en condiciones ilícitas que hubieran provocado la obtención ilegítima del CAE. Ello comporta que esa apariencia de legitimación en la recepción por Julia, no ha sido cuestionada por la Administración.

Por tanto, la Administración no ha tenido inconveniente en otorgar el CAE, primero, y prorrogarlo después, aceptando la situación creada. No se ve razón para que esa misma situación y con igual valoración sea aplicada por los proveedores. Hacer las cosas de otra manera, sin ninguna justificación comporta un trato desigual no justificado, exigiendo a los proveedores una diligencia y control que corresponde esencialmente a la Administración.

Siendo esto así, como lo es, es evidente que la aplicación del artículo 42 del Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales (BOE de 28 de julio) justifica la conducta del suministrador, actor en este proceso, y, ahora, recurrente en casación.

Pero siendo a nuestro juicio determinante la circunstancia dicha, no es esta la única prueba favorable a la tesis de la recurrente. Ha de tenerse en cuenta que las relaciones entre los destinatarios son extrañas a los proveedores en tanto el CAE se mantenga en poder de quien lo obtuvo inicialmente. Por tanto, todas las vicisitudes en las relaciones entre los destinatarios son inicialmente ajenas a los proveedores si estos están protegidos por la apariencia legalmente establecida, en el artículo 42 del reglamento citado, como en este caso sucede.

Si a todo esto añadimos que en las instalaciones de Julia se seguía recibiendo la mercancía, por quienes eran sus trabajadores, y se asentaba en los libros pertinentes, parece obligado concluir que al expedidor no se le puede exigir más diligencia que la de asegurarse que quien recibe la mercancía está formalmente habilitado para ello mediante el CAE correspondiente.

Parece evidente que no se le puede exigir al expedidor de la mercancía un control superior acerca de la identidad y aptitud receptora del destinatario al desplegado por la Administración, y ésta no lo hizo al mantener el CAE previamente otorgado, primero, y al prorrogarlo, después.

#### **QUINTO.-** Costas

En materia de costas no procede hacer imposición expresa de las causadas en ambas instancias, en virtud de lo dispuesto en el artículo 139 de la ley jurisdiccional.

#### **FALLO**

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido 1º.- Estimar el recurso de casación interpuesto por la procuradora D<sup>a</sup>. María Dolores Álvarez Martín, en nombre y representación de la entidad Alcoholes Oliva, S.A.. 2º.- Anular la sentencia de 17 de marzo de 2014 dictada por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional. 3º.- Estimar el recurso contencioso- administrativo número 669/2007. 4º.- Anular los actos impugnados. 5º.- No imponer las costas en ambas instancias.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo **PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia, por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Manuel Vicente Garzon Herrero, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, ante mí la secretaria. Certifico.