

Circular

JUR -F- 13/07
03.10.07

Por el presidente de la Comisión de Aduanas de FETEIA se me consulta la posibilidad de recurrir en el supuesto que se plantea en los siguientes términos:

“Es un error más o menos frecuente la declaración incorrecta de los valores de las mercancías en el DUA, aunque la documentación aportada es correcta, el error es meramente manual ya que se cambia un número por otro y hay contradicción con las facturas aportadas. El ejemplo más común es que se sustituya un número por otro y se declare un importe o bien inferior o bien superior a la factura. La Aduana procede a emitir una declaración complementaria y posteriormente una sanción. La sanción está basada en los artículos 62 del Código (CEE) 2319/92 y 199 del Reglamento (CEE) 2454/93 y artículo 179 de la LGT. Aunque no hay intencionalidad en el error éste se produce y no se si es posible o no el recurso de la sanción. Dependiendo del valor el importe puede llegar a miles de euros”.

Y en relación a esta consulta paso a emitir el siguiente,

INFORME

PRIMERO.- Ante todo me remito a lo señalado en mi informe del pasado 28 de marzo del 2007, en el que indicaba que no se pueden imponer sanciones tributarias “por el mero resultado”, ya que esto constituye una infracción del principio de culpabilidad¹, que exige que la intencionalidad de las infracciones no se deduzca sólo por indicios racionales, sino que la mala fe o el ánimo de ocultar han de quedar plena y fehacientemente demostrados en las actuaciones atendiendo a un ponderado estudio de los antecedentes que evidencie una conducta reprochable.

Aplicando esta doctrina al caso de los errores manuales o de hecho, se desprende que para poder sancionar los errores de que se trata habría que demostrar que se han cometido intencionadamente y con el propósito de ocultar el verdadero valor de las mercancías declaradas, sin cuya demostración la potestad sancionadora no estará correctamente ejercida; máxime teniendo en cuenta que el acompañamiento de las facturas en las que se indica el verdadero valor hace presumir la ausencia de intencionalidad y por ende refuerza la necesidad de una prueba de cargo en el sentido expuesto.

¹ El principio de culpabilidad se encuentra reconocido, aunque de manera un tanto enmascarada u oblicua, en el artículo 178 de la Ley General Tributaria, al especificar que uno de los principios de la potestad sancionadora en materia tributaria es el de “responsabilidad”, expresión que hay que entender sinónima de “culpabilidad”. A ello lleva también el redactado del artículo 179.1 letra d), al señalar como una causa de exoneración de la responsabilidad, el que se haya puesto la “diligencia necesaria” en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, lo que inversamente significa que éstas han de imputarse a título de negligencia o “culpabilidad”.

SEGUNDO.- De acuerdo con el artículo 184.2 de la LGT se entenderá que existe ocultación de datos a la Administración tributaria cuando, entre otros supuestos que no son del caso, se presenten declaraciones en las que se incluyan hechos u operaciones inexistentes “o con importes falsos”.

La expresión “importes falsos”, obliga a interpretar lo que hay que entender por “falsedad”. Y en este sentido hay que decir que la alteración de la realidad o de la verdad puede provenir bien de error, cuando sin mala fe se afirma o consigna como cierto lo que no lo es, o bien de mentira (falsedad), cuando se afirma o consigna como cierto lo que “se sabe” contrario a la verdad. Siendo, precisamente, esta afirmación maliciosa el alma de lo falso o de la falsedad, sin la cual se estará siempre en presencia de un mero error.

Todo lo que, en definitiva, lleva igualmente a entender que faltando el elemento intencional, o sea la voluntad de engañar, no puede existir conducta reprochable alguna ni por tanto imponerse ninguna sanción; debiendo ser la Administración, en base al principio de “presunción de inocencia” que proclama el artículo 24.2 de la Constitución, aplicable según reiteradísima jurisprudencia que es innecesario citar también al Derecho administrativo sancionador, y como antes ya se ha puntualizado, la que pruebe o demuestre la existencia de esa voluntad de engañar.

De lo anteriormente expuesto, pueden extraerse las siguientes,

CONCLUSIONES

Primera.- Existe argumentario suficiente para poder recurrir las sanciones a que se refiere la consulta.

Segunda.- El principal argumento radica en que la Administración ha de demostrar la culpabilidad o negligencia; y que en los casos de errores manuales o materiales, como el de que se trata, esta prueba todavía debe ser exigida con mayor rigor habida cuenta que la presentación de documentación en la que figura el valor correctamente cifrado hace presumir que se ha tratado de un simple error y no de una actuación maliciosa realizada con el propósito de defraudar u ocultar la verdadera base tributaria.

Barcelona, a tres de octubre de dos mil siete.

Manuel M. Vicens.
Secretario y Asesor Jurídico de FETEIA