

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ056333

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia de 23 de octubre de 2014**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 2182/2012***SUMARIO:**

Procedimiento de inspección. Facultades de la inspección. Requerimientos de obtención de información. Trascendencia tributaria. *Las tasaciones inmobiliarias carecen de trascendencia tributaria per se, lo que obliga a la Inspección a motivar especialmente los requerimientos que tengan que ver con ellas.* La tasación de un inmueble no siempre y necesariamente se encuentra vinculada a una operación que, mediata o inmediatamente, haya de tener trascendencia fiscal -en ocasiones la valoración de un inmueble no se pide por su propietario y en otras no está vinculada con una transacción económica y, aún estándolo, puede que no se haya consumado-. Hay que rechazar, por ello, la idea-fuerza subyacente en el planteamiento de la Administración: cualquier dato económico tiene por sí mismo trascendencia tributaria.

Como consecuencia de la asunción de este planteamiento, el Tribunal corrige expresamente su doctrina anterior contenida en la STS, de 18 de octubre de 2012, rec. nº 6322/2010 (NFJ049329), en el sentido en que aplicó de un modo automático y mecánico el planteamiento de una sentencia anterior relativa a un requerimiento sobre datos bancarios a otro referido a tasaciones inmobiliarias, olvidando que la trascendencia tributaria de unos y otros no es la misma y que, por ello, la obligación de la Administración de justificarse es distinta.

En el supuesto de autos, la orfandad en la motivación, unida a su generalidad y falta de concreción, hacen al requerimiento impugnado, en cuanto sistema de captación de datos, adolecer de un carácter indiscriminado y no selectivo que lo convierte en una decisión voluntarista sin la adecuada justificación y, por ello, sin amparo en el marco normativo al que debería haberse sometido. En realidad, lejos de constituir un requerimiento individualizado de información, supone la definición por vía de acto singular de un deber general de información periódica u ocasional -información por suministro-, previsto en el art. 93.2 Ley 58/2003 (LGT), con lo que la Administración tributaria se ha separado del marco legal al que indefectiblemente se encontraba sujeta -art. 103.1 CE-.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 93.

Constitución Española, arts. 31 y 103.

Ley 29/1998 (LJCA), art. 106.

PONENTE:*Don José Antonio Montero Fernández.*

Magistrados:

Don EMILIO FRIAS PONCE

Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO

Don MANUEL MARTIN TIMON

Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO

Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veintitrés de Octubre de dos mil catorce.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el presente recurso de casación núm. 2182/2012 interpuesto por La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y asistida por el

Abogado del Estado, contra la sentencia dictada el 3 de mayo de 2012, de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso-administrativo núm. 305/2009 .

Ha comparecido como parte recurrida el Procurador D. Rodrigo Pascual Peña, en nombre y representación de la entidad VALTECNIC, S.A.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En el recurso contencioso-administrativo nº 305/2009 seguido en la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, con fecha 3 de mayo de 2012, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "FALLO. Que estimando el recurso contencioso- administrativo formulado por el Procurador D. Rodrigo Pascual Peña, en nombre y representación de la entidad VALTECNIC, S.A., contra el acuerdo de fecha 25 de junio de 2009, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central, debemos declarar y declaramos que dicha resolución es nula por no ser conforme a Derecho; sin hacer mención especial en cuanto a las costas".

Esta sentencia fue al Abogado del Estado, representante de La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, el día 4 de mayo de 2012.

Segundo.

La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado, presentó escrito de preparación del recurso de casación con fecha 10 de mayo de 2012, en el que manifestó su intención de interponerlo con sucinta exposición del cumplimiento de los requisitos procesales de admisibilidad.

Por Diligencia de Ordenación de fecha 11 de mayo de 2012, se acordó tener por preparado el recurso de casación, remitir los autos jurisdiccionales de instancia y el expediente administrativo a la Sala Tercera del Tribunal Supremo y emplazar a las partes interesadas ante dicha Sala Tercera.

Tercero.

El Abogado del Estado, en nombre y representación de La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, parte recurrente, presentó con fecha 10 de julio de 2012 escrito de formalización e interposición del recurso de casación, en el que reiteró el cumplimiento de los requisitos procesales de admisibilidad y formuló un único motivo casacional al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley Jurisdiccional , por infracción de :

- El artículo 93 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , que regula las obligaciones de información, junto con la normativa legal concordante, en particular artículo 29 de la Ley General Tributaria sobre obligaciones tributarias formales, y la normativa reglamentaria vigente al tiempo del requerimiento administrativo, en particular los artículos 12 y 37 del Real Decreto 939/1986, de 25 de abril , por el que se aprueba el RGIT, conforme a la Disposición Derogatoria Única.2 de la Ley General Tributaria y Disposición Final Tercera del Real Decreto 1065/2007 de 27 de julio .

-El artículo 141 de la Ley General Tributaria , relativo al ejercicio de las funciones de inspección tributaria.

- El artículo 3.2 de la Ley General Tributaria , por indebida aplicación de los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos en la aplicación del sistema tributario.

- La Jurisprudencia del Tribunal Supremo recaída respecto de los requerimientos de información de carácter tributario, en lo relativo al concepto de trascendencia tributaria, requerimiento individualizado, principio de proporcionalidad y motivación y rechazo del principio de subsidiaridad. En particular las siguientes: Sentencias de 3 de noviembre de 2011 , 19 de junio de 2009 , 26 de noviembre de 2008 , 26 de septiembre de 2007 , 19 de febrero de 2007 , 6 de febrero de 2007 , 4 de julio de 2006 , 27 de febrero de 2004 , 7 de junio de 2003 y de 3 de febrero de 2001 -que negaron que el secreto profesional de los Auditores de Cuentas pudiera ser un límite al requerimiento de información-, 7 de febrero de 2000, 24 de julio de 1999, así como las sentencias que en ellas se citan. También, la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 13 de enero de 2011, que se refiere al requerimiento de información efectuado a las sociedades tasadoras con ocasión del Plan de Inspección y de lucha contra el fraude fiscal de los ejercicios en cuestión.

- El artículo 31 de la Constitución y el artículo 5 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial , al no respetar la interpretación hecha por el Tribunal Constitucional del deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos; con sus correspondientes fundamentos de derecho, suplicando a la Sala " en su día dicte sentencia que anule y revoque la sentencia de instancia, y consecuentemente, desestime el recurso contencioso-administrativo interpuesto en la instancia y confirme el requerimiento de información emitido

el 21 de septiembre de 2007 por el Equipo Central de Información de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude".

Cuarto.

El Procurador D. Rodrigo Pascual Peña, en nombre y representación de la entidad VALTECNIC, S.A., compareció y se personó como parte recurrida.

Quinto.

La Sala Tercera -Sección Primera- acordó, por Providencia de fecha 12 de septiembre de 2012 admitir a trámite el presente recurso de casación y remitir las actuaciones a la Sección Segunda de conformidad con las Normas de reparto de los asuntos entre las Secciones.

Sexto.

Dado traslado del escrito de formalización e interposición del recurso de casación, el Procurador D. Rodrigo Pascual Peña, en nombre y representación de la entidad VALTECNIC, parte recurrida, presentó con fecha 26 de noviembre de 2012 escrito de oposición al recurso, formulando los argumentos que consideró convenientes a su derecho, esto es, en contra de la opinión del Abogado del Estado, la sentencia recurrida estimó el recurso contencioso-administrativo número 305/2009 al entender que el reiterado requerimiento de información no respeta las exigencias del artículo 93 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, al entrar en juego el "secreto profesional" que transforma la "trascendencia tributaria" en un valor anterior a la información requerida, y no en un resultado de la información obtenida, pues si dicha trascendencia tributaria se aprecia con posterioridad al requerimiento adolece de su esencial requisito, la justificación o motivo específicamente suficiente que fundamente el requerimiento de información. Así pues, en contra de la opinión del Abogado del Estado, la sentencia recurrida analiza el concepto jurídico indeterminado de "trascendencia tributaria" conforme a la jurisprudencia, y delimita esa "trascendencia tributaria" contraponiendo, el deber de los obligados tributarios de facilitar y suministrar información con relevancia tributaria, con la obligación de la Administración de justificar razonablemente la "trascendencia tributaria", motivando adecuadamente el acto administrativo de requerimiento de información para conocer cuáles son las razones que sirven de apoyatura a la decisión adoptada, quedando así de manifiesto que no se ha actuado con arbitrariedad, porque la "trascendencia tributaria" está directamente ligada al requisito de motivación. Por tanto, concluir que el requerimiento de información emitido el 21 de septiembre de 2007, por el Equipo Central de Información de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude, referente a actuaciones realizadas por la sociedad en los años 2005 y 2006, era extraordinariamente genérico y no concretaba su trascendencia tributaria, dado que no está en manos de la Administración determinar -como si se tratase del ejercicio de una potestad discrecional no susceptible de revisión por los Tribunales- qué hechos sí, y cuales no, tienen trascendencia tributaria. Por todo ello, el recurso de casación debe ser desestimado, solicitando la condena en costas del recurrente; suplicando a la Sala "dicte en su día sentencia por la que, desestimándolo, declare no haber lugar al recurso de casación y confirme en todos sus extremos la sentencia dictada el 3 de mayo de 2012 por la Sección Segunda de la sala de lo contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, por la que se estimó el recurso contencioso-administrativo número 305/2009".

Terminada la sustanciación del recurso, y llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el día 22 de Octubre de 2014, fecha en la que tuvo lugar el acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Es objeto del presente recurso la sentencia de la Audiencia Nacional, Sección Segunda, de fecha 3 de mayo de 2012, dictada en el recurso contencioso-administrativo 305/2009, estimatoria del recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad VALTECNIC, S.A. contra la resolución de fecha 25 de junio de 2009, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central, que confirma el requerimiento de información formulado por el Equipo Central de Información de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude a la entidad recurrente, en fecha 21 de septiembre de 2007, referente a actuaciones realizadas por la sociedad en los años 2005 y 2006.

El Sr. Abogado del Estado formula un único motivo de casación al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa 29/1998 al considerar que se ha infringido los arts. 93 de la LGT en

relación con los arts. 29 del mismo texto y arts. 12 y 37 del Real Decreto 939/1986 , artº 141 de la LGT en cuanto a las funciones de la Inspección, y artº 3.2 de la LGT por indebida aplicación de los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos en al aplicación del sistema tributario, así como la jurisprudencia emanada del Tribunal Supremo que cita sobre las cuestiones que analiza en el recurso. Sostiene la parte recurrente que la información que se recaba se refiere a datos deducidos de las relaciones económicas, profesionales o financieras de la demandante con otras personas constituyendo el resultado de la tasación un dato propiedad del cliente que conoce la actora por sus relaciones profesionales con él, estando el requerimiento efectuado suficientemente determinado y circunscrito a datos de trascendencia tributaria, debiendo reputarse el requerimiento suficientemente motivado y proporcionado, y con trascendencia tributaria de los datos requeridos.

Recuerda la parte recurrida las características básicas y la finalidad del recurso de casación, para denunciar que no siendo este recurso una segunda edición del proceso, una instancia más, tal y como es utilizado por el Sr. Abogado en su interposición que lo que hace es contestar uno a uno a los fundamentos jurídicos que utilizó la actora en su demanda. Sin embargo la simple lectura del escrito de interposición impide compartir el parecer de la parte recurrida, el escrito de interposición formulado por el Sr. Abogado del Estado contiene una verdadera crítica de la sentencia y de lo declarado por esta, crítica propia del recurso que enjuiciamos, dirigida, en resumidas cuentas, a determinar si por los jueces a quo se ha cometido o no un error in procedendo al aplicar la legislación aplicable y seguir los dictados jurisprudenciales sobre la materia.

En el Fundamento de Derecho Segundo de la sentencia recurrida se recoge el requerimiento objeto de análisis en los siguientes términos

"SEGUNDO: En fecha 21 de septiembre de 2007, mediante requerimiento del Equipo Central de Información de la ONIF, realizado al amparo de lo dispuesto en el Art. 111 de la Ley General Tributaria , en la redacción dada a los mismos por la Ley 25/1995, de 20 de julio, y en el Art. 37 del RD 939/1986 de 25 de abril , notificado en 2 de octubre de 2007, se solicitó a la entidad recurrente la siguiente información con trascendencia tributaria:

- Nº de referencia Catastral de los inmuebles a los que se refiera cada actuación.
- Nº de expediente o referencia asignado por ustedes a cada actuación de tasación.
- Datos relativos a la ubicación del inmueble valorado, (dirección completa incluido el nombre de la calle, código postal, municipio y provincia del inmueble).
- Superficie, en metros cuadrados, de cada uno de los inmuebles.
- Tipo de inmuebles (edificio, piso, vivienda unifamiliar, local negocio, trastero, garaje...).
- Fecha a la que se refiere la actuación.
- Fecha de la tasación.
- Valor de la tasación.
- Identificación del solicitante de la tasación (NIF, nombre y apellidos o razón social)".

La sentencia recurrida estima que el requerimiento de información dirigido a la sociedad no respeta las exigencias del artículo 93 de la Ley General Tributaria 58 /2003, al no referirse, propiamente, a extremos o actividades de terceros, ser extraordinariamente genérico y no concretarse su trascendencia tributaria.

En opinión de la Sala de instancia, « con carácter general, el deber de información con trascendencia tributaria sobre terceros ha de reunir una serie de requisitos, como son:

- 1) Que exista relevancia fiscal de la información solicitada.
- 2) Que la información se haya solicitado previamente al sujeto pasivo y sólo si resulta imposible obtener los datos, sea obligado recurrir al tercero con dicho fin.
- 3) Que los datos solicitados deben estar en posesión del tercero. Y
- 4) Que dichos datos no estén ya en posesión de cualquier Administración o que el mismo requerido no haya suministrado ya los datos a la Inspección por otra vía procedimental » (FJ 6, página 8, párrafo segundo).

«La "trascendencia tributaria"» -continúa-, « tiene como sustrato la certeza de la existencia de una obligación tributaria, presuntamente incumplida o defectuosamente cumplida por el propio contribuyente, de ahí que el deber de información tienda a cumplir el citado interés público; de forma que, el requerido de información puede oponerse en el supuesto de que dicho requerimiento no cumpla esas condiciones, al haberse desfigurado esa trascendencia tributaria por la indeterminación y generalidad de la información solicitada» (FJ 7, página 11, párrafo 5).

Conforme a lo anterior, y" Examinada la información requerida en el presente supuesto », concluye el Tribunal a quo que «en el fondo se trata de una información cuasi estadística, cuyo interés para la Hacienda Pública se puede cumplimentar con el deber de información periódico o temporal, incluso con otras instituciones como el Banco de España, conforme a lo establecido en sus diversas Circulares, pero sin trascendencia tributaria

con anterioridad a la emisión de dicho requerimiento, al no identificarse a los obligados tributarios cuyo incumplimiento de información o cumplimiento de sus deberes fiscales se sospeche» (« FJ6 , página 8 , párrafo 3.).

Segundo.

En caso similar al que nos ocupa este Tribunal ha dictado sentencia de 20 de octubre de 2014, rec. cas. 1414/2012 , por lo que por coherencia y seguridad jurídica, dado que es la misma cuestión la tratada, la misma merece igual respuesta, baste con reproducir lo dicho en la aquella:

" El apartado 1 del artículo 93 de la Ley General Tributaria de 2003 , en su primer párrafo, establece una obligación general de información, imponiendo a todas las personas el deber de proporcionar a la Administración cualquier clase de datos, informes, antecedentes y justificantes «con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas». Esta carga, que pesa, en principio, sobre la generalidad de los sujetos de derecho, no es más que una concreta manifestación de la "colaboración social en la aplicación de los tributos" (epígrafe de la sección en la que se inserta el precepto), que hunde sus raíces en el deber general de contribuir del artículo 31.1 de la Constitución , según precisó el Tribunal Constitucional en su sentencia 110/1994 . Puede afirmarse que la Administración está constitucionalmente habilitada para exigir a la sociedad la información y la aportación de datos necesarios y relevantes para la aplicación de los tributos.

Este deber general de colaboración social se encauza por dos vías, a las que alude el apartado 2 del artículo 93. La primera consiste en la llamada «información por suministro», mediante la que, «con carácter general en la forma y en los plazos que reglamentariamente se determinen», los sujetos obligados a colaborar facilitan la información. Se trata de supuestos estandarizados y previamente contemplados, bien por las leyes reguladoras de cada tributo bien por disposiciones reglamentarias de desarrollo, que pueden originar obligaciones ocasionales u otras de carácter regular y periódico (v.gr.: información sobre retenciones). La segunda vía consiste en la «información por captación», y es la propia de los requerimientos individualizados, «que pueden efectuarse en cualquier momento posterior a la realización de las operaciones relacionadas con los datos o antecedentes requeridos». Ambas modalidades forman parte de la que, en la sentencia de 19 de febrero de 2007 (casación 3165/02 , FJ 3º), hemos llamado «información a priori», en cuya categoría habría de incluirse también la obtención por actuación directa de la Administración cerca de las empresas afectadas, en contraposición con la «información a posteriori», una vez iniciada la actuación inspectora, que contempla el artículo 93.3.

Los requerimientos individualizados, como en general las actuaciones de obtención de información, que se practican por la Inspección de los Tributos [artículo 141, letra c), de la Ley General Tributaria de 2003 ; artículos 12, apartados 3 y 4 , y 37.2 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos de 1986], deben referirse, como ellas, a datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria. Como su propio nombre indica ("individualizados"), han de ser concretos y singulares, condición que se predica en primer lugar del requerido, pero también del ámbito objetivo de la información reclamada [véase en este punto, la sentencia del Tribunal Supremo de 12 de noviembre de 2003 (casación 4783/98 , FJ 4º.C)].

El juego conjunto de ambas notas (individualización subjetiva y concreción objetiva) permite rechazar los requerimientos abstractos, genéricos e indiscriminados, como hicimos en la sentencia que se acaba de citar, pues, de otra forma, se difuminarían hasta desaparecer las líneas divisorias entre la información por captación y la información por suministro. Y la segunda exigencia, la concreción objetiva, resulta indispensable para calibrar la trascendencia tributaria de la información [distintos son los requerimientos individualizados del artículo 93.3, propios de la «información a posteriori», a que hacíamos referencia en la citada sentencia de 19 de febrero de 2007 , relativos a movimientos de cuentas, depósitos de ahorro, etc., en los que se exige mayor intensidad en la concreción, identificando el cheque, la orden de pago o la operación objeto de investigación].

La noción de «trascendencia tributaria» constituye, como subraya la sentencia impugnada, un concepto jurídico indeterminado, no definido agotadoramente en el texto de la norma, pero que, al ser aplicado, sólo puede reconducirse a una única solución jurídicamente admisible. En otras palabras, la calificación de unos datos como de "trascendencia tributaria" no entraña la atribución a la Administración de una potestad discrecional, en cuyo ejercicio disponga de un mayor o menor margen de maniobra que le permita optar entre indiferentes jurídicos, quedando, por lo tanto, su elección exenta de control jurisdiccional. Se trata, por el contrario, de una potestad esencialmente reglada, que obliga a la Administración a encontrar la correcta y única aplicación justa de la norma en atención a la naturaleza de los datos que quiere recopilar y de los sujetos a quienes se los reclama, pues no en vano el artículo 93.1 se refiere a datos «con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas».

Siendo así, la Inspección, cuando efectúa un requerimiento individualizado de información, debe precisar los datos que pide, para conocimiento del requerido, pero también para facilitar el eventual control jurisdiccional ex

artículo 106.1 de la Constitución Española . Se trata, en fin, de eliminar todo atisbo de arbitrariedad en el ejercicio de esta intensa potestad por parte de la Administración. Sólo con aquella precisión se podrá concluir cabalmente si los datos recabados alcanzan trascendencia tributaria, noción que, como hemos apuntado en la repetida sentencia de 12 de noviembre de 2003 [FJ 4º.A)], debe entenderse como la cualidad de aquellos hechos o actos que pueden ser útiles para averiguar si ciertas personas cumplen o no con la obligación establecida en el artículo 31.1 de la Norma Suprema, cualidad que puede ser "directa" (cuando la información solicitada se refiere a hechos imponible, es decir, a actividades, titularidades, actos o hechos a los que la ley anuda el gravamen) o "indirecta" (cuando la información se refiere a datos colaterales, que pueden servir de indicio para rastrear hechos imponible presuntamente no declarados o, sencillamente, para guiar después la labor inspectora hacia determinadas personas). Pueden consultarse en este mismo sentido las sentencias de 14 de marzo de 2007 (casación 1320/02 , FJ 3º.2), 3 de noviembre de 2011 (casación 2117/09, FJ 4 º) y 28 de noviembre de 2013 (casación 5692/11 , FJ 3º).

Llegados a este punto, hemos de asumir la existencia de datos que, per se, reúnen trascendencia tributaria, pues dicha cualidad queda patentizada por su mera descripción; la alcanzan de manera "directa". Es el caso de los saldos de cuentas en entidades financieras o de las operaciones de caja en bancos con billetes de 500 euros; por ello, en sentencias de 28 de noviembre de 2013 (casación 5692/11), 7 de febrero de 2014 (casación 5688/11, FJ 3 º) y 17 de marzo de 2014 (casación 5149/10 , FJ 3º), hemos concluido que, en relación con esas operaciones, resulta suficiente la mera mención objetiva de los elementos de información que se demandan y de las normas que fundamentan el requerimiento.

Sin embargo, en relación con otra clase de datos, los de incidencia "indirecta", la relevancia tributaria no resulta evidente, siendo menester para ponerla de relieve algo más que su simple relación y la cita de las normas que habilitan a la Inspección para reclamarlos. Para poder captar esta clase de antecedentes, sin el amparo de una obligación general de suministro, la Administración debe realizar un mayor esfuerzo de motivación, justificando el requerimiento de forma razonada y razonable. Nuestra jurisprudencia es en este punto reiterada: los requerimientos de información han de estar motivados; han de cumplir con la previsión de individualización que el tipo de información reclamada exige, debiendo concurrir una justificación específica y suficiente que los fundamente [sentencias de 12 de noviembre de 2003 (casación 4783/98 , FJ 4º), 12 de marzo de 2009 (casación 4549/04 , FJ 3º), 14 de noviembre de 2011 (casación 5782/09 , FJ 4º), 7 de febrero de 2014 (casación 5688/11, FJ 3 º) y 17 de marzo de 2014 (casación 5149/10 , FJ 3º)]. Es una manifestación del deber genérico de motivación establecido en el artículo 54.1.a) de la Ley 30/1992 .

En fin, esta Sala ha enfatizado la importancia del principio de proporcionalidad en este ámbito, conforme al que solamente han de pedirse aquellos extremos que sirvan al objeto de la norma, esto es, a la aplicación estricta de los tributos [véase la sentencia de 7 de febrero de 2014 (casación 5688/11 , FJ 3º)], entendiendo esta expresión en términos generales, no reconducida a la comprobación o investigación de una determinada relación tributaria [sentencias de 19 de junio de 2009 (casación 898/03, FJ 3 º) y 3 de noviembre de 2011 (casación 2117/09 , FJ 3º)]. También han de quedar proscritas las injerencias arbitrarias y desproporcionadas [sentencia de 3 de diciembre de 2009 (casación 3055/04 , FJ 3º)]. Pues bien, el necesario respeto del principio de proporcionalidad no sólo opera a la hora de valorar la inmisión por este cauce en la esfera protegida del honor y la intimidad personal y familiar, cautela presente en el artículo 93.5 de la Ley General Tributaria de 2003 , sino que también pide que la Inspección motive adecuadamente el contenido y el alcance del requerimiento para cotejar si su actuación se ajusta a los designios del legislador.

Tercero.

Una vez expuesto lo anterior, estamos en disposición de resolver el recurso de la Administración General del Estado.

Hemos de darle la razón en cuanto critica la sentencia de instancia por exigir a los requerimientos individualizados de información un requisito que no deriva de su régimen jurídico ni de la jurisprudencia que lo interpreta. En efecto, dada su configuración normativa, no puede condicionarse su legitimidad a que «la información se haya solicitado previamente del sujeto pasivo y sólo si resulta imposible obtener los datos, sea obligado a recurrir al tercero con dicho fin». Al hacer esta afirmación, la Sala de instancia desconoce el carácter de instrumento de captación de información de los requerimientos individualizados, de medio de «información a priori». La Audiencia Nacional parece confundir los requerimientos del artículo 93.2 de la Ley General Tributaria de 2003 (artículo 111.2 de la Ley de 1963), con los requerimientos ex post del artículo 93.3 (artículo 111.3 de 1963), relativos a cuentas corrientes, depósitos de ahorro, etc.

Sin embargo, esta defectuosa interpretación de la Sala de instancia no ha resultado, como se verá, determinante para la decisión de litigio, pues la ratio decidendi fue otra distinta.

En cuanto a las demás exigencias señaladas en la sentencia, hemos de admitir su corrección: la relevancia fiscal de la información solicitada va de suyo, deriva automáticamente del artículo 93.1; la necesidad de que los datos estén en poder del requerido se encuentra en la naturaleza de las cosas, siendo en realidad una

afirmación tautológica; y la exigencia de que no aparezcan ya en posesión de cualquier Administración es consecuencia del principio de proporcionalidad, que demanda el menor sacrificio posible de los administrados, sin perjuicio de que la propia norma prevé específicamente la colaboración a estos efectos de las autoridades y funcionarios públicos (artículo 93.4 y 94 de la Ley General Tributaria de 2003).

Como decíamos, la decisión estimatoria adoptada en la sentencia recurrida se sustenta esencialmente en tres argumentos: (a) la información reclamada se podía obtener, en opinión de la Audiencia Nacional, con el deber de información periódico o temporal de otras instituciones como el Banco de España (FJ 3º); (b) el carácter inconcreto del contenido del requerimiento discutido (que hemos reproducido en el primer fundamento de esta sentencia), y (c) la ausencia de trascendencia tributaria de la información recabada.

Dejando a un lado el primero, los otros dos argumentos, dado el contexto en que se producen y los razonamientos en que se sustentan (véase el FJ 4º), cabe interpretarlos como reproches dirigidos a la motivación del requerimiento, por considerarla insuficiente, queja sobre la que basculó en parte la tesis sustentada por Ibertasa, S.A., ante el Tribunal Económico-Administrativo Central y en la que se centraron los motivos de la demanda, convirtiéndose en la clave de bóveda de su oposición al recurso de casación.

Pues bien, en este punto debemos dar la razón a la Audiencia Nacional. El requerimiento discutido, aparte de diseñar el modelo de tabla en que la entidad requerida debe suministrar la información en el plazo de quince días hábiles, que ocupa la mayor parte de su extensión, se reduce, en lo que a la "motivación" se refiere, a la escueta cita de los preceptos legales y reglamentarios que dan cobertura a la actuación administrativa emprendida y a la desnuda descripción de los datos requeridos en relación con las tasaciones inmobiliarias, sin mayor precisión, realizadas por la compañía durante los ejercicios 2005 y 2006 [nos remitimos para su descripción al primer fundamento jurídico], datos que, a diferencia de los concernientes a las operaciones en bancos, cajas de ahorro, cooperativas de crédito y entidades que se dediquen al tráfico bancario y crediticio, y que examinamos en las citadas sentencias de 28 de noviembre de 2013 , 7 de febrero y 17 de marzo de 2014 , no son por sí mismos y directamente relevantes a efectos tributarios.

En efecto, la tasación de un inmueble, como es obvio, no siempre y necesariamente se encuentra vinculada a una operación que, mediata o inmediatamente, haya de tener trascendencia fiscal. Como explica gráficamente Ibertasa, S.A., en ocasiones la valoración de un inmueble no se pide por su propietario y en otras no está vinculada con una transacción económica y, aún estándolo, puede que no se haya consumado. Hemos de rechazar, por ello, la idea-fuerza subyacente en el planteamiento de la Administración: cualquier dato económico tiene por sí mismo trascendencia tributaria; y hemos de hacer lo propio con toda interpretación de nuestra jurisprudencia que conduzca a ese desenlace.

En definitiva, el marco normativo de los requerimientos individualizados de información, según ha interpretado este Tribunal Supremo desde antiguo, demandaba de la Inspección de los Tributos un mayor esfuerzo de motivación, sin que a tales efectos pueda reputarse suficiente la remisión a la resolución de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de 17 de enero de 2007, que, al aprobar las directrices generales del Plan General de Control Tributario de 2007, prevé la realización de actuaciones de obtención de información en relación con el sector inmobiliario, porque en este punto igualmente está huérfana de motivación. Dedicó su apartado 1.1.b) al sector inmobiliario, justificando su inclusión en el mencionado Plan, especialmente en lo que se refiere a la promoción en el sector, y aludiendo a la captación de información «masiva y normalizada cuyo uso pueda resultar relevante a los efectos de detección de posibles bolsas de fraude tributario», pero no justifica la necesidad de obtener, a tal fin, información "masiva y normalizada" de cuantas tasaciones inmobiliarias hayan sido realizadas por las sociedades que se dedican a ese menester. Finalmente, fácilmente se comprende que "tasaciones inmobiliarias" y "transacciones inmobiliarias" son realidades diversas y no coextensas. No cabe, por tanto, entender que haya en el acto impugnado una motivación por remisión a esa resolución.

Como en la repetida sentencia de 12 de noviembre de 2003 [casación 4783/98 , FJ 4º.C)], hemos de concluir que por esa orfandad en la motivación, unida a su generalidad y falta de concreción, el requerimiento impugnado, en cuanto sistema de captación de datos, adolece de un carácter indiscriminado y no selectivo que lo convierte en una decisión voluntarista sin la adecuada justificación y, por ello, sin amparo en el marco normativo al que debería haberse sometido. En realidad, lejos de constituir un requerimiento individualizado de información, supone la definición por vía de acto singular de un deber general de información periódica u ocasional («información por suministro»), previsto en el propio artículo 93.2 de la Ley General Tributaria de 2003 , con lo que la Administración tributaria se ha separado del marco legal al que indefectiblemente se encontraba sujeta (véase el artículo 103.1 de la Constitución Española). No responde a la realidad la afirmación que se realiza en el recurso de que el requerimiento enjuiciado no fue indiscriminado ni genérico debido a que, según razona la Administración, se seleccionó de forma específica y muy concreta información relativa a determinados obligados tributarios relacionados con la sociedad de tasación, y no responde a la realidad porque se demandó a Ibertasa, S.A., el envío de los datos relativos a las «actuaciones de tasación realizadas por ustedes durante el periodo 2005 y 2006», sin mayor acotación ni concreción subjetiva.

Somos conscientes de que, en la sentencia de 18 de octubre de 2012 (casación 6322/10), hemos desestimado un recurso dirigido contra una sentencia de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (fecha el 13 de septiembre de 2010, recurso 233/09), que declaró conforme a derecho un requerimiento dirigido a una sociedad de tasación inmobiliaria idéntico al que ahora enjuiciamos. En ella afirmamos «que los datos requeridos referidos a actuaciones de tasación de inmuebles llevadas a cabo por la entidad recurrente entran de lleno en lo que hemos denominado "utilidad indirecta" de la información, atendiendo al carácter hipotético y potencial de los mismos, toda vez que su finalidad se encamina, como acertadamente subraya la Sala de instancia, a que la Administración disponga de una información real y precisa del sector inmobiliario atendida su potencialidad en relación con los impuestos sobre transmisiones de bienes (tráfico patrimonial), como con aquellos otros que sujetan a gravamen los incrementos patrimoniales o ganancias de capital» (FJ 3º).

Estas afirmaciones no entran en contradicción con la decisión que adoptamos en esta sentencia, porque allí estaba en cuestión la trascendencia tributaria del valor de tasación de un inmueble como requisito material del requerimiento individualizado de información, algo que ni entonces ni ahora hemos negado. En otras palabras, resulta indudable que la información sobre tasaciones inmobiliarias puede tener trascendencia tributaria, otra cosa es que la tenga per se.

Debemos corregir por ello ese pronunciamiento en cuanto que, en el último párrafo de su fundamento jurídico tercero, una vez reconocido en abstracto el carácter trascendente desde la perspectiva tributaria de la información requerida, trae a colación la sentencia de 3 de noviembre de 2011 para afirmar que «requerimientos como el enjuiciado quedarían amparados directamente en la potestad y correlativa obligación, que se contiene en el apartado 1 del artículo 93», olvidando que la citada sentencia venía referida, precisamente, a un requerimiento de información sobre cuentas bancarias dirigido a una entidad financiera, datos que, como hemos apuntado, reúnen trascendencia tributaria per se, bastando entonces para motivar el requerimiento la mera mención de los elementos de información demandados y de las normas que fundamentan el requerimiento, a diferencia de lo que ocurría para los datos pedidos en aquel caso, idéntico al que aquí nos ocupa.

Estaba fuera de lugar, por tanto, esa aplicación automática y mecánica de la decisión adoptada en el año 2011 para un requerimiento sobre datos bancarios a otro referido a tasaciones inmobiliarias, olvidando que la trascendencia tributaria de unos y otros no es la misma y que, por ello, la obligación de la Administración de justificarse es distinta, y soslayando que ya en la sentencia de 12 de noviembre de 2003 se afirmó que la petición de información sobre datos que no se sabe, en principio, si van a tener o no aplicación en la exacción de unos tributos concretos, cuando sea realizada de manera genérica y sin determinación subjetiva, constituye una abstracción incompatible con el régimen de los requerimientos individualizados de información, puesto que la captación de datos no puede revestir un carácter indiscriminado y no selectivo [FJ 4º.C)].

Finalmente, debemos subrayar que ni siquiera en aquella sentencia de 18 de octubre de 2012 aceptamos la equivalencia mimética entre datos económicos y datos con trascendencia tributaria, pues aludimos a «todo requerimiento que venga referido a datos de contenido económico que, de forma directa o interrelacionados con otros, revelen signos de capacidad económica que puedan desencadenar, en el futuro, actuaciones de comprobación por parte de la Administración ». Formulación que evidencia la necesidad de explicar y justificar aquella interrelación y esta aptitud de los datos como indicios de capacidad económica, esto es, que pone de manifiesto la obligación de motivar la decisión".

Tercero.

Por todo lo anterior, este recurso debe ser desestimado, procediendo, en virtud de lo dispuesto en el artículo 139.2 de la Ley de esta jurisdicción , imponer las costas a la Administración recurrente, si bien, atendidos el contenido, el alcance y la dificultad del debate, con el límite de ocho mil euros, límite que nos autoriza a fijar el apartado 3 del mismo precepto.

FALLAMOS

No ha lugar al recurso de casación 2182/12, interpuesto por la Administración General del Estado contra la sentencia dictada el 3 de mayo de 2012 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 305/09 , imponiendo las costas a la Administración recurrente, con el límite señalado en el último fundamento jurídico.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse por el Consejo General del Poder Judicial en la publicación oficial de jurisprudencia de este Tribunal Supremo, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Manuel Vicente Garzon Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. Jose Antonio Montero Fernandez, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.