

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ056782

AUDIENCIA NACIONAL*Sentencia de 20 de noviembre de 2014**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 363/2011***SUMARIO:**

Procedimiento sancionador. Infracciones de la Ley 58/2003. Resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria. Parece haber existido una cierta confusión, en primer lugar por parte de la Administración, al indicar en el requerimiento emitido una sucursal que no se correspondía con aquella de la cuenta de la que se solicitaban los datos y en segundo término, la ausencia de suficiente explicación por la actora, que si bien, al contestar al requerimiento de la Inspección Regional hacía constar expresamente que estaba dando respuesta al requerimiento emitido por el Equipo Central de Información, cuyo incumplimiento dio lugar a la imposición de sanción, sin embargo, hizo caso omiso a los otros dos requerimientos que le fueron emitidos en fechas posteriores, cuando bien había podido ofrecer la explicación que posteriormente adujo por escrito en sus alegaciones y evitar así la incoación del expediente. No obstante lo anterior, las circunstancias concurrentes en el presente supuesto no permiten establecer la existencia de una conducta obstaculizadora o tendente a entorpecer o dilatar las actuaciones de la Administración Tributaria, como exige la LGT, pues siendo cierto que no se cumplimentó de forma estricta el requerimiento de información, al remitirlo a otro organismo, ello no presupone por si solo una actitud culpable por la actora, sino que la entidad aportó la información requerida y continuó contestando a los requerimientos efectuados por otra Administración Tributaria, por lo que difícilmente tal actitud puede reputarse como culpable, sino que lo que late es una cierta descoordinación entre ambas partes, que en ningún caso puede dar lugar a la imposición de una sanción.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 93 y 203.

PONENTE:*Doña Felisa Atienza Rodríguez.*

Magistrados:

Doña FELISA ATIENZA RODRIGUEZ
Don FERNANDO ROMAN GARCIA
Don JESUS NICOLAS GARCIA PAREDES
Don TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA**SENTENCIA**

Madrid, a veinte de noviembre de dos mil catorce.

Vistos los autos del recurso contencioso-administrativo nº 363/11 que ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, ha promovido el Procurador D. ARGUIMINO VAZQUEZ GUILLEN en nombre y representación de CAIXABANK S.A. frente a la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado, contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de Madrid en materia de Impuesto sobre Sociedades (que después se describirá en el primer Fundamento de Derecho) siendo ponente la Ilma. Sra. Magistrada Dña. FELISA ATIENZA RODRIGUEZ.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

La parte indicada interpuso, con fecha de 13 octubre de 2011 el presente recurso contencioso-administrativo que, admitido a trámite y reclamando el expediente administrativo, fue entregado a dicha parte actora para que formalizara la demanda.

Segundo.

En el momento procesal oportuno, la parte actora formalizó la demanda, a través del escrito presentado en fecha de 7 de septiembre de 2012, en el que, después de alegar los hechos y fundamentos jurídicos que consideró aplicables, terminó suplicando la estimación del recurso, con la consiguiente anulación de los actos administrativos impugnados.

Tercero.

De la demanda se dio traslado al Sr. Abogado del Estado quien, en nombre y representación de la Administración demandada, contestó a la demanda mediante escrito presentado el 25 de octubre de 2012 en el que, tras los hechos y fundamentos jurídicos que estimó aplicables, terminó suplicando la desestimación del presente recurso y la confirmación de la resolución impugnada.

Cuarto.

Habiéndose solicitado el recibimiento a prueba del recurso, las partes, por su orden, han concretado sus posiciones en sendos escritos de conclusiones; quedando los autos pendientes para votación y fallo.

Quinto.

- Mediante providencia de esta Sala de fecha 17 de octubre de 2014, se señaló para votación y fallo del presente recurso el día 13 de noviembre de 2014 en el que se deliberó y votó, habiéndose observado en su tramitación las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS**Primero.**

Se impugna en el presente recurso contencioso administrativo, por la representación de la entidad CAIXABANK S.A., la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 30 de junio de 2011, desestimatoria de la reclamación económico administrativa interpuesta contra el acuerdo sancionador de fecha 17 de septiembre de 2010, dictado por el Inspector Jefe de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude, Equipo Central de Información, en relación a requerimiento de información, siendo la cuantía de 6.000 €.

Segundo.

Las anteriores actuaciones administrativas tienen origen en tres requerimientos de información que, en fechas 4 de diciembre de 2009, 8 de febrero de 2010 y 22 de abril de 2010, fueron notificados por el Equipo Central de Información, dependiente de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria, a la CAIXA D'ESTALVIS I PENSIONS DE BARCELONA (en la actualidad CAIXABANK S.A.), al amparo del artículo 93 de la Ley 58/2003, relativos a certificación de movimientos y descripción de los conceptos de la cuenta código de cliente 2100-9300-31- 0272178601, durante los ejercicios 2007 y 2008, cuyo titular es Tierga Planet S.L., y sin que conste el cumplimiento de dichos requerimientos por la interesada.

Como consecuencia de tal incumplimiento, mediante Acuerdo del Jefe del Equipo Central de Información, se inició el oportuno expediente sancionador y se comunicó al obligado tributario la puesta de manifiesto del expediente, concediéndole un plazo de quince días para formular alegaciones.

En fecha 14 de julio de 2010, dentro del plazo otorgado, el representante de la entidad presentó escrito alegando que la entidad recibe gran cantidad de requerimientos de información, y que normalmente son atendidos en plazo, pero que, en este caso, se había recibido un requerimiento de la Dependencia Regional de Inspección de Barcelona solicitando información similar, por lo que consideraron que no era necesario contestar de nuevo. Afirma que la cuenta solicitada es una cuenta de crédito y todos sus movimientos se reflejan en la cuenta vinculada, de la que adjunta extracto.

El 17 de septiembre de 2010, el Inspector Jefe de la ONIF, dictó acuerdo en el que hacía constar que los hechos y circunstancias descritas, son subsumibles en el tipo de infracción del artículo 203 de la LGT, toda vez que se estima probado que el obligado tributario no dio cumplimiento a los requerimientos de información formulados. Se afirma en dicho Acuerdo, que la conducta del obligado tributario constituye infracción tributaria prevista en el artículo 203 de la LGT, entendiéndose producida esta circunstancia cuando el sujeto infractor,

debidamente notificado al efecto, haya realizado actuaciones tendentes a dilatar, entorpecer o impedir actuaciones de la Administración Tributaria en relación con el cumplimiento de sus obligaciones.

Se estima también en el citado Acuerdo que la conducta del obligado tributario puede considerarse como culpable, ya que existiendo la obligación legal a su cargo de facilitar la información requerida, no se justifican las razones de su no aportación, a pesar de la reiteración con la que le fue solicitada y concluye que, a la vista de los hechos expuestos, corresponde cuantificar la sanción en 6.000 €, que es el importe señalado cuando, con anterioridad a la terminación del procedimiento sancionador, se haya facilitado la información requerida.

Disconforme con el referido Acuerdo, interpuso la interesada reclamación económico administrativa ante el TEAC, que mediante el Acuerdo objeto del presente recurso, la desestimó.

La actora funda su pretensión impugnatoria en el presente recurso contencioso administrativo en las siguientes cuestiones: 1º) Que en fecha 4 de febrero de 2010 dirigió a la sede de la Dependencia Regional de Inspección de Cataluña de la Agencia Tributaria, todos los movimientos requeridos que quedaban reflejados en la cuenta corriente 2100-0368-71-0200120242, vinculada a la cuenta de crédito requerida, también a nombre de Tierga Planet S.L., durante los ejercicios 2007 y 2008, con indicación expresa del número del expediente al que se estaba dando respuesta; 2º) Inexistencia de la presunta infracción. El contenido de la información presentada cumplía con el requerimiento efectuado; 3º) Vulneración del principio de culpabilidad.

El Abogado del Estado en su escrito de contestación a la demanda, opone en primer término, su inadmisibilidad, al no haber acompañado con el escrito de interposición, el documento acreditativo de que la entidad recurrente hubiera adoptado el acuerdo preciso para entablar acciones, exigido por el artículo 45.2 d) de la ley jurisdiccional .

Tercero.

Comenzando por la inadmisibilidad aducida por el representante del Estado, ha de rechazarse, habida cuenta de que, mediante escrito de 27 de octubre de 2011, la recurrente presentó certificación de fecha 20 de octubre de 2011, de la reunión de la Comisión Ejecutiva del Consejo de Administración de Caixa Bank, en la que se acordaba la interposición del presente recurso contencioso-administrativo, por lo que el supuesto defecto ha de entenderse subsanado.

Cuarto.

Respecto al fondo de la cuestión, la parte se ampara en el cumplimiento del requerimiento a través de la oficina 0368, el día 4 de febrero de 2010, fecha en que dirigió escrito a la Agencia Tributaria, a la atención del actuario Sr. Artemio , y en cuyo escrito, con indicación expresa del número de expediente al que se estaba dando respuesta (NUM000), remitía todos los movimientos requeridos que quedaban reflejados en la cuenta corriente vinculada número 2100-0368-71- 0200120242, a nombre de Tierga Planet S.L., durante los dos ejercicios 2007 y 2008, por lo que considera que, al haber contestado a la Administración haciendo referencia al número concreto de expediente que estaba atendiendo, no puede imputarle el incumplimiento del requerimiento.

A lo que añade que, como consecuencia de dicho escrito de 4 de febrero de 2010, la Delegación Regional de Inspección emitió un requerimiento, NUM001 , de fecha 12 de febrero de 2010, por el que se requería a la oficina 368, información concreta sobre determinados movimientos de la cuenta 2100-0368-71-0200120242, y que, tanto el contenido de los datos bancarios de dicha cuenta, como los reseñados en el requerimiento de 12 de febrero citado, se encuentran incluidos en el extracto bancario aportado mediante escrito de 4 de febrero de 2010, por lo que, ha quedado patente que, al menos desde el 12 de febrero, la Administración ya tenía conocimiento de la información aportada.

Manifiesta la actora que, dando respuesta al nuevo requerimiento de 12 de febrero, por personal de la oficina 0368, se mandó un correo electrónico a la AEAT, proporcionando la información solicitada, haciendo referencia al número de requerimiento que se contestaba, y que, de dicho correo acusó recibo el Actuario, Don. Artemio , indicando que restaba información pendiente de ser facilitada así como que existían detalles que no habían llegado correctamente, lo que considera una prueba adicional de que la Administración, antes de la apertura del expediente sancionador, ya tenía en su poder la respuesta al primer requerimiento.

Y concluye exponiendo que, el 5 de julio y el 18 de agosto de 2010, la misma persona empleada facilitó al correo electrónico de la AEAT la concreta información que estaba pendiente de aportar, lo que acredita, a juicio de la parte, no solo el cumplimiento del requerimiento sino incluso que ello se hizo de forma previa al inicio del procedimiento sancionador, pues al menos desde el 12 de febrero de 2010, la Administración tomó conocimiento del escrito de 4 de febrero, es decir, con anterioridad al 29 de junio de 2010, fecha en que se inició el expediente sancionador.

Por último reconoce como cierto que, en fechas 25 de enero y 9 de abril de 2010, el Equipo Central de Información le envió dos nuevos requerimientos, que no atendió por pensar que se trataba de un error de la Administración pues era la misma información ya contestada.

Aduce la parte, como argumentos añadidos de la falta de culpabilidad en su conducta, por un lado, que la oficina que constaba en el primer requerimiento (9300) es inexistente por lo que la solicitud de información fue atendida por la Oficina 0368. Además, que recibió dos requerimientos en relación a la misma cuenta, vinculada a la cuenta de crédito previamente identificada, por parte de la Dependencia Regional de Inspección por un lado y del Equipo Central de Información de otro, por lo que había requerimientos formulados tanto por la ONIF como por la Delegación Regional de Inspección de Cataluña, y tanto sobre cuentas de Tiarga Planet S.L., como del Sr. Carlos Ramón .

Y por ultimo, combate la afirmación del TEAC y del Abogado del Estado de que los requerimientos se referían a distintas cuentas, y especifica que la cuenta de la que se requirió información, es una cuenta de crédito, cuyos movimientos se encuentran reflejados en la cuenta corriente vinculada 2100-0368-71-0200120242. Por lo que, en definitiva, considera que no ha existido responsabilidad por parte de Caixa Bank , que no debe responder administrativamente de una conducta totalmente amparada en derecho, por lo que su conducta no solo es absolutamente atípica, sino que tampoco puede ser merecedora del calificativo de culpable, circunstancia exigible para poder imputar la infracción que se le atribuye.

Quinto.

El artículo 93 de la Ley 58/2003 , General Tributaria, que lleva por rúbrica Obligaciones de información , dispone que:

"1. Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta Ley , estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda 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".

A su vez, dispone el artículo 203 de la referida norma legal que:

"Artículo 203. *Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.*

1. Constituye infracción tributaria la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.

Se entiende producida esta circunstancia cuando el sujeto infractor, debidamente notificado al efecto, haya realizado actuaciones tendentes a dilatar entorpecer o impedir las actuaciones de la Administración tributaria en relación con el cumplimiento de sus obligaciones.

Entre otras, constituyen resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria las siguientes conductas:

a) No facilitar el examen de documentos, informes, antecedentes, libros, registros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas y archivos informáticos, sistemas operativos y de control y cualquier otro dato con trascendencia tributaria.

b) No atender algún requerimiento debidamente notificado .

c) La incomparecencia, salvo causa justificada, en el lugar y tiempo que se hubiera señalado.

d) Negar o impedir indebidamente la entrada o permanencia en fincas o locales a los funcionarios de la Administración tributaria o el reconocimiento de locales, máquinas, instalaciones y explotaciones relacionados con las obligaciones tributarias.

e) Las coacciones a los funcionarios de la Administración tributaria.

2. La infracción prevista en este artículo será grave.

3. (...)

4. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria consista en desatender en el plazo concedido requerimientos distintos a los previstos en el apartado siguiente, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de:

a) 150 euros, si se ha incumplido por primera vez un requerimiento.

b) 300 euros, si se ha incumplido por segunda vez el requerimiento.

c) 600 euros, si se ha incumplido por tercera vez el requerimiento.

5. Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria se refiera a la aportación o al examen de documentos, libros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas, sistemas operativos y de control o consista en el incumplimiento por personas o entidades que realicen actividades económicas del deber de comparecer, de facilitar la entrada o permanencia en fincas y locales o el reconocimiento de elementos o instalaciones, o del deber de aportar datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 93 y 94 de esta ley, la sanción consistirá en:

a) Multa pecuniaria fija de 300 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.

b) Multa pecuniaria fija de 1.500 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.

c) Multa pecuniaria proporcional de hasta el dos por ciento de la cifra de negocios del sujeto infractor en el año natural anterior a aquel en que se produjo la infracción, con un mínimo de 10.000 euros y un máximo de 400.000 euros, cuando no se haya comparecido o no se haya facilitado la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto. Si el importe de las operaciones a que se refiere el requerimiento no atendido representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 o 75 por ciento del importe de las operaciones que debieron declararse, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 0,5, 1, 1,5, y 2 por ciento del importe de la cifra de negocios, respectivamente.

Si los requerimientos se refieren a la información que deben contener las declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 93 y 94 de esta Ley, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional de hasta el tres por ciento de la cifra de negocios del sujeto infractor en el año natural a aquél en el que se produjo la infracción, con un mínimo de 15.000 euros y un máximo de 600.000 euros. Si el importe de las operaciones a que se refiere el requerimiento no atendido representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 o 75 por 100 del importe de las operaciones que debieron declararse, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 1, 1,5, 2 y 3 por 100 del importe de la cifra de negocios, respectivamente.

En caso de que no se conozca el importe de las operaciones o el requerimiento no se refiera a magnitudes monetarias, se impondrá el mínimo establecido en los párrafos anteriores.

No obstante, cuando con anterioridad a la terminación del procedimiento sancionador se diese total cumplimiento al requerimiento administrativo, la sanción será de 6.000 euros".

Sexto.

Tal y como ha señalado esta Sala en numerosas resoluciones,

<< Así, pues, en lo tocante al elemento subjetivo de la culpabilidad, una vez más hemos de traer a colación la reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo que tiene declarado que "cuando el contribuyente no sustrae el conocimiento de los elementos determinantes de la base impositiva, sino que la rectificación obedece a una laguna interpretativa o a una interpretación razonable y discrepante de la norma, que la Administración entiende vulnerada por el sujeto pasivo y obligado tributario, no procede la imposición de sanciones puesto que para ellos se exige el carácter doloso o culposo de aquella conducta y no una simple discrepancia de criterios" (SSTS de 5 de septiembre de 1991 y 8 de mayo de 1997 , 25 de mayo de 2000 , entre otras muchas).

En este sentido, y por lo que se refiere a la invocación del principio de culpabilidad, el Tribunal Constitucional ha establecido como uno de los pilares básicos para la interpretación del Derecho Administrativo Sancionador que los principios y garantías presentes en el ámbito del Derecho Penal son aplicables, con ciertos matices, en el ejercicio de cualquier potestad sancionadora de la Administración Pública (STC 76/1990, de 26 de abril).

El Tribunal Supremo ha establecido el criterio (sentencias, entre otras, de 28 de febrero de 1996 y 6 de julio de 1995) de estimar que la voluntariedad de la infracción concurre cuando el contribuyente conoce la existencia del hecho imponible y lo oculta a la Administración tributaria, a diferencia de los supuestos en que lo declara, aunque sea incorrectamente, en razón a algunas deficiencias u obscuridades de la norma tributaria que justifican una divergencia de criterio jurídico razonable y razonada, en cuyo caso nos encontraríamos ante el mero error, que no puede ser sancionable.

Ya el Tribunal Supremo en su sentencia de 10 de febrero de 1986 señaló que "el ejercicio de la potestad punitiva, en cualquiera de sus manifestaciones, debe acomodarse a los principios y preceptos constitucionales que presiden el ordenamiento jurídico penal en su conjunto, y, sea cual sea, el ámbito en el que se mueva la potestad punitiva del Estado, la Jurisdicción, o el campo en que se produzca, viene sujeta a unos mismos principios cuyo respeto legitima la imposición de las penas y sanciones, por lo que, las infracciones administrativas, para ser susceptibles de sanción o pena, deben ser típicas, es decir, previstas como tales por norma jurídica anterior,

antijurídicas, esto es, lesivas de un bien jurídico previsto por el Ordenamiento, y culpable, atribuible a un autor a título de dolo o culpa, para asegurar en su valoración el equilibrio entre el interés público y la garantía de las personas, que es lo que constituye la clave del Estado de Derecho".

Por su parte, la Sala Especial de Revisión del Tribunal Supremo (del artículo 61 de la Ley Orgánica del Poder Judicial) en STS 17 de octubre de 1989 , unificando contradictorias posiciones mantenidas por la jurisprudencia del Tribunal Supremo, tras recordar la doctrina del Tribunal Constitucional emanada de su STC 18/1981, de 8 de junio , en el sentido de que los principios inspiradores del orden penal son de aplicación al Derecho Administrativo sancionador, señala que "uno de los principales componentes de la infracción administrativa es el elemento de culpabilidad junto a los de tipicidad y antijuridicidad, que presupone que la acción u omisión enjuiciadas han de ser en todo caso imputables a su autor, por dolo, imprudencia, negligencia o ignorancia inexcusable". Con posterioridad, se ha señalado "que con respecto a la culpabilidad, no hay duda que en el ámbito de lo punible, ya administrativo, ya jurídico-penal, el principio de la culpabilidad opera como un elemento esencial del reproche sancionatorio (SSTS 20 de febrero de 1967 11 de junio de 1976 concretándose en el aforismo latino "nulla poena sine culpa" (STS 14 de septiembre de 1990).

Especialmente paradigmática resultó la STS 9 de enero de 1991 que tras partir de "la negación de cualquier diferencia ontológica entre sanción y pena" expuso que "esta equiparación de la potestad sancionadora de la Administración y el "ius puniendi" del Estado tiene su antecedente inmediato, su origen y partida de nacimiento en la "doctrina legal" de la vieja Sala Tercera del Tribunal Supremo cuya STS de 9 de enero de 1972 inició una andadura muy progresiva y anticipó lúcidamente con los materiales legislativos de la época, planteamientos y soluciones ahora consolidadas". En la misma resolución se expresa que "en efecto, en esta decisión histórica, como así ha sido calificada, en este auténtico "leading case" se decía, con clara conciencia de su alcance que "las contravenciones administrativas no pueden ser aplicadas nunca de un modo mecánico, con arreglo a la simple enunciación literal, ya que se integran en el supra-concepto del ilícito, cuya unidad sustancial es compatible con la existencia de diversas manifestaciones fenoménicas, entre las cuales se encuentran tanto el ilícito administrativo como el penal"... Y el Tribunal Supremo añadía, ya entonces: "ambos ilícitos exigen un comportamiento humano, positivo o negativo, una antijuridicidad, la culpabilidad, el resultado potencial o actualmente dañoso y la relación causal entre este y la acción". La misma sentencia expone que "esta progresiva andadura jurisdiccional encontró eco en otros ámbitos supranacionales y así el Tribunal Europeo de Derechos Humanos del Consejo de Europa, con sede en Estrasburgo, se pronunció en el mismo sentido cuatro años después", citándose al efecto las STDH de 8.junio.1976 (Engel), 21.febrero.1984 (Otzürk), 2. junio. 1984 (Campbell y Fell) y 22.mayo.1990 (Weber)."

En el ámbito del Derecho tributario y sancionador el propio Tribunal Supremo ha venido construyendo en los últimos años una sólida doctrina en el sentido de vincular la culpabilidad del sujeto infractor a la circunstancia de que su conducta no se haya amparada por una interpretación jurídica razonable de las normas fiscales aplicables. Especialmente, cuando la Ley haya establecido la obligación a cargo de los particulares de practicar operaciones de liquidación tributaria, la culpabilidad del sujeto infractor exige que tales operaciones no estén respondiendo a una interpretación razonable de la norma tributaria, pues si bien esta interpretación puede ser negada por la Administración su apoyo razonable, sobre todo si va acompañada de una declaración correcta, aleja la posibilidad de considerar la conducta como infracción tributaria, aunque formalmente incida en las descripciones del artículo 79 de la misma Ley General Tributaria (Sentencias entre otras muchas, de 29 de enero , 5 de marzo , 9 de junio de 1993 ; y, 24 de enero y 28 de febrero de 1994 y 6 de julio de 1995). Por ello "cuando el contribuyente no sustrae el conocimiento de los elementos determinantes de la base impositiva, sino que la rectificación obedece a una laguna interpretativa o a una interpretación razonable y discrepante de la norma, que la Administración entiende vulnerada por el sujeto pasivo y obligado tributario, no procede la imposición de sanciones, puesto que para ello se exige el carácter doloso o culposo de aquella conducta y no una simple discrepancia de criterios " (SSTS de 5 de septiembre de 1991 , 8 de mayo de 1997, entre otras y, entre las más recientes, las de 10 de mayo y 22 de julio de 2000).

Resulta, entonces, que la apreciación de la culpabilidad en la conducta del sujeto infractor es una exigencia que surge directamente de los principios constitucionales de la seguridad jurídica y de legalidad en cuanto al ejercicio de potestades sancionadoras de cualquier naturaleza. El principio de culpabilidad constituye un elemento básico a la hora de calificar la conducta de una persona como sancionables, es decir, es un elemento esencial en todo ilícito administrativo, lo que supone analizar las razones expuestas por la recurrente como justificadoras del incumplimiento de sus obligaciones tributarias para descartar las que sean meros pretextos o se basen en criterio de interpretación absolutamente insostenibles.>>>.

En el presente caso, no resulta acreditado el incumplimiento de la sociedad recurrente a la aportación de los datos que le fueron requeridos por parte de la Inspección. La Sala entiende que, teniendo en cuenta lo declarado, resulta procedente la aplicación de lo preceptuado en el vigente artículo 179.2 d) de la Ley 58/2003 , General Tributaria, de 17 de diciembre, a cuyo tenor "Las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos: ... d) Cuando se haya puesto la

diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado tributario haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma" .

En el caso enjuiciado, en realidad, no cabe aceptar la tesis de la Administración sobre la culpabilidad de la parte actora, sino que, parece haber existido una cierta confusión, en primer lugar por parte de la Administración, al indicar en el requerimiento emitido una sucursal que no se correspondía con aquella de la cuenta de la que se solicitaban los datos y en segundo término, la ausencia de suficiente explicación por la actora, que si bien, al contestar al requerimiento de la Inspección Regional, el 4 de febrero de 2010, y dirigirse al Actuario Sr. Artemio , hacia constar expresamente, que estaba dando respuesta al requerimiento con número de expediente, NUM000 , es decir al emitido por el Equipo Central de Información, cuyo incumplimiento dio lugar a la imposición de sanción, sin embargo, hizo caso omiso a los otros dos requerimientos que le fueron emitidos, en fechas posteriores de 8 de febrero y 22 de abril de 2010, cuando bien había podido ofrecer la explicación que posteriormente adujo por escrito en sus alegaciones y evitar así la incoación del expediente.

No obstante lo anterior, las circunstancias concurrentes en el presente supuesto, no permiten establecer la existencia de una conducta obstaculizadora o tendente a entorpecer o dilatar las actuaciones de la Administración Tributaria, como exige el precepto de la LGT, pues siendo cierto que no se cumplimentó de forma estricta el requerimiento de información, al remitirlo a otro organismo, ello no presupone por si solo, una actitud culpable por la actora, sino que, la entidad aportó la información requerida y continuó contestando a los requerimientos efectuados por otra Administración Tributaria, por lo que, difícilmente tal actitud puede reputarse como culpable, sino que como hemos adelantado, late una cierta descoordinación entre ambas partes, que en ningún caso puede dar lugar a la imposición de una sanción.

En consecuencia debe estimarse la presente demanda, con la consecuente anulación de la resolución del TEAC impugnada.

Séptimo.

Sin que, a tenor del artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional , en la redacción aplicable al caso, se aprecien méritos que determinen la imposición de una especial condena en costas.

FALLO

Por lo expuesto, en nombre de Su Majestad El Rey, la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, ha decidido:

ESTIMAR el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la entidad CAIXABANK S.A., contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 30 de junio de 2011, a que las presentes actuaciones se contraen y ANULAR la expresada resolución por su disconformidad con el ordenamiento jurídico.

Sin hacer mención especial en relación con las costas procesales, al no apreciarse méritos para su imposición.

Notifíquese la presente resolución expresando que contra la misma cabe preparar, ante esta misma Sección para ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, recurso de casación en el plazo de diez días a contar desde su notificación.

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales, junto con el expediente administrativo, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por la Magistrada Ponente en la misma, Ilma Sra. D^a FELISA ATIENZA RODRIGUEZ estando celebrando Audiencia Pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional; 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.