

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ068621

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 2 de noviembre de 2017

Vocalía 2.^a

R.G. 963/2014

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Facultades de la inspección. Requerimientos de obtención de información. Trascendencia tributaria. *Datos concretos de titulares de contratos de alquiler de cajas de seguridad.* En el caso analizado, se requiere a una entidad financiera la identificación de los titulares de contratos de alquiler de cajas de seguridad vigentes durante un período de tiempo determinado con expresión de lo facturado por la entidad en ese período como consecuencia del servicio prestado a dichos titulares por lo que, atendiendo a la naturaleza de la información requerida, no resulta evidente, como alega el interesado, el carácter genérico de la información solicitada; la naturaleza de los datos requeridos es concreta y referida a un determinado periodo, no hay duda que los requerimientos individualizados son conformes con las exigencias legales. Resulta evidente que el requerimiento es individualizado tanto respecto de la entidad a quien se dirige como respecto de la documentación que solicita, teniendo en cuenta la naturaleza de la relación económica que vincula a la entidad financiera con cada uno de los titulares de las cajas de alquiler.

Si bien el art. 93.1.c) de la Ley 58/2003 (LGT) circunscribe la posibilidad de que se practique el tipo de requerimiento que aquí nos ocupa por los órganos de recaudación a las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración tributaria en período ejecutivo en el ejercicio de sus funciones, no es así en el caso en que los requerimientos en cuestión sean emitidos por los órganos de Inspección, puesto que, en principio, todo sujeto pasivo de no importa qué tributos está sujeto a la potestad de comprobación e inspección de la Administración tributaria, justificándose así la existencia de requerimientos generales de información siempre que aparezcan suficientemente motivados y se adopten siguiendo los cauces previstos en la norma.

Por otra parte, efectivamente, la información solicitada debe tener trascendencia tributaria. Pues bien, en el supuesto que nos ocupa, el contenido del requerimiento, referido a datos concretos de titulares de contratos de alquiler de cajas de seguridad vigentes en un periodo determinado, refleja sin necesidad de mayores explicaciones o razonamientos, y por ende justifica, la trascendencia tributaria de la información solicitada, respecto de la cual se manifiesta que resulta necesaria para las actuaciones que tiene encomendada la Inspección de los tributos. Dichos titulares son potenciales contribuyentes de impuestos y se hallan vinculados con la entidad requerida por razón de su actividad mercantil constatándose también que la información solicitada se halla acotada en un ámbito temporal determinado. Para cualquier observador, y más para los operadores de tráfico económico y mercantil, no se escapa la trascendencia para la aplicación de los tributos de las circunstancias patrimoniales concurrentes en un concreto obligado tributario, por cuanto de las mismas se desprende directamente una determinada capacidad económica así como eventuales relaciones de tipo financiero o patrimonial que deberá ser analizada por la Administración encargada de su control. La mención de la utilidad de los datos económicos así obtenidos en un procedimiento de aplicación de los tributos se cumple en este caso y resulta suficiente, a juicio de este Tribunal Central, para justificar la trascendencia tributaria del requerimiento.

En definitiva entendemos que el requerimiento formulado tiene trascendencia tributaria, está suficientemente motivado e identificada la información en él solicitada, la cual por su naturaleza es de suficiente y clara trascendencia tributaria tal y como se establece en el art. 93 de la Ley 58/2003 (LGT) antes mencionado.

(Criterio 1 de 1)**PRECEPTOS:**

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

En la Villa de Madrid, a la fecha indicada, el Tribunal Económico-Administrativo Central, reunido en Sala, ha visto la reclamación económico administrativa interpuesta por la entidad **XYZ SA.**, con CIF: ..., y en su nombre y representación D. **Ax...**, con NIF: ... y domicilio a efectos de notificaciones en ..., contra el requerimiento de información emitido por el Equipo Central de Información de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude con fecha 29-01-2014, número de expediente

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Con fecha 29-01-2014 emitió el Equipo Central de Información dependiente de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria requerimiento de obtención de información al amparo del artículo 93 de la Ley General Tributaria y preceptos concordantes en los que se solicitaba al obligado tributario la aportación de determinada información con trascendencia tributaria, en concreto:

*“En relación a los contratos de servicio de arrendamiento/alquiler de cajas de seguridad formalizados por **XQ SA** (nº NIF), vigentes en algún momento del período comprendido entre el 01-09-2012 y el 31-12-2013, se solicita:*

1.- Datos identificativos de los contratantes de dicho servicio, identificación que comprenderá apellidos y nombre o razón social, Número de Identificación Fiscal, o en su defecto, Número de Pasaporte o Número de Identidad válido en su país de origen.

Si la titularidad del contrato correspondiese a una persona jurídica, se indicarán además los datos identificativos de la persona física que actuó en nombre y representación de la entidad.

En aquellos supuestos en que existan varios titulares de un mismo contrato, se harán constar los datos identificativos correspondientes a cada uno de ellos.

2.- Número de identificación o de referencia del contrato.

3.- Fecha de inicio del contrato y, en su caso, fecha de cancelación.

4.- Código de la sucursal bancaria donde se encontrase ubicada la caja de seguridad alquilada, así como dirección de la misma que comprenderá la vía pública, el número, el municipio y la provincia.

5.- Importe total anual facturado por esa Entidad como consecuencia de los contratos de alquiler en cada uno de los dos periodos de tiempo solicitados: tercer cuatrimestre de 2012 y año 2013.

6.- Identificación por el Código Cuenta Cliente de la cuenta bancaria asociada al citado contrato.

Esta información se presentará en soporte magnético que contendrá dos ficheros, uno por cada periodo sobre los que se solicita información, conforme al diseño informático que se indica a continuación. (...)”

La notificación de dicho requerimiento tuvo lugar el 30-01-2014 al acceder el obligado tributario al contenido del acto objeto de notificación en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas.

Segundo.

Con fecha 11-02-2014 emitió la Oficina Nacional de Investigación del Fraude Comunicación con el contenido siguiente:

“COMUNICACIÓN

En fecha 29 de enero de 2014 de orden de la Inspectora Jefe del Equipo Central de Información se requirió determinada información relativa a contratos de alquiler de cajas de seguridad.

Habiéndose advertido errores en el diseño de registro con el que se solicitaba la respuesta, les adjuntamos el nuevo diseño de registro al cual deberá ajustarse la contestación, comunicándoles que el plazo para atender el requerimiento se contará a partir de la fecha en que se notifique este escrito.”

La notificación de dicha comunicación tuvo lugar el 12-02-2014 al acceder el obligado tributario al contenido del acto objeto de notificación en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas.

Tercero.

Disconforme el interesado con el requerimiento en cuestión interpuso contra el mismo ante este Tribunal económico administrativo Central la reclamación económico-administrativa nº 00/00963/2014 en fecha 21-02-2014, solicitando la anulación del citado requerimiento de información y formulando las siguientes alegaciones:

Primera.- Existencia de jurisprudencia relativa a la anulación de requerimientos idénticos al aquí recurrido.

Segunda.- Infracción del artículo 93 de la Ley 58/2003, General Tributaria (necesidad de individualización).

Tercera.- El requerimiento impugnado carece de motivación y de trascendencia tributaria.

Cuarta.- Incumplimiento del principio de proporcionalidad.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y presentación en plazo hábil, que son presupuesto para la admisión a trámite de la citada reclamación económico-administrativa por la que el reclamante solicita la nulidad del requerimiento de información emitido por el Equipo Central de Información de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude, siendo las cuestiones sobre las que debemos pronunciarnos las recogidas en el apartado TERCERO del expositivo de los antecedentes de hecho.

Segundo.

Se refiere la primera alegación planteada por el interesado a la existencia de jurisprudencia relativa a la anulación de requerimientos idénticos al aquí recurrido, mencionando concretamente las siguientes sentencias:

- Sentencia de la Audiencia Nacional de fecha 10-11-2009 (rec. nº 383/2008).
- Sentencia de la Audiencia Nacional de fecha 08-11-2010 (rec. nº 45/2009) en la que se reproducen los fundamentos de la dictada el 10-11-2009.
- Sentencia de la Audiencia Nacional de fecha 30-01-2012 (rec. nº 682/2010) en la que se reproducen los fundamentos de las dictadas el 10-11-2009 y el 08-11-2010.
- Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 16-07-2012 (rec. nº 1422/2010) en cuyo fallo se dispuso:

*“No ha lugar al recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado contra la sentencia dictada el 10 de noviembre de 2009 (JT 2010, 604) por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el **recurso 383/08**, condenando en costas a la Administración recurrente, con la limitación establecida en el último fundamento jurídico.”*

Analizadas las anteriores sentencias podemos comprobar que todas ellas determinan la imposibilidad de que un **órgano de Recaudación** pueda practicar requerimientos genéricos de información, quedando únicamente sometidos al ámbito competencial de los órganos de recaudación quienes aparezcan como deudores de la Hacienda pública, no pudiendo, por ello, practicar requerimientos generales en este ámbito desvinculados del cobro o de la exacción de créditos concretos y específicos.

En este sentido, dispuso el Tribunal Supremo en el fundamento de derecho CUARTO de la citada sentencia de 16-07-2012 (rec. nº 1422/2010), lo siguiente:

“No podemos compartir el razonamiento del representante de la Administración. La circunstancia de que se contemple la posibilidad de que los órganos de recaudación puedan practicar requerimientos de información tributaria no significa reconocerles la potestad de realizar requerimientos de información a cualquier obligado tributario y en cualquier clase de contexto o situación. Se trata del ejercicio de una potestad que debe estar directamente vinculada al ámbito competencial y a una actividad que desarrolle el órgano en cuestión, es decir, sujeta a la previsión legal que justifica la actuación misma del órgano administrativo. Debe estar circunscrita, como establece el artículo 2 del mencionado Reglamento, a «la función administrativa conducente al cobro de las deudas y sanciones tributarias y demás recursos de naturaleza pública que deban satisfacer los obligados al pago». En el presente caso ni existían deudas o sanciones que recaudar, ni la finalidad del requerimiento iba encaminada a su cobro.

En otras palabras, por definición, un órgano de recaudación no puede practicar requerimientos genéricos de información. Mientras que, en principio, todo sujeto pasivo de no importa qué tributos está sujeto a la potestad de comprobación e inspección de la Administración tributaria, justificándose así la existencia de requerimientos generales de información, siempre que aparezcan suficientemente motivados y se adopten siguiendo los cauces previstos en la norma. Sólo quedan sometidos al ámbito competencial de los órganos de recaudación quienes aparezcan como deudores de la Hacienda pública, no pudiendo, por ello, practicar requerimientos generales en este ámbito. En suma, tratándose de la recaudación y, por lo tanto, de los órganos administrativos que la tienen encomendada, no cabe practicar requerimientos desvinculados del cobro o de la exacción de créditos concretos y específicos.

Las anteriores reflexiones determinan la desestimación del recurso de casación instado por la Administración del Estado.”

Pues bien, tal y como ha quedado recogido en los antecedentes de hecho de la presente resolución, en el caso que nos ocupa nos encontramos ante un requerimiento efectuado por el Equipo Central de Información de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude a efectos de obtener información necesaria para el desarrollo de las actuaciones que tienen encomendadas los Servicios de Inspección de la AEAT, información que tiene trascendencia tributaria al recoger hechos o actos que podrían ser útiles a la Administración para averiguar si ciertas personas cumplen o no con la obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica, de manera que, no encontrándonos en el presente caso ante un requerimiento efectuado por un órgano de Recaudación sino de Inspección, no resultarán aplicables las sentencias señaladas por el interesado, debiéndose por tanto desestimar las pretensiones actoras en este punto.

Asimismo, es preciso señalar que con fecha 08-10-2015 dictó este TEAC resolución desestimatoria relativa a sendas reclamaciones económico administrativas interpuestas también por la entidad XYZ SA., referidas a requerimientos de información idénticos al aquí recurrido, si bien, no nos consta que al día de la fecha tal resolución desestimatoria haya sido recurrida por el interesado.

Tercero.

Alega a continuación el interesado la infracción del artículo 93 de la Ley 58/2003, General Tributaria, manifestando al respecto lo siguiente:

“Como puede observarse, la norma transcrita exige en relación con los requerimientos de información emanados de una administración que dicha información se refiera a deudores de la Administración tributaria y que sus deudas se encuentren en período ejecutivo. Pues bien, ninguno de los requisitos mencionados se cumple en el requerimiento impugnado, toda vez que éste se limita a solicitar de forma genérica y previa elaboración de un programa informático, específico para este requerimiento, solicita como decimos datos sobre titulares, ya sean personas físicas o jurídicas, NIF, etc. etc, en relación con la apertura de cajas de seguridad existentes en las oficinas de mi representada, pero en ningún momento ofrece identificación alguna sobre la identificación de sus posibles deudores ni mención a la circunstancia de que sus deudas se encontraran en período ejecutivo.

Por tanto, en cuanto a las facultades de la Administración que son muy amplias cuando de cobrar las deudas tributarias se trata, mi mandante nada tiene que señalar, si bien aclarar que lo que es objeto de la presente reclamación son los límites a dichas facultades, límites que se configuran por la propia dicción literal del art. 93.1 c)

de la Ley General Tributaria, citado en el requerimiento, y que resultan lógicos desde la lógica de las distintas fases del procedimiento tributario, pero restringido en relación a aquellos contribuyentes que sean deudores de la Hacienda Pública y siempre y cuando sus deudas se encuentren en período ejecutivo.”

Dispone el artículo 93 de la Ley 58/2003, General Tributaria (LGT), que regula las obligaciones de información, lo siguiente:

“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.

En particular:

a) Los retenedores y los obligados a realizar ingresos a cuenta deberán presentar relaciones de los pagos dinerarios o en especie realizados a otras personas o entidades.

b) Las sociedades, asociaciones, colegios profesionales u otras entidades que, entre sus funciones, realicen la de cobro de honorarios profesionales o de derechos derivados de la propiedad intelectual, industrial, de autor u otros por cuenta de sus socios, asociados o colegiados, deberán comunicar estos datos a la Administración tributaria.

A la misma obligación quedarán sujetas aquellas personas o entidades, incluidas las bancarias, crediticias o de mediación financiera en general que, legal, estatutaria o habitualmente, realicen la gestión o intervención en el cobro de honorarios profesionales o en el de comisiones, por las actividades de captación, colocación, cesión o mediación en el mercado de capitales.

c) Las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración tributaria en período ejecutivo estarán obligadas a informar a los órganos de recaudación y a cumplir los requerimientos efectuados por los mismos en el ejercicio de sus funciones.

2. Las obligaciones a las que se refiere el apartado anterior deberán cumplirse con carácter general en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen, o mediante requerimiento individualizado de la Administración tributaria que podrá efectuarse en cualquier momento posterior a la realización de las operaciones relacionadas con los datos o antecedentes requeridos.”

3. El incumplimiento de las obligaciones establecidas en este artículo no podrá ampararse en el secreto bancario.

Pues bien, de acuerdo con el artículo 93 de la LGT, la individualización se requiere en relación a la entidad a la que se dirige el requerimiento y no tanto a los datos a la misma solicitados. De tales datos, lo único que se exige por nuestra jurisprudencia y doctrina es que estén especificados y que sean conocidos por la requerida como consecuencia del ejercicio de su actividad.

En relación con esta cuestión se hace necesario reproducir el fundamento de derecho TERCERO de la sentencia del Tribunal Supremo de 07-02-2000 (que si bien se refiere a la LGT de 1963 es plenamente aplicable respecto de la Ley 58/2003 a la vista de la jurisprudencia posterior), en el que el Alto Tribunal señala:

“Se ha utilizado correctamente el sistema de obtención de información consagrado en el artículo 111.2 de la Ley General Tributaria (LGT) y, además, el requerimiento efectuado por la Oficina Nacional de la Inspección reúne las condiciones y características necesarias para ser calificado -en contra del criterio de la entidad recurrente- de «individualizado». El citado artículo 111.2 de la LGT establece que «las obligaciones a que se refiere el apartado anterior -las de proporcionar a la Administración Tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria- deberán cumplirse bien con carácter general, bien a requerimiento individualizado de los órganos competentes de la Administración Tributaria, en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen». De dicho texto se infiere que la Administración puede utilizar dos medios de obtención de información, a saber, primero, imponiendo a ciertas personas en normas de carácter general la obligación de suministrar periódicamente

los citados datos de trascendencia tributaria, y, segundo, requiriendo individualizadamente a alguna o algunas de tales personas a que proporcionen cierta y específica información de la clase mencionada.

La segunda vía inquisitiva es la utilizada en el presente caso. Y la entidad recurrente viene obligada a proporcionar a la Administración los datos referentes a los seguros de prima única no porque exista una norma general que la constriña a facilitarlos siempre y de una forma periódica, sino porque en una fecha determinada recibió la comunicación de un acto administrativo específico, dirigido singularmente a ella, que le impuso de forma precisa la obligación de suministrar cierta y concreta información: y eso es, obviamente, por más que trate de modularlo confusamente la entidad impugnante, un requerimiento individualizado. No existe en la LGT norma alguna que restrinja el concepto de «requerimiento individualizado» sólo a los supuestos en que el mismo se hace para averiguar datos de un sujeto pasivo determinado, sino que **la individualización viene referida**, amén de al contenido del requerimiento (que puede ser más o menos amplio, según las necesidades de información que tenga la Administración), al modo de operar ésta y **a la singularidad del destinatario**: es una decisión concreta de la Administración, expresada en un acto singular, y dirigida a una persona específica. Además, el deber general de información que, como medio legal para la efectiva realización del deber constitucional de colaboración en el sostenimiento de las cargas públicas mediante el pago de impuestos, está establecido en nuestro ordenamiento jurídico no puede quedar sin efecto por razones meramente instrumentales que, a mayor abundamiento, se encuentran reguladas (en el artículo 111.2 de la LGT) de forma absolutamente alternativa y con tal amplitud que cabe afirmar que, sobre la base de los datos proporcionados por la llamada vía general de suministro, la Administración puede ulteriormente recabar datos concretos sobre un extremo determinado de la información ya facilitada u obtenida, siempre y cuando se cumplan los requisitos reglamentarios establecidos al efecto”.

Resulta evidente que el requerimiento que ahora nos ocupa es individualizado tanto respecto de la entidad a quien se dirige como respecto de la documentación que solicita, teniendo en cuenta la naturaleza de la relación económica que vincula al **XYZ SA** con cada uno de los titulares de las cajas de alquiler. Se requiere al obligado tributario (entidad financiera) la identificación de los titulares de contratos de alquiler de cajas de seguridad vigentes durante un período de tiempo determinado con expresión de lo facturado por la entidad en ese período como consecuencia del servicio prestado a dichos titulares por lo que, atendiendo a la naturaleza de la información requerida, no resulta evidente, como alega el interesado, el carácter genérico de la información solicitada; la naturaleza de los datos requeridos es concreta y referida a un determinado periodo, no hay duda que los requerimientos individualizados son conformes con las exigencias legales.

Cuarto.-

Alega asimismo el interesado que de acuerdo con el artículo 93.1.c) de la LGT se exige en relación con los requerimientos de información emanados de una Administración que dicha información se refiera a deudores de la Administración tributaria y que sus deudas se encuentren en período ejecutivo, habiendo dispuesto al respecto el Tribunal Supremo en sentencia de 13-11-2014 (rec. nº 266/2012) lo siguiente:

“SEGUNDO.- El Abogado del Estado formula un único motivo de casación: la sentencia recurrida infringe los artículos 93, 94, 160 y 162 de la Ley General Tributaria 58/2003; así como la jurisprudencia emanada del Tribunal Supremo que se cita en el cuerpo de este motivo casacional. El cual se invoca al amparo del apartado d) del artículo 88.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

1. La sentencia recurrida parte de que el supuesto de hecho sobre el que se autorizó el requerimiento fue hacer efectiva una deuda tributaria de un deudor determinado y por una determinada cantidad: se estaría así haciendo efectiva una deuda en procedimiento recaudatorio. Pero el requerimiento no obedece a ese fin, a hacer efectiva una concreta deuda. Se trataba de recopilar información de datos relativos a cajas de seguridad a los efectos de, en su día, si fuera procedente, utilizarlos para la recaudación de tributos. Es decir, el requerimiento se inserta en la aplicación general que establece el artículo 93.1 de la Ley General Tributaria, y no en el específico que contempla el 93.1.c). En este apartado contempla el caso específico, que aquí no se da, de facilitar información en pleno procedimiento concreto de recaudación en período ejecutivo, y por tanto seguido contra un deudor concreto y por cantidad determinada.

La legitimidad de requerimiento general de información realizado por la recaudación se asienta sobre el artículo 162 de la LGT y también sobre el 10 del Real Decreto 939/05, a cuyo tenor: "Los funcionarios que desempeñen funciones de recaudación podrán realizar actuaciones de obtención de información previstas en los artículos 93 y 94 de la Ley 58/2003".

2. La sentencia recurrida viene a entender que no puede solicitarse, sin estar en curso un procedimiento inspector contra un obligado tributario, una información de carácter genérico, como es el caso.

La LGT 58/2003, en su artículo 93.2, señala que las obligaciones de información deben cumplirse bien con carácter general, en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen, o bien mediante requerimiento individualizado de la Administración Tributaria.

De esta forma los requerimientos de información a terceros de carácter tributario pueden efectuarse **de manera general** en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen, es decir, **mediante suministro** de la información, o a **requerimiento individualizado**, lo que supone **captación de la información**. La Ley no establece ninguna preferencia ni límites cuantitativos entre uno y otro sistema. Pero parece claro que el suministro de información tributaria debe estar expresamente establecido por una norma reglamentaria que establezca la forma y plazos de presentación (arts. 29.3 y 93.2 de la actual Ley General Tributaria). A este respecto el Reglamento de Actuaciones y Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, ha desarrollado estas previsiones reglamentarias respecto de las obligaciones que ha considerado convenientes.

Pero la normativa tributaria ha establecido el suministro sólo en determinados casos, mientras que en todos los demás ha dejado que la Administración Tributaria pueda utilizar el sistema de requerimiento individualizado cuando se cumplan los requisitos establecidos, como es el de la trascendencia tributaria.

Respecto a la obtención de información por captación, se pueden a su vez distinguir dos grupos:

a) Aquellos requerimientos de información a terceros en los que se solicita información concreta respecto de una operación o respecto de un concreto obligado tributario. Es la petición más habitual y suele realizarse por los actuarios en el curso de un procedimiento inspector respecto de un obligado tributario.

b) Aquellos requerimientos de información a terceros en los que se solicita información con vistas a la detección de actividades u operaciones fraudulentas o para actividades de inspección o recaudación. Por su naturaleza se trata de requerimientos efectuados con carácter previo a un procedimiento, dado que precisamente persiguen detectar bolsas de fraude y operaciones de elusión fiscal. Por ello y dada su naturaleza, no se refieren a operaciones concretas, sino a colectivos de personas u operaciones. Ejemplos de este tipo de requerimientos son los relativos a las primas únicas, cesiones de créditos, cesiones de pagaré, utilización de billetes de 500 euros como dinero negro, etc, operaciones fundamentales para la detección y lucha contra el fraude fiscal. Y en la misma línea es también una petición a priori y sin determinar la existencia de sujetos pasivos, es decir una información hecha fuera del procedimiento recaudador, la que ahora nos ocupa.

Es preciso destacar que cabe realizar requerimientos al margen de un procedimiento inspector o recaudatorio. Actualmente eso se encuentra incluso expresamente reconocido en el artículo 30.3 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, que aprobó el Reglamento General de Actuaciones y Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria, precepto que establece que "Los requerimientos individualizados de obtención de información respecto de terceros podrán realizarse en el curso de un procedimiento de aplicación de los tributos o ser independientes de este".

Los requisitos que solicita la Audiencia Nacional en el presente caso no están previstos en la normativa y son contrarios a esta jurisprudencia, ya que no es necesario que siempre se identifique al obligado tributario o sujeto pasivo.

En el presente caso, además, el requerimiento no es arbitrario ni tampoco desproporcionado.

3. Es claro que solo puede efectuarse un requerimiento de información que tenga **trascendencia tributaria**. Eso es lógico, pues sólo en este caso los datos tienen utilidad para la aplicación de los tributos, que es lo que justifica la realización del requerimiento. De ahí que la jurisprudencia señale que este es un límite

infranqueable respecto a la petición de información (sentencias del Tribunal Supremo de 7 de febrero de 2003, 24 de julio de 1999 y 3 de febrero de 2001).

Pero también lo es una doctrina que declara el Tribunal Supremo de forma continua y reiterada de que la utilidad de la información puede ser incluso potencial, indirecta o hipotética.

4. El requerimiento efectuado tiene carácter individualizado y determinado. Esta expresión no se refiere al número o indefinición de los sujetos respecto de los que se solicita la información al requerido, sino al carácter singular del acto de requerimiento y a la naturaleza individual del obligado tributario requerido. Es decir, un requerimiento es individualizado si se dirige a una persona concreta y determinada, en contraposición con la obligación de información por suministro establecida reglamentariamente con carácter general.

5. La normativa no exige previo requerimiento al sujeto al que se refiere la información (carácter no subsidiario del requerimiento a terceros). La Audiencia Nacional parece pedir que los requerimientos de información deban estar expresamente vinculados a un procedimiento de recaudación de la situación tributaria de los sujetos pasivos. Pero este requisito tampoco se exige en ningún momento por la normativa tributaria. Al contrario, entre los requisitos exigidos por la Ley General Tributaria no se establece que la información se refiera a un obligado tributario que está siendo objeto de un procedimiento. Cabe citar en este sentido lo que dice el artículo 93.2 de la LGT. El requerimiento puede efectuarse incluso antes de la iniciación de una Inspección Tributaria y los Tribunales han reconocido esta posibilidad en casos como los de primas únicas, emisiones de pagarés, etc. Y en este sentido es igualmente ilustrativa la sentencia de 26 de noviembre de 2008.

6. El criterio que ahora establece la Audiencia Nacional en la sentencia recurrida es dañoso para el interés general, pues supondría la introducción de una serie de exigencias o requisitos no contemplados en la normativa, ni además ajustados a su espíritu y a su finalidad, impidiendo la realización de un tipo fundamental de requerimientos.

TERCERO.-

Como decíamos en la sentencia de 14 de noviembre de 2011 (casa. 5782/2009) ante un caso análogo, **la cuestión objeto de debate en el presente recurso de casación se encuentra perfectamente delimitada: se trata de saber si un órgano de recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y concretamente la Unidad Regional del Departamento de Recaudación de la Delegación Especial de Valencia puede practicar requerimientos de información tributaria con carácter general o, por el contrario, dada la naturaleza de sus atribuciones, los requerimientos que practiquen deben estar directamente vinculados con la recaudación de créditos singulares.**

El artículo 93.1 de la Ley 58/2003 contempla con carácter general el deber que los obligados tributarios tienen para con la Administración de facilitar y proporcionar "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 continuación enumera determinados supuestos, de modo pormenorizado y a título de ejemplo. Pues bien, tales obligaciones han de cumplirse con carácter general en la forma y en los plazos que reglamentariamente se determinen o mediante requerimientos individualizados de información que pueden practicarse en cualquier momento posterior a la realización de las operaciones de que se trate, como señala el apartado 2 del precepto, constituyendo una modalidad de esos requerimientos individualizados los relativos a cuentas corrientes y demás productos y operaciones bancarias a las que se refiere el apartado 3º, que pueden practicarse en el ejercicio de funciones de inspección o recaudación.

Entre los supuestos que relaciona el artículo 93.1 se encuentra el de la letra c), que se refiere a las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración tributaria, que en período ejecutivo quedan obligadas a informar a los órganos de recaudación y a cumplir los requerimientos efectuados por los mismos en el ejercicio de sus funciones.

A la vista de dicho diseño normativo resulta menester despejar la siguiente incógnita: si los órganos de recaudación pueden practicar toda clase de requerimientos de información con trascendencia tributaria o solamente aquellos que están relacionados o vinculados al ejercicio de las competencias que legalmente tienen atribuidas; en

otras palabras, hay que indagar si tales órganos sólo pueden practicar requerimientos de información en relación con las deudas, determinadas, vencidas y líquidas, cuyo cobro les ha sido encomendado.

Ninguna duda puede caber sobre la existencia de una obligación legal de facilitar y suministrar información con relevancia tributaria a la Administración. Los problemas surgen a la hora de precisar su contenido y de perfilar sus límites, pues resulta evidente que tal deber linda y puede colisionar con derechos e intereses de los afectados que nuestro ordenamiento jurídico tutela, incluso al más alto nivel.

... CUARTO.-

(...) Además de motivado y estar suficientemente individualizado, el requerimiento ha de ser ajustado a derecho, esto es, **ha de practicarse cumpliendo todos los requisitos legales. Entre ellos se encuentra el de la competencia del órgano del que emana.** La potestad que examinamos no la tienen todos los órganos de la Administración tributaria y todos aquellos que la tienen no pueden hacer uso de la misma con idéntico alcance. El ejemplo más claro se encuentra en el apartado 3 del artículo 93 en relación con los requerimientos individualizados “relativos a los movimientos de cuentas corrientes, depósitos de ahorro y a plazo, cuentas de préstamos y créditos y demás operaciones activas y pasivas, incluidas las que se reflejen en cuentas transitorias o se materialicen en la emisión de cheques u otras órdenes de pago, de los bancos, cajas de ahorro, cooperativas de crédito y cuantas entidades se dediquen al tráfico bancario o crediticio”. Estos requerimiento únicamente pueden practicarse “en el ejercicio de las funciones de inspección o recaudación, previa autorización del órgano de la Administración tributaria que reglamentariamente se determine”.

En el presente caso el órgano de recaudación solicitó información a BANCAJA sobre los titulares (y las personas autorizadas) de los contratos de alquiler de cajas de seguridad que hubiera concertado en la Comunidad Valenciana, vigentes en el momento del requerimiento.

La sentencia de instancia, con buen criterio, concluyó que el tipo y el alcance del requerimiento practicado excedían el ámbito competencial del órgano de recaudación, ya que no constaba que se refiriera al cobro de una concreta deuda tributaria. Entendió que el artículo 93.1.c) circunscribe la posibilidad de que se practiquen este tipo de requerimientos por los órganos de recaudación a las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración tributaria en período ejecutivo en el ejercicio de sus funciones.

Frente a este razonamiento el Abogado del Estado arguye que el artículo 10.2 del Reglamento General de Recaudación de 2005, con su remisión al artículo 93 de la Ley General Tributaria, contempla la previsión de que los órganos de recaudación practiquen requerimientos de información. Luego no es necesario que sea llevado a cabo con ocasión del cobro de una concreta deuda.

Como dijimos en la precitada sentencia de 14 de noviembre de 2011, no podemos compartir el razonamiento del representante de la Administración. La circunstancia de que se contemple la posibilidad de que los órganos de recaudación puedan practicar requerimientos de información tributaria no significa reconocerles la potestad de realizar requerimientos de información a cualquier obligado tributario y en cualquier clase de contexto o situación. Se trata del ejercicio de una potestad que debe estar directamente vinculada al ámbito competencial y actividad que desarrolle el órgano en cuestión, es decir, sujeta a la previsión legal que justifica la actuación misma del órgano administrativo. Debe estar circunscrita, como establece el artículo 2 del mencionado Reglamento, a “la función administrativa conducente al cobro de las deudas y sanciones tributarias y demás recursos de naturaleza pública que deban satisfacer los obligados al pago”. En el presente caso ni existían deudas o sanciones que recaudar, ni la finalidad del requerimiento iba encaminada a su cobro.

En otras palabras, por definición, un órgano de recaudación no puede practicar requerimientos genéricos de información. Mientras que, en principio, todo sujeto pasivo de no importa qué tributos está sujetos a la potestad de comprobación e inspección de la Administración tributaria, justificándose así la existencia de requerimientos generales de información, siempre que aparezcan suficientemente motivados y se adopten siguiendo los cauces previstos en la norma, sólo quedan sometidos al ámbito competencial de los órganos de recaudación quienes aparezcan como deudores de la Hacienda pública, no cabiendo, por ello, practicar requerimientos generales en este ámbito. En suma, **tratándose de la recaudación y, por lo tanto, de los órganos administrativos que la tienen**

encomendada, no cabe practicar requerimientos desvinculados del cobro o de la exacción de créditos Concretos y específicos.”

Pues bien, de acuerdo con lo anterior, podemos determinar que si bien el artículo 93.1.c) de la LGT anteriormente transcrito circunscribe la posibilidad de que se practique el tipo de requerimiento que aquí nos ocupa por los órganos de recaudación a las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración tributaria en período ejecutivo en el ejercicio de sus funciones, no es así en el caso en que los requerimientos en cuestión sean emitidos por los órganos de Inspección, puesto que, en principio, todo sujeto pasivo de no importa qué tributos está sujeto a la potestad de comprobación e inspección de la Administración tributaria, justificándose así la existencia de requerimientos generales de información siempre que aparezcan suficientemente motivados y se adopten siguiendo los cauces previstos en la norma, de manera que, habiendo sido emitido en el presente caso el requerimiento de información por orden de la Inspectora Jefe del Equipo Central de Información al resultar la información solicitada necesaria para el desarrollo de las actuaciones de los Servicios de Inspección de la AEAT, no podemos sino desestimar las pretensiones actoras al respecto.

Quinto.-

Alega a continuación el interesado que el requerimiento impugnado carece de motivación y de trascendencia tributaria.

Efectivamente, la información solicitada debe tener trascendencia tributaria siendo ésta una cuestión que debe ser necesariamente valorada por la Administración actuante y en su caso, por los Tribunales de Justicia. Al respecto cabe señalar que el requerimiento de información constituye un acto administrativo con entidad propia, no adjetiva, que concreta e individualiza el deber general de suministrar información de terceros y define una obligación de hacer. Ello motiva que el propio requerimiento se convierta en el acto declarativo de esta obligación de informar, que es una obligación principal y autónoma. Este acto administrativo formal no puede ser considerado de mero trámite y, en consecuencia, reúne las características precisas para ser calificado como acto reclamable en la vía económico-administrativa, conceptualización jurídica que ineludiblemente obliga a exigir la constancia de su justificación o de los motivos por los que se emite para que así, por los órganos encargados en su caso del examen de su adecuación a Derecho, puede ejercitarse con plenitud su función.

Respecto a la necesidad de motivar en los requerimientos la trascendencia tributaria de la documentación requerida se ha pronunciado este Tribunal Central en anteriores ocasiones habiéndolo hecho también el Tribunal Supremo en sentencia de 26-09-2007 disponiendo que los requerimientos constituyen actos administrativos no limitativos de derechos subjetivos que definen una obligación de hacer, siendo suficiente motivación del acto la cita de las normas que lo fundamentan jurídicamente. En otro supuesto de requerimiento de información, en sentencia de 14-02-2006, el mismo Tribunal manifestó que:

“...la motivación exige que la resolución contenga una fundamentación suficiente para que en ella se reconozca la aplicación razonable del Derecho a un supuesto específico permitiendo a un observador saber cuáles son las razones que sirven de apoyatura a la decisión adoptada, quedando así de manifiesto que no se ha actuado con arbitrariedad. La exigencia de información debe estar atemperada por lo que sea necesario para la gestión e inspección tributarias. Este deber fue precisado por el artículo 113 de la Ley General Tributaria, en la redacción dada por la Ley 25/1995, de 20 de julio, al relacionar las potestades de la Inspección y el deber de colaboración de los ciudadanos y entidades con una doble exigencia: los datos, informes o antecedentes obtenidos por ella en el desempeño de sus funciones a) tienen carácter reservado; y b) sólo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendadas, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo que la cesión tenga por objeto alguna de las cinco excepciones previstas en el mismo precepto, y que van desde la investigación o persecución de delitos hasta la colaboración con otras Administraciones tributarias, públicas o comisiones parlamentarias, en los términos que el propio precepto especifica. Por todo ello, y siempre que la información solicitada se encamine a la aplicación efectiva de los tributos, ha de compartirse la afirmación de la sentencia recurrida relativa a que dicha utilidad puede ser potencial, indirecta o hipotética.”

La trascendencia tributaria ha sido definida por el Tribunal Supremo en su sentencia de 03-11-2011 (rec. cas. nº 2117/2009), como:

“TERCERO.- (...) “la cualidad de aquellos hechos o actos que puedan ser útiles a la Administración para averiguar si ciertas personas cumplen o no con la obligación establecida en el art. 31.1 de la Constitución de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica, y poder, en caso contrario, actuar en consecuencia, de acuerdo con la Ley. Y esa utilidad puede ser “directa” (cuando la información solicitada se refiere a hechos imponibles, o sea, a actividades, titularidades, actos o hechos a los que la Ley anuda el gravamen) o “indirecta” (cuando la información solicitada se refiere sólo a datos colaterales, que puedan servir de indicio a la Administración para buscar después hechos imponibles presuntamente no declarados o, sencillamente, para guiar después la labor inspectora -que no se olvide, no puede alcanzar a absolutamente todos los sujetos pasivos, por ser ello materialmente imposible hacia ciertas y determinadas personas)”

“CUARTO.- Tampoco puede compartirse la alegación de que el requerimiento de información carecía de la adecuada motivación.

En este sentido, merece destacar la ya citada Sentencia de esta Sala de 19 de junio de 2009, en cuyo fundamento de derecho Tercero se recoge la doctrina existente sobre la materia en los siguientes términos:

«Esta Sala se ha venido pronunciando sobre la cuestión objeto de la polémica. Ya en sentencia de 24 de julio de 1999, al requerimiento efectuado a la entidad Aurora Polar S.A., sobre información correspondiente a pólizas de seguros con prima única emitidas por la entidad durante los años 1985, 1986 y 1987, con identificación de los suscriptores y beneficiarios de las mismas, así como la cuantía de las primas satisfechas, capital diferido y número de años de duración, correspondiendo las primas anuladas y rescatadas, se dijo que: “Y en cuanto al art. 43 -de la antigua LPA - porque el requerimiento que nos ocupa no se encuentra incluido entre los actos que dicho precepto enumera como necesitados de motivación expresa, bastándole con la cita de las disposiciones legales que a juicio de la Inspección de Hacienda sustentaban el requerimiento, fundamentalmente el art. 111 de la Ley General Tributaria”.

En la sentencia de 19 de febrero de 2007, se acogía la tesis de la sentencia de instancia, objeto del recurso de casación, señalando que “La mencionada sentencia reproduce el requerimiento, firmado por el Jefe del Servicio de Inspección Tributaria de la Delegación de la Consellería de Economía y Facenda de Ourense, en el que, tras la cita de los artículos 111 y 112 LGT/1963 y 37 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, se alude a que la información solicitada se relaciona “con la comprobación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados” interesando que se le faciliten los “talonarios de pagarés cambiarios remitidos a empresas en las fechas entre 1-1-94 y 31-12-96, con expresión de los datos identificativos (nombre y apellidos o razón social, domicilio y NIF de las entidades o personas físicas) y números de serie de los talonarios”. Para concluir en igual sentido en el que lo hacía la sentencia objeto del recurso de casación. “Y por último, cuando considera proporcionado el requerimiento y acreditada la trascendencia tributaria de los datos requeridos, haciendo suyo los razonamientos del Tribunal Económico-Administrativo Regional, por cuanto podían ser útiles para la adecuada gestión tributaria, al estar relacionados, directa o indirectamente, con operaciones de contenido económico relacionadas con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados”.

La sentencia del Tribunal Supremo de 26 de septiembre de 2007, hace referencia a los términos en los que se pronunció el TEAC, “entendiendo que el requerimiento se encuadra en el art. 111 de la LGT, el cual atribuye a toda persona, natural o jurídica, pública o privada, la obligación de proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria, deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas, estableciendo en el apartado segundo, que debe cumplirse dicha obligación “bien con carácter general, bien a requerimiento individualizado”; que el requerimiento impugnado constituye un acto administrativo con entidad propia, que concreta e individualiza el deber general de suministrar información de relaciones económicas con terceros establecido en el referido artículo 111; que no se trata de un acto limitativo de derechos subjetivos, sino que define una obligación de hacer, por lo que es suficiente motivación del acto la cita de las normas que fundamentan jurídicamente la misma como objeto del requerimiento”, y para acoger la tesis recogida de la sentencia se razona: “La información se solicita en referencia a la comprobación del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, tal como consta en el requerimiento, por lo que se da por existente la trascendencia tributaria de la información [...]”.

También en otro supuesto de requerimiento de información, la Sala tuvo ocasión de manifestar, sentencia de 14 de febrero de 2006, que “la motivación exige que la resolución contenga una fundamentación suficiente para

que en ella se reconozca la aplicación razonable del Derecho a un supuesto específico permitiendo a un observador saber cuáles son las razones que sirven de apoyatura a la decisión adoptada, quedando así de manifiesto que no se ha actuado con arbitrariedad. La exigencia de información debe estar atemperada por lo que sea necesario para la gestión e inspección tributarias. Este deber fue precisado por el art. 113 de la Ley General Tributaria, en la redacción dada por la Ley 25/1995, de 20 de julio, al relacionar las potestades de la Inspección y el deber de colaboración de los ciudadanos y entidades con una doble exigencia: los datos, informes o antecedentes obtenidos por ella en el desempeño de sus funciones, a) tienen carácter reservado; y b) sólo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendadas, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo que la cesión tenga por objeto alguna de las cinco excepciones previstas en el mismo precepto, y que van desde la investigación o persecución de delitos hasta la colaboración con otras Administraciones tributarias, públicas o comisiones parlamentarias, en los términos que el propio precepto especifica. Por todo ello y siempre que la información solicitada se encamine a la aplicación efectiva de los tributos, ha de compartirse la afirmación de la sentencia recurrida relativa a que dicha utilidad puede ser potencial, indirecta o hipotética...".

De dicha doctrina se colige, que el requerimiento previsto en el art. 111.1, para su validez, necesariamente debe estar motivado. Motivación que debe responder a la exigencia legal de que la información solicitada posea trascendencia tributaria, justificando la utilidad de la misma al fin específico para el que se prevé y conteniendo la fundamentación adecuada que permita al interesado conocer las razones de la decisión».

No cabe duda que el requerimiento objeto de la presente casación refleja y justifica, como ya se ha mencionado en el fundamento jurídico anterior, la trascendencia tributaria de la información solicitada, de ahí que el requisito de la motivación deba entenderse también cumplido en este caso."

Habiéndose pronunciado en igual sentido el Tribunal Supremo en posteriores sentencias, entre otras, en la de 28-11-2013 (recurso casación nº 5692/2011) en relación con un requerimiento dirigido a una entidad bancaria respecto a operaciones realizadas con billetes de 500 euros, sentencia que en su Fundamento de Derecho Tercero señala lo siguiente:

"La primera cuestión que plantea la parte recurrente es la de ausencia de motivación del requerimiento en relación con la trascendencia tributaria.

Esta Sala tiene una consolidada doctrina sobre el tema de los requerimientos de información por la Administración Tributaria, que fue desarrollada con la antigua Ley General Tributaria, pero que no ha perdido vigencia con la actual. El art. 93.1 de la LGT establece con carácter general el deber que los obligados tributarios tienen para con la Administración de facilitar y proporcionar "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", enumerando, a continuación, determinados supuestos, de modo pormenorizado y a título de ejemplo.

De lo que se desprende la existencia de una obligación legal de facilitar y suministrar información con relevancia tributaria a la Administración.

La cuestión, se traslada a que dicha obligación no es absoluta, sino que tiene unos límites, en tanto que el ejercicio de esta facultad por parte de la Administración autorizada supone, con más o menos intensidad, una incisión en derechos e intereses de los afectados tutelados jurídicamente, incluso a nivel constitucional.

Como dijimos en nuestra sentencia de 18 de julio de 2011 (casación 2790/09, FJ 3º), recordando la sentencia del Tribunal Constitucional 110/1984 (FJ 3º), el derecho a la intimidad, consagrado en el artículo 18 de la Constitución española, se configura como un ámbito de especial protección de los particulares, directamente vinculado con la dignidad de la persona a la que se refiere el artículo 10 de la propia Norma Fundamental como fundamento del orden político y de la paz social. Sin embargo, como no podría ser de otro modo, es un derecho limitado, tanto por sus propios perfiles o contornos jurídicos, como por su interacción con el resto de los derechos y deberes amparados por el ordenamiento jurídico, por lo que con normalidad resulta dificultoso acotar con nitidez su contenido.

En otros pronunciamientos hemos añadido que así, el mencionado derecho fundamental no puede desvincularse del artículo 31.1 de la propia Constitución, donde se establece el deber de todos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante el sistema tributario, y del que emana la inexorable obligación de facilitar a la Administración la información con trascendencia tributaria necesaria para garantizar el debido

cumplimiento de los deberes con el fisco. Por ello, la Administración puede exigir los datos relativos a la situación económica del contribuyente, quien tiene el deber jurídico de colaborar, deber que se extiende a quienes puedan prestar su ayuda en la tarea de alcanzar la equidad fiscal, como las entidades bancarias.

No cabe olvidar que la amplitud y la complejidad de las funciones que asume el Estado hacen que los gastos públicos sean tan cuantiosos que el deber de una aportación equitativa para su sostenimiento resulta especialmente apremiante. De otra forma se produciría una distribución injusta en la carga fiscal, ya que las sumas que unos no paguen debiendo hacerlo, tendrán que ser afrontadas por otros con más espíritu cívico o con menos posibilidades de defraudar. De ahí la necesidad de una actividad inspectora especialmente vigilante y eficaz, aunque pueda resultar a veces incómoda y molesta (sentencia del Tribunal Constitucional 50/1995, FJ 6°).

Por lo tanto, en principio y con carácter general, no cabe apreciar violación del artículo 18.1 de la Carta Magna por el hecho de que los ciudadanos queden obligados a facilitar una información que, pese a pertenecer a la esfera de su intimidad, tiene relevancia tributaria; ahora bien, sólo será así si el deber de colaboración y los eventuales requerimientos en que se articula se ajustan al régimen jurídico diseñado por el legislador [sentencia del Tribunal Supremo, Sala Segunda, de 21 de noviembre de 2005 (casación 2294/04, FJ 3°) y auto del Tribunal Constitucional 642/1986, FJ 3°].

Como dijo el Tribunal Constitucional en la sentencia 110/1984 (FJ 3°), antes citada, la dificultad está en determinar la medida en que el derecho a la intimidad ha de ceder frente a la obligación del deber de prestar información con relevancia fiscal. Pues bien, para cumplir con la doctrina del máximo intérprete de la Constitución será preciso, en cada caso concreto, comprobar si los límites sustantivos y procedimentales a través de los cuales ha de canalizarse la obtención de la información han sido respetados por la Administración y si, en consecuencia, el quebranto de valores y derechos constitucionalmente protegidos está justificado.

Todo lo cual exige un examen riguroso del cumplimiento de los requisitos formales y sustanciales en cada caso concreto a los efectos de verificar si el requerimiento de información se ha realizado conforme al régimen jurídico legalmente dispuesto.

La primera cuestión que plantea la demandante es, como se ha indicado ut supra la ausencia de motivación.

La motivación del requerimiento de información se convierte en uno de los requisitos sustanciales, y a ello no empece que no tenga refrendo expreso legal, puesto que como se ha puesto de manifiesto por este Tribunal cuantas ocasiones hemos tenido oportunidad, valga por todas la sentencia de 12 de marzo de 2009 (casación 4549/04, FJ 3°), el requerimiento de información debe estar motivado; aún más, ha de cumplir con la previsión de individualización que el tipo de información demandada exige, debiendo concurrir una justificación específica y suficiente que fundamente el requerimiento, según afirmamos en la sentencia de 12 de noviembre de 2003 (casación 4783/98 FJ 4°).

Además de estar motivado, y en estrecha vinculación con este imperativo, el requerimiento de información debe ser proporcionado y acreditada la trascendencia tributaria de los datos requeridos.

Y ya en la sentencia de 3 de febrero de 2001, abordamos el significado y alcance de este concepto jurídico indeterminado de trascendencia tributaria y delimitamos la exigencia de proporcionalidad en los siguientes términos, "la información puede solicitarse en cuanto sirva o tenga eficacia en la aplicación de los tributos, obviamente tomando la frase en términos generales, pues la norma no se refiere a la comprobación e investigación de una determinada relación tributaria, sino que busca habilitar para recabar información, tanto de particulares como de organismos, para cuanto conduzca a la aplicación de los tributos. Y naturalmente, aunque no se diga expresamente, la Administración habrá de atemperar el requerimiento de información al principio de proporcionalidad (tercera acotación) que irradia sobre toda la actuación administrativa, limitando los extremos solicitados al fin expresado de la aplicación estricta de los tributos, siendo demostración nuestra sentencia de 24 de julio de 1999, al afirmar que están proscritas las injerencias arbitrarias o desproporcionadas en el derecho a la intimidad de las personas, en la exigencia del deber de información y colaboración tributaria". También se definió la trascendencia tributaria en la sentencia de 3 de noviembre de 2011 (rec. cas. núm. 2117/2009) que, a su vez, se remite a la anterior de 12 de noviembre de 2003 (rec. cas. núm. 1320/2002) en la que se define como "la cualidad de aquellos hechos o actos que puedan ser útiles a la Administración para averiguar si ciertas personas cumplen o no con la obligación establecida en el art. 31.1 de la Constitución de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica, y poder, en caso contrario, actuar en consecuencia, de acuerdo con la Ley. Y esa utilidad puede ser "directa" (cuando la información solicitada se refiere a hechos imposables, o sea, a actividades, titularidades, actos o hechos a los que la Ley anuda el gravamen) o "indirecta" (cuando la información solicitada se refiere sólo a datos colaterales, que puedan servir de indicio a la Administración para buscar después hechos

imponibles presuntamente no declarados o, sencillamente, para guiar después la labor inspectora -que no se olvide, no puede alcanzar a absolutamente todos los sujetos pasivos, por ser ello materialmente imposible- hacia ciertas y determinadas personas)» [FD Cuarto; en el mismo sentido, Sentencia de 14 de marzo de 2007 (rec. cas. núm. 1320/2002), FD Tercero 2].

Y en este línea que estamos desarrollando la Sala tuvo ocasión de manifestar, sentencia de 14 de febrero de 2006, que "la motivación exige que la resolución contenga una fundamentación suficiente para que en ella se reconozca la aplicación razonable del Derecho a un supuesto específico permitiendo a un observador saber cuáles son las razones que sirven de apoyatura a la decisión adoptada, quedando así de manifiesto que no se ha actuado con arbitrariedad". La exigencia de información debe estar atemperada por lo que sea necesario para la gestión e inspección tributarias y útil para la aplicación efectiva de los tributos, bastando que la misma sea meramente potencial, indirecta o hipotética. Por tanto, la motivación sirve para justificar esta trascendencia tributaria y su utilidad, permitiendo por una parte a que el interesado conozca las razones de la decisión y a posibilitar un efectivo control judicial, en su caso.

Siendo una cuestión la que tratamos caracterizada por su enorme casuismo, en ocasiones hemos dicho que en tanto estamos ante un acto que define una obligación de hacer, resulta suficiente motivación del acto la cita de las normas que fundamentan jurídicamente la misma como objeto del requerimiento, puesto que del mero contenido de la información requerida en relación con la finalidad perseguida se puede inferir la motivación.

En el caso concreto que nos ocupa, el contenido del requerimiento fue recogido en el fundamento Jurídico Primero, y se constata que se señala los datos que se pretenden conocer y la mención a los arts. 93 y 141 de la LGT. En resumidas cuentas, lo que se pretende es conocer con detalle determinadas operaciones realizadas con billetes de 500 euros, que se concretan con referencia a sucursales y fechas, a nuestro entender, dichos datos y operaciones, de una cuantía ciertamente significativa, con una clara relevancia económica, no sólo por su importante cuantía, sino aún más si cabe por los billetes con los que se llevan a cabo, de notoria significación en determinadas transacciones al margen de la legalidad, sin mayor justificación adicional, evidencia la trascendencia tributaria que se exige para su conformidad jurídica, lo que viene a ratificarlo, como señala el Sr. Abogado del Estado, el que figure entre las directrices del Plan General de Control Tributario para 2007, aprobadas por Resolución de la Dirección General de la AEAT de 17 de enero de 2007 en cuya ejecución se dictó el requerimiento de información para la represión del fraude fiscal, incluyéndose expresamente en el Plan Parcial de Inspección las actuaciones de investigación en control de operaciones con empleo de billetes de alta denominación; lo cual, a nuestro entender, viene a abundar sobre la suficiencia de motivación."

Pues bien, en el supuesto que nos ocupa el contenido del requerimiento, referido a datos concretos de titulares de contratos de alquiler de cajas de seguridad vigentes en un periodo determinado (01-09-2012 a 31-12-2013) refleja sin necesidad de mayores explicaciones o razonamientos, y por ende justifica, la trascendencia tributaria de la información solicitada, respecto de la cual se manifiesta que resulta necesaria para las actuaciones que tiene encomendada la Inspección de los tributos. Dichos titulares son potenciales contribuyentes de impuestos y se hallan vinculados con la entidad requerida por razón de su actividad mercantil constatándose también que la información solicitada se halla acotada en un ámbito temporal determinado.

Para cualquier observador, y más para los operadores de tráfico económico y mercantil, no se escapa la trascendencia para la aplicación de los tributos de las circunstancias patrimoniales concurrentes en un concreto obligado tributario, por cuanto de las mismas se desprende directamente una determinada capacidad económica así como eventuales relaciones de tipo financiero o patrimonial que deberá ser analizada por la Administración encargada de su control. La mención de la utilidad de los datos económicos así obtenidos en un procedimiento de aplicación de los tributos se cumple en este caso y resulta suficiente, a juicio de este Tribunal Central, para justificar la trascendencia tributaria del requerimiento.

En definitiva entendemos que el requerimiento formulado tiene trascendencia tributaria tal y como ésta es definida por el Tribunal Supremo en las mencionadas sentencias estando el mismo, en contra de las manifestaciones del interesado, suficientemente motivado e identificada la información en él solicitada, la cual por su naturaleza es de suficiente y clara trascendencia tributaria tal y como se establece en el artículo 93 de la LGT antes mencionado.

Sexto.-

Por último alega el interesado el incumplimiento del principio de proporcionalidad.

En cuanto al principio de proporcionalidad, si bien debemos entender que el resultado del requerimiento emitido será una pluralidad elevada de datos, no por ello debemos considerar que se está infringiendo el principio de proporcionalidad, ya que el mismo es un principio de carácter relativo que debe ser examinado en cada caso concreto, y teniendo en cuenta las características y condiciones de la entidad a la que se dirige el requerimiento.

Dadas las características, magnitud, así como importancia, y medios materiales, y particularmente informáticos con los que cuenta el reclamante, este Tribunal considera que el requerimiento de la ONIF cumple con los requisitos exigidos por nuestra normativa aplicable, y específicamente, con el principio de proporcionalidad.

Finalmente indicar que respecto de esta cuestión tiene dicho el Tribunal Supremo en sentencias tales como la de 18-10-2012 (rec. nº. 6322/2010) que:

“El principio de proporcionalidad al que la Administración debe ceñirse en sus requerimientos de información, según resulta de nuestra doctrina (sentencias de 24 de julio de 1999 y 7 de junio de 2003), implica una necesaria adecuación o correspondencia entre el medio empleado y la finalidad que se pretende, resulta ponderado con acierto por la Sala de instancia, toda vez que apreciada la concurrencia de trascendencia tributaria en la información solicitada, resulta irrelevante a los efectos pretendidos por el recurrente el hecho de que nos encontremos ante el suministro de una masiva cantidad de datos que supongan un esfuerzo para la entidad recurrente, pues argumentos tan endeble han de ceder ante la finalidad perseguida y que no es otra que el obtener una información valiosa que permita un mejor conocimiento por parte de la Administración Tributaria del sector inmobiliario en un ámbito territorial determinado para así poder efectuar en el futuro una eficaz actividad de comprobación en la aplicación de los tributos que puedan desencadenarse del tráfico inmobiliario.”

Séptimo.-

Así pues, en el caso que nos ocupa, examinado el requerimiento de información impugnado se observa que ha sido emitido por órgano competente y formulado sobre datos concretos, relacionados con los titulares de contratos de cajas de seguridad durante un periodo determinado vinculados con la actividad desarrollada por la entidad bancaria, datos de un evidente contenido económico y de los que está en posesión el reclamante, debiendo apreciarse la trascendencia tributaria de los datos requeridos por cuanto son datos que pueden ser útiles a la Administración para, en su caso, posibles actuaciones de comprobación e investigación, debiendo por tanto apreciarse su trascendencia tributaria y, en consecuencia, su adecuación a Derecho, habiéndose pronunciado en este mismo sentido este Tribunal respecto a otros requerimientos similares relativos a “cajas de seguridad”, entre otras, en dos resoluciones de 08-10-2015 referidas al mismo sujeto ahora reclamante y cuya desestimación no consta recurrida por éste, se ha dicho ya anteriormente.

Por cuanto antecede:

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, reunido en Sala en el día de la fecha, en la reclamación económico-administrativa nº 963/14 interpuesta por la entidad **XYZ SA.**,

ACUERDA:

DESESTIMARLA, declarando conforme a Derecho el requerimiento de información objeto de impugnación.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.