

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ071394

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 18 de septiembre de 2018

Vocalía 2.^a

R.G. 7111/2015

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Facultades de la inspección. Requerimientos de obtención de información. Trascendencia tributaria. Solicitud a Colegio de Abogados de informes o dictámenes referentes a minutas de sus colegiados, como consecuencia de procedimientos de «jura de cuentas», reclamaciones judiciales o extrajudiciales, o referentes a determinación de costas procesales. En el caso que nos ocupa, el requerimiento no necesita mayor motivación porque la trascendencia tributaria resulta evidente. Lo que se está solicitando es el importe de las minutas resultantes de los dictámenes -acompañada de los necesarios datos de identificación de los mismos y de los letrados-. No se requieren los expedientes completos ni siquiera el contenido de los mismos, solo datos cuantitativos relativos a las minutas de los procedimientos. La trascendencia económica y, consiguientemente, tributaria de esta información es evidente. 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. 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. Pues bien, como ya hemos avanzado, en el supuesto que nos ocupa el contenido del requerimiento 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 colegiados son potenciales contribuyentes de impuestos y se hallan vinculados con la entidad requerida por razón de su actividad mercantil y/o económica, 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 deberán ser analizadas 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 para justificar la trascendencia tributaria del requerimiento. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 11, 34, 93, 113 y 239.

Ley 230/1963 (LGT), art. 111.

Constitución Española, arts. 20, 24 y 31.

En la Villa de Madrid, a la fecha indicada, el Tribunal Económico-Administrativo Central, reunido en Sala, ha visto el recurso de alzada interpuesto por el **DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, con domicilio a efectos de

notificaciones en C/ Infanta Mercedes nº 37, 28020-Madrid, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía de fecha 18-12-2014 recaída en la reclamación económico-administrativa nº 29/02901/13 interpuesta por el ILUSTRE COLEGIO DE ABOGADOS DE X, con NIF: ..., en relación a un requerimiento de obtención de información relativo a los ejercicios 2009 a 2012.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.-

Con fecha 16-05-2013, notificado al interesado el 22-05-2013, emitió el Inspector Coordinador de la Delegación de X requerimiento de obtención de información dirigido al ILUSTRE COLEGIO DE ABOGADOS DE X con el contenido siguiente:

“DATOS SOLICITADOS

Conforme a las facultades otorgadas a la Inspección de los Tributos por la Ley General Tributaria y sus normas de desarrollo, se requiere la siguiente información con trascendencia tributaria, necesaria para el adecuado cumplimiento de las actuaciones que tienen encomendadas:

Relación de informes o dictámenes emitidos por ese Ilustre Colegio en los ejercicios 2009, 2010, 2011 y 2012, referentes a minutas de sus colegiados, sean como consecuencia de procedimientos de "jura de cuentas", reclamaciones judiciales o extrajudiciales, o referentes a determinación de costas procesales.

La información se suministrará mediante un listado en formato Excel que incluya los siguientes datos:

1. Identificación del dictamen: nº de referencia o registro en el ICA y fecha del dictamen.
2. Identificación del auto o procedimiento: número de auto y jurisdicción.
3. Identificación del letrado impugnado: apellidos y nombre, NIF y número de colegiado.
4. Importe de la minuta resultante del dictamen.”

Segundo.-

En contestación al anterior requerimiento solicitó el interesado, con fecha 24-05-2013, la concesión de prórroga en el plazo de diez días inicialmente concedido para su cumplimentación.

Tercero.-

Con fecha 06-06-2013 emitió la Administración escrito disponiendo:

“Contestamos a su escrito/fax, por el cual manifiestan su dificultad para atender en su totalidad el requerimiento con el número de referencia arriba indicado, y atendidas las razones por Vds. invocadas se le concede un nuevo plazo que finalizará el 8/6/2013; para remitir la información, a la dirección arriba indicada.”

Cuarto.-

Con fecha 07-06-2013 presentó el interesado escrito con el contenido siguiente:

“Que por presentar dicho requerimiento, a juicio de este Ilustre Colegio, carácter general e indiscriminado, carecer de trascendencia tributaria la información solicitada y ser los datos requeridos relativos a la propia actividad colegial, se considera no ajustado a derecho, por lo que por medio de la presente le comunico la determinación de interponer, al amparo de los artículos 222 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, contra el repetido acto administrativo Reclamación Económico-Administrativa, en la que se solicitará oportunamente la suspensión de la ejecución del acto impugnado, de conformidad con lo prevenido en el artículo 224 de ese mismo cuerpo legal.”

Quinto.-

De acuerdo con lo anterior, con fecha 21-06-2013 interpuso el interesado ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía la reclamación económico-administrativa nº 29/02901/13.

Sexto.-

Con fecha 18-12-2014, notificada al interesado el 11-02-2015, dictó el TEAR resolución disponiendo lo siguiente:

“FALLO

Este Tribunal, en Primera Instancia, acuerda ESTIMAR la reclamación debiendo anular el acto administrativo impugnado por no encontrarlo ajustado a Derecho.”

El motivo del fallo estimatorio fue que, a juicio del Tribunal, *“el acto dictado carece de la necesaria y suficiente motivación”*.

Séptimo.-

Disconforme el interesado con la anterior resolución, interpuso ante el TEAR, con fecha 17-02-2015, el recurso de anulación nº 29/02901/13/50/A, alegando incongruencia completa y manifiesta, dictado el Tribunal, con fecha 26-03-2015, resolución con el contenido siguiente:

“Sólo resta por añadir que, en el presente caso, la estimación de la reclamación R.G. 2901-2013 con lo fundamentado en ella hacía innecesario cualquier otro pronunciamiento acerca de las siguientes pretensiones formuladas.

FALLO

Este TRIBUNAL EN PRIMERA INSTANCIA ACUERDA DESESTIMAR el recurso de Anulación interpuesto, confirmando plenamente el acto administrativo impugnado.”

Octavo.-

Disconforme el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT con la resolución del TEAR de fecha 18-12-2014 (RG 29/02901/13), notificada el 17-02-2015, interpuso con fecha 16-03-2015 ante este TEAC el recurso de alzada nº 7111/15 que aquí nos ocupa, solicitando la anulación de la misma planteando la cuestión siguiente:

Única.- Motivación suficiente del requerimiento de información efectuado, resultando evidente la trascendencia económica y tributaria de la información solicitada.

Noveno.-

La puesta de manifiesto del expediente al Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT tuvo lugar con fecha 04-05-2015, poniéndose asimismo de manifiesto al obligado tributario con fecha 16-07-2015 presentado el contribuyente, con fecha 13-08-2015, las siguientes alegaciones al respecto:

Primera.- Insuficiente motivación del requerimiento de información efectuado. La información solicitada carece de trascendencia tributaria.

Segunda.- Se trata de información protegida cuya cesión debe contar con el consentimiento del afectado.

Tercera.- El requerimiento ha de tener carácter individualizado.

Cuarta.- La información solicitada se encuentra ya en poder de la Administración de Justicia.

Quinta.- La resolución estimatoria dictada por el TEAR con fecha 18-12-2014 incurre en una de las causas susceptibles de recurso de anulación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.-

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y presentación en plazo hábil, que son presupuesto para la admisión a trámite del presente recurso de alzada por el que el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT solicita la nulidad de la resolución dictada por el TEAR de Andalucía siendo las cuestiones sobre las que debemos pronunciarnos las recogidas en los apartados OCTAVO y NOVENO del expositivo de los antecedentes de hecho.

Segundo.-

Se refiere la primera alegación planteada por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT a la motivación suficiente del requerimiento de información efectuado, manifestando al respecto lo siguiente:

“No podemos compartir el razonamiento dado por el tribunal por los siguientes motivos. En primer lugar, por lo que respecta a la motivación, hay que tener en cuenta lo señalado por el TEAC que, en resolución de 31 de enero de 2013 (R.G. 3276/2011), hace suyos los argumentos del Tribunal Supremo en Sentencia de 26 de septiembre de 2007 en la que "destaca 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 este caso entendemos, por tanto, la motivación resulta adecuada. Tal y como señala el Tribunal Supremo en la sentencia que se transcribe en la resolución: "Llegados a este punto, hemos de asumir la existencia de datos que, per se, reúnen trascendencia tributaria, pues dicha cualidad queda patentizada por su mera descripción; la alcanzan de manera "directa". Es el caso de los saldos de cuentas en entidades financieras o de las operaciones de caja en bancos con billetes de 500 euros; por ello, en sentencias de 28 de noviembre de 2013 (casación 5692/11), 7 de febrero de 2014 (casación 5688/11, FJ 3º) y 17 de marzo de 2014 (casación 5149/10, FJ 3º), hemos concluido que, en relación con esas operaciones, resulta suficiente la mera mención objetiva de los elementos de información que se demandan y de las normas que fundamentan el requerimiento".

En el caso que nos ocupa, entendemos que el requerimiento no necesita mayor motivación porque la trascendencia tributaria resulta evidente. Lo que se está solicitando es el importe de las minutas resultantes de los dictámenes (acompañada de los necesarios datos de identificación de los mismos y de los letrados). No se requieren los expedientes completos ni siquiera el contenido de los *mismos, solo datos cuantitativos relativos a las minutas de los procedimientos. La trascendencia económica y, consiguientemente, tributaria de esta información es evidente.”

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.”

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. 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 BA 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), 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 6º).

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 3º) y auto del Tribunal Constitucional 642/1986, FJ 3º].

Como dijo el Tribunal Constitucional en la sentencia 110/1984 (FJ 3º), 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 3º), 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 4º).

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 imposables 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 informes o dictámenes emitidos por el Ilustre Colegio de Abogados de X en los ejercicios 2009, 2010, 2011 y 2012, referentes a minutas de sus colegiados, 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 colegiados son potenciales contribuyentes de impuestos y se hallan vinculados con la entidad requerida por razón de su actividad mercantil y/o económica, 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 deberán ser analizadas 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 y del TEAR de Andalucía, 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, debiéndose por tanto estimar las pretensiones del Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT en este punto.

Segundo.-

Resuelto lo anterior, pasaremos a continuación a atender las alegaciones formuladas por el obligado tributario, si bien, la primera de ellas, relativa a la insuficiente motivación del requerimiento de información efectuado por la Administración así como a la ausencia de trascendencia tributaria de la información solicitada, ha sido ya analizada en el Fundamento de Derecho anterior, debiéndose por tanto desestimar las pretensiones del obligado tributario en este punto.

Tercero.-

Alega en segundo lugar el requerido que se trata de información protegida cuya cesión debe contar con el consentimiento del afectado.

Pues bien, en primer lugar, en lo que respecta a la supuesta vulneración el secreto profesional debemos remitirnos a la doctrina del Tribunal Supremo contenida en las sentencias de 03-02-2001 (rec. n.ºs. 7723/1995, 7725/1995 y 7741/1995), que si bien referidas al artículo 108 de la Norma Foral General Tributaria de Álava, homólogo del artículo 111 de la Ley 230/1963 y 93 de la Ley 58/2003, es resuelta en base a la interpretación que deba darse a la legislación estatal, siendo su doctrina perfectamente aplicable al supuesto controvertido. En dichas sentencias se analiza la obligación de información individualizada solicitada a Agentes de Propiedad Inmobiliaria y se argumenta:

“Finalmente, debemos examinar el argumento en que también se apoya el segundo de los motivos opuestos por el recurrente, relativo a que el requerimiento no tiene en cuenta la necesaria confidencialidad de los datos, que llegan al profesional o agente inmobiliario como consecuencia de la prestación de servicios profesionales de asesoramiento o defensa, exceptuados en el último inciso del artículo 115 de la LGT, a lo que se añade la invocación del secreto profesional sobre datos, hechos o noticias conocidas por razón de su actuación profesional, establecida por el Reglamento de los Colegios Oficiales de Agentes de la Propiedad Inmobiliaria de 4 de diciembre de 1969.

Ciertamente el artículo 111.5 impone a la Administración un doble límite que ha de observar cuando exige el deber de colaboración de los profesionales, exigiendo el respeto a los datos privados no patrimoniales que conozcan por su actividad y afecten al honor y a la intimidad de sus clientes (en el caso presente, el reproche de los recurrentes no se dirige a que se haya quebrantado este límite) y el de los datos confidenciales en ejercicio de las funciones de asesoramiento y defensa, aclarando que nunca podrán ampararse en el secreto profesional para impedir la comprobación de su propia situación tributaria.

Es en el límite que impone la Ley en cuanto a los datos confidenciales obtenidos en el ejercicio de las funciones de asesoramiento y defensa en el que se concreta el reproche de los recurrentes, unido a la necesidad de observar el secreto profesional.

Recordemos que el secreto profesional cuenta con abundante jurisprudencia, iniciada por las Sentencias del Tribunal Constitucional de 24 de noviembre de 1984 y del Tribunal Supremo (TS) de 29 de julio de 1983, que pusieron límites a la irradiación de éste en el campo de los asesoramientos o dictámenes de los que derivaran operaciones bancarias, permitiendo investigar la causa económica inmediata del abono, pero no la causa remota, es decir, el contenido del asesoramiento o dictamen.

La Sentencia del TS de 30 de octubre de 1996 insistió en la misma doctrina facultando en materia de honorarios profesionales a indagar la identidad del cliente y genéricamente el concepto o servicio profesional prestado.

Posteriormente, la restante doctrina jurisprudencial que hemos invocado se ha pronunciado siempre en el mismo sentido.

La Sentencia de 6 de marzo de 1999, recurso 875/1994, declaró que el secreto profesional, impuesto a los Agentes de la Propiedad Inmobiliaria por los artículos 28.1 y 35 c) del Decreto de 4 de diciembre de 1969, por el que se aprobó el Reglamento de los Colegios Oficiales de dicha profesión y de su Junta Central, protege exclusivamente el derecho a la intimidad individual, que también salvaguardan, aparte del propio texto constitucional en sus artículos 20.1 y 24, los artículos 111 y 113 de la LGT.

Una vez más hemos de insistir en que los recurrentes se han limitado a una impugnación del requerimiento formulada en términos genéricos y sin aportar prueba ni señalar en concreto la existencia de extralimitaciones en relación con el secreto profesional.

Y en cuanto al límite que impone el texto del artículo 111.5 a los datos confidenciales obtenidos por la prestación de servicios profesionales de asesoramiento o defensa, esta Sala comparte los acertados razonamientos que se contienen en el fundamento segundo de la sentencia de instancia.

Insiste en este punto el texto recurrido en que el TS, partiendo de la constitucionalidad del deber de colaboración con la Hacienda Pública -STC 110/1984, de 26 de noviembre, AATC 642/1986 y 76/1990, de 26 de abril-, ha tenido ocasión de pronunciarse en repetidas ocasiones sobre cuestiones similares a las suscitadas, recordando que en materia de secreto médico, la Sentencia de 6 de marzo de 1989 declaró la nulidad de pleno derecho del artículo 3.º 1 c) del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, sobre descripción de la asistencia médica prestada, en las facturas expedidas por los colegiados, «pero, en el caso de autos -afirma la instancia-, ninguno de los datos a que se refiere el requerimiento de información se salen del ámbito de lo estrictamente patrimonial».

Dichas sentencias desestimaban los recursos de casación interpuestos por Agentes de la Propiedad Inmobiliaria relativos a requerimientos de información efectuados por los Servicios de inspección de la Diputación Foral de Álava a efectos de que aportaran: *“relación de inmuebles usados o en construcción, ofertados en su inmobiliaria en el día de la fecha, con indicación del titular oferente, ubicación, superficie y precio de venta ofertado”*.

Y también este Tribunal ha desestimado la reclamación económico administrativa (Rs. RG ..., de 12-06-2008), interpuesta por un conocido despacho de abogados, al no apreciar la alegada vulneración del secreto profesional:

“...y considerar que el requerimiento formulado resulta ajustado a Derecho por cuanto se limita a exigir unos datos y antecedentes con evidente trascendencia tributaria derivados o deducidos de sus relaciones económicas y profesionales con terceros, sin que resulte de aplicación el precepto limitativo anteriormente transcrito, por cuanto en el presente supuesto el requerimiento se limita a solicitar los datos y antecedentes relativos a una operación de compraventa cuya trascendencia tributaria es evidente, y no se aprecia que se esté afectando en absoluto a “datos privados no patrimoniales que conozcan por razón del ejercicio de su actividad, cuya revelación atente al honor o a la intimidad personal y familiar de las personas”, por lo que no cabe sino rechazar la invocada vulneración del secreto profesional y confirmar la adecuación a Derecho del requerimiento impugnado.”

Frente a un requerimiento de información cuyo contenido describe la resolución del modo siguiente:

“PRIMERO.- Que, con fecha 25 de julio de 2003, la Inspección de los Tributos dirigió Requerimiento a la entidad reclamante, en que, al amparo del artículo 111 y 112 de la Ley General Tributaria, según redacción dada por Ley 25/1995 de 20 de julio, y artículo 37 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, en que solicitaba la siguiente información:

- Toda la documentación que obre en su poder: escritos, cartas, acuerdos de intenciones, informes y papeles de trabajo, relacionada con la compraventa que tuvo lugar el 3-11-2000 de la finca C.G. o C.P, propiedad por terceras partes indivisas, del Sr. E, C.....S.L. y Dª. M.....

- La documentación anterior deberá permitir identificar, en todo caso, la identidad de las personas que intervinieron en la mencionada operación, por parte del comprador, del vendedor y del propio despacho K..... así como la fecha de inicio de las conversaciones que finalmente desembocaron en la mencionada compraventa.

- Papel desempeñado por la Sra. S..... en el curso de dicha operación, especificando si actuó en representación del comprador, del vendedor, o si se trata de un trabajador de dicho despacho.”

Recurrida por el obligado tributario la referida resolución ante la Audiencia Nacional ésta la confirmó por sentencia de 20-10-2011 (rec. nº. 346/2008), sentencia de la que destacamos el siguiente contenido:

“TERCERO
(...)

A juicio del demandante, ha de reputarse que los datos requeridos tienen carácter confidencial, conclusión que se obtiene -sin otros razonamientos- de la única circunstancia de que la firma recurrente “ha prestado servicios profesionales de asesoramiento en el contexto de la operación a que se refiere el requerimiento”.

La tesis de la demanda no puede ser acogida en los términos en que se formula, pues su admisión supondría en realidad dejar vacío de contenido el precepto analizado cuando los datos sean solicitados a una persona o entidad

que haya prestado servicios de asesoramiento o defensa. No puede olvidarse al respecto que la restricción contenida en el apartado quinto del artículo 111 se refiere a "datos privados no patrimoniales" y a "datos confidenciales", sin que la entidad recurrente constatare- siquiera genéricamente- que la información que se solicita sea de tal naturaleza, pues dicho carácter ("confidencial" o "privado no patrimonial") no se deduce -desde luego- del contenido del acto recurrido, que solo exige la información respecto de un concreto negocio jurídico: la compraventa que tuvo lugar el 3 de noviembre de 2000 de una finca propiedad por terceras partes indivisas de tres personas (dos físicas, una jurídica). Nada hay en dicho requerimiento del que pueda inferirse que tal información afecta a datos confidenciales de los clientes de la actora o a extremos que no tienen contenido patrimonial.

(...)

CUARTO

El último motivo de impugnación se refiere a la supuesta vulneración del secreto profesional por cuanto, a juicio de la parte, tal derecho/deber del abogado se incumpliría de suministrarse una información de la que ha tenido conocimiento como consecuencia de su actuación profesional.

Nuevamente la demanda adolece de una extraordinaria inconcreción al desarrollar este segundo argumento. El actor se limita en el escrito rector a citar la normativa reguladora del secreto profesional (artículo 24.2 de la Constitución, artículo 542.3 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, artículo 32.1 del Estatuto General de la Abogacía Española, artículo 5 del Código Deontológico de la Abogacía y artículo 199.2 del Código Penal), a aducir, apodícticamente, que dicho secreto incluye a "todos los datos de sus clientes, sean patrimoniales o no" y a señalar que la Ley General Tributaria no puede establecer la obligación de los abogados de revelar información de sus clientes en la medida en que los abogados están sujetos a su deber de guardar secreto.

No compartimos la argumentación contenida en el segundo fundamento de derecho de la demanda, pues su acogimiento hubiera requerido, cuando menos, la constatación explícita de que la información solicitada por la Inspección estaba amparada por el secreto profesional en cuanto la misma afectaba a datos, extremos o circunstancias que el abogado ha conocido confidencialmente de sus clientes, debiendo insistirse en que el requerimiento se refiere exclusivamente al desenvolvimiento de un negocio jurídico (un contrato de compraventa) y a las personas que tomaron parte en dicho contrato.

Por último, obvio es decirlo, en el cumplimiento del requerimiento efectuado por la Inspección el interesado está obligado a no suministrar aquellos datos de carácter estrictamente personal, íntimo, no patrimonial o confidencial de sus clientes, ajenos al acto de contenido tributario que sirve de base a la solicitud de información. Lo que no puede pretenderse es que todos los datos relativos a dichos clientes (distintos a los señalados) estén amparados por la obligación de reserva o secreto, pues ello supondría extender desmesuradamente la interpretación del término empleado por el legislador ("confidencial"), que, según el Diccionario, solo se refiere a aquello "que se hace o dice de manera reservada o secreta o con seguridad recíproca entre varias personas", sin que por el recurrente se aporte dato alguno -más allá de su pura alegación genérica- sobre el supuesto carácter reservado o secreto de los extremos solicitados en la información requerida."

Asimismo, es preciso señalar que no se ha vulnerado el derecho a la intimidad consagrado en la Constitución Española pues entiende este Tribunal que la entidad requerida únicamente tiene en su poder datos personales "*adecuados, pertinentes y no excesivos en relación con el ámbito y las finalidades determinadas, explícitas y legítimas para las que se hayan obtenido*", puesto que éstos son los únicos que puede recoger y tratar de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley Orgánica 15/1999 de Protección de Datos de Carácter Personal. En este sentido, aún tratándose de datos personales, puesto que por definición deben constituir datos pertinentes para la finalidad obtenida, deben considerarse como datos con trascendencia económica y, en consecuencia, con trascendencia tributaria en los términos expuestos a lo largo de la presente resolución.

Sobre las cuestiones enunciadas se ha pronunciado el Tribunal Supremo en las sentencias de 14-11-2011 (recurso nº 5782/2009), de 21-06-2012 (recurso nº 236/2010) y de 16-07-2012 (recurso nº 1422/2010), en las que se afirma lo siguiente:

"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.

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 6º).

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 3º) y auto del Tribunal Constitucional 642/1986, FJ 3º].

Como dijo el Tribunal Constitucional en la sentencia 110/1984 (FJ 3º), 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 (FD Tercero).”

Finalmente reiterar que la propia doctrina constitucional avala la procedencia del requerimiento, pues la STC 143/1994, de 9 de mayo, expresa que no existe un derecho absoluto e incondicionado a la reserva de los datos económicos del contribuyente con relevancia fiscal frente a la Administración u otros poderes públicos porque, si lo hubiera, se haría imposible toda la labor inspectora y toda actividad de interés general que hubiera de conseguirse a través del deber de sostenimiento de los gastos públicos que a todos impone el ya citado artículo 31.1 de la Constitución española.

Aplicando los criterios expuestos al caso que nos ocupa no cabrá sino desestimar las pretensiones del obligado tributario al respecto.

Cuarto.-

En segundo lugar, en relación a la necesidad de contar con el consentimiento del afectado, es preciso señalar que ninguna norma exige que para la realización de los requerimientos de información a terceros deba estar presente el sujeto pasivo al que afecta la información requerida (en el mismo sentido Rs TEAC de 02-07-2015, RG 3063/12), si bien, ni siquiera se establece que se comunique previamente al sujeto al que afecta la información, que la misma se va a requerir (en el mismo sentido Rs TEAC de 10-07-2008, RG 4021/06), debiéndose por tanto desestimar las pretensiones actoras en este punto.

Quinto.-

Alega en tercer lugar el interesado que el requerimiento ha de tener carácter individualizado, manifestado al respecto lo siguiente:

“Y es que un requerimiento, como el ahora recurrido, en el que se solicita información relativa a todos los informes o dictámenes emitidos en los procedimientos de tasación de costas y jura de cuentas, repetido miméticamente en, prácticamente, todos los Colegios de Abogados de España, que afecta a la práctica totalidad de los colegiados, y, por tanto, a la integridad de los abogados españoles, aun cuando el que nos ocupa sea el practicado en el Ilustre Colegio de Abogados de X, más aún, teniendo en cuenta que abarca los periodos de 2009, 2010, 2011 y 2012, es un requerimiento global e indiscriminado, por ir referido a una generalidad indeterminada de sujetos y operaciones.”

Pues bien, de acuerdo con el artículo 93 de la LGT arriba expuesto, 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.

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 que vincula al ILUSTRE COLEGIO DE ABOGADOS DE X con cada uno de sus colegiados. Se requiere al obligado tributario (colegio de abogados) la identificación de informes o dictámenes emitidos en los ejercicios 2009, 2010, 2011 y 2012, referentes a minutas de sus colegiados, sean como consecuencia de procedimientos de jura de cuentas, reclamaciones judiciales o extrajudiciales, o referentes a determinación de costas procesales, por lo que atendiendo a la naturaleza de la información requerida no resulta evidente, como alega, 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 el requerimiento individualizado es conforme con las exigencias legales.

Así pues, en el caso que nos ocupa, tal y como ha quedado expuesto en los anteriores Fundamentos de Derecho de la presente resolución, examinado el requerimiento de información impugnado se observa que ha sido emitido por órgano competente y formulado sobre datos concretos, datos de un evidente contenido económico y de los que está en posesión el obligado tributario, debiendo apreciarse la trascendencia tributaria de los mismos 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, desestimándose las pretensiones actoras al respecto.

Sexto.-

Alega en cuarto lugar el interesado que la información solicitada se encuentra ya en poder de la Administración de Justicia, manifestando al respecto lo siguiente:

“Pues bien, en el requerimiento objeto del presente debate, no solo no ha existido un requerimiento previo a los posibles sujetos afectados por la información, sino que, además, dicha información se encuentra ya en poder de otra Administración, esto es, la propia Administración de Justicia, que es la que dispone de las resoluciones que ponen fin a los procedimientos de jura de cuentas y tasación de costas.”

Pues bien, respecto de dicha alegación, en primer lugar debe señalarse que de la lectura de los artículos 93 de la LGT y Capítulo V (Obligaciones de información) del Título II (Las obligaciones tributarias formales) del Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por Real Decreto 1065/2007 (en adelante RGAPGIT), relativos a la obligación por parte de los obligados tributarios de aportar información de terceros a la Administración tributaria a requerimiento de ésta no se puede concluir que la solicitud de información deba realizarse previamente a los obligados afectados por la misma. Sino que el deber general de informar a la Administración Tributaria está encaminado a lograr una adecuada gestión de los tributos poniendo a disposición de la Administración información relevante a estos efectos, pero no cabe hablar de tal principio de subsidiariedad, ni el mismo se desprende de la normativa reguladora. La información que se requiere a un tercero puede obedecer a motivos distintos, así y a modo de ejemplo, en muchos casos será distinta de la que el propio obligado objeto de actuaciones de Inspección puede facilitar a la Administración, en otros casos pretenderá suplir las deficiencias en la información suministrada por éste, o puede tener por objeto contrastar la propia información facilitada por el mismo. E incluso ni siquiera la norma establece la necesidad de que haya una actuación de

comprobación ya iniciada respecto del contribuyente al que pueda afectar la información, sino que lo que recoge es el deber de proporcionar a la Administración, datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria que se deducen de sus relaciones económicas, financieras o profesionales con otras personas.

Y, en segundo lugar, que no se cumplen en el presente caso los presupuestos de hecho establecidos en el artículo 34.1.h) de la LGT como para exonerar al obligado tributario de aportar a la Administración tributaria la información requerida por ésta:

Derecho a aportar aquéllos documentos ya presentados por ellos mismos y que se encuentren en poder de la Administración actuante, siempre que el obligado tributario indique el día y procedimiento en el que los presentó.

Séptimo.-

Finalmente alega el interesado que la resolución estimatoria dictada por el TEAR con fecha 18-12-2014 incurre en una de las causas susceptibles de recurso de anulación, manifestando al respecto lo siguiente:

“De los tres tipos de incongruencia a las que se hace referencia, la resolución, en primera instancia, de 18 de diciembre de 2.014 incurre en la denominada incongruencia omisiva o ex silentio.

La citada resolución, a pesar de lo detallado del argumentario y la precisión de las pretensiones del Ilustre Colegio de Abogados de X, con aportación incluso de dictámenes de la Agencia Española de Protección de Datos, trata, única y exclusivamente, de la inadecuada motivación de la actuación recorrida, eludiendo, diríase deliberadamente, entrar a conocer y fallar sobre el fondo del asunto.”

Pues bien, en cuanto a la alegación de nulidad de la resolución dictada por el TEAR por no hacer constar las consideraciones contenidas en el escrito de alegaciones, resulta de aplicación el artículo 239 de la LGT, que al regular las resoluciones a dictar en un procedimiento económico-administrativo señala que las mismas: *“deberán contener los antecedentes de hecho y los fundamentos de derecho en que se base y decidirán todas las cuestiones que se susciten en el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados”*. En el caso que nos ocupa la cuestión fundamental planteada en la reclamación interpuesta ante el TEAR de Andalucía coincide con el objeto principal de este recurso de alzada, y se refiere a la motivación y trascendencia tributaria del requerimiento de información efectuado por la Administración tributaria al ILUSTRE COLEGIO DE ABOGADOS DE X.

Dicha cuestión fue resuelta por el TEAR de Andalucía estimando las pretensiones del reclamante, disponiendo al respecto lo siguiente:

“Su relevancia tributaria y trascendencia económica no resulta evidente, siendo menester para ponerla de relieve algo más que su simple relación y la cita de las normas que habilitan a la Inspección para reclamarlos; ya que no compartimos la idea que parece que subyace en el acuerdo impugnado de que cualquier dato económico tiene por sí mismo trascendencia tributaria. En definitiva, el marco normativo de los requerimientos individualizados de información, demandaba de la Inspección de los Tributos un mayor esfuerzo de motivación que en este caso no se ha realizado por lo que, sin necesidad de entrar a conocer las demás cuestiones planteadas, procede anular el acto impugnado por no encontrarlo ajustado a derecho.”

Es constante la doctrina jurisprudencial constitucional acerca de que no hay lesión al derecho a la tutela judicial efectiva si la falta de respuesta se refiere a pretensiones cuyo examen venga subordinado a la decisión que se adopta respecto de otras pretensiones que, siendo de enjuiciamiento preferente, determinen que su estimación haga innecesario pronunciarse sobre éstas, citándose como ejemplo típico el de la estimación de un defecto formal (como ocurre en el caso que nos ocupa, la falta de motivación de la trascendencia tributaria del requerimiento efectuado, acordada por el TEAR, constituye un defecto de forma) que impida o prive de sentido entrar en la resolución de la cuestión de fondo.

En consecuencia, no cabe aceptar que el TEAR haya vulnerado el artículo 239.2 de la LGT, sino que simplemente se produce una divergencia entre lo que el interesado considera que debería responderse a sus alegaciones, entendiéndolo éste que la resolución debería tener en cuenta lo extenso de las mismas y rebatir minuciosamente cada uno de los puntos debatidos.

Y en los mismos términos se ha pronunciado el Tribunal Supremo en sentencias tales como la de 05-02-2010 (rec. nº. 10637/2004) y la STS 3257/2012, diciéndose en esta última: “SEGUNDO.- No puede estimarse la incongruencia omisiva que se propugna en el motivo primero, puesto que, para que se cumpla el requisito de congruencia previsto en el art. 67.1 de la Ley Jurisdiccional, no es necesario que se contesten por el órgano judicial pormenorizadamente todas las alegaciones formuladas en sus escritos por las partes, pues basta que de los razonamientos del Tribunal pueda deducirse, incluso tácitamente cual ha sido el hilo conductor que le ha llevado al fallo.”

Así como el Tribunal Constitucional, entre otras, en su Sentencia 188/1999, de 25 octubre, “no existe norma alguna que imponga una determinada forma de razonar ni una determinada extensión en la exteriorización del razonamiento. La motivación ha de ser suficiente, y ese concepto jurídico indeterminado nos lleva al examen de cada supuesto concreto, en función de su importancia y de las cuestiones que en él se planteen”. Por último, en este orden de cosas, y en cuanto interesa a las alegaciones deducidas, debe recordarse -ver STC 70/1991, de 8 abril- que la exigencia de congruencia no impone “que la motivación de las resoluciones judiciales se extienda a la consideración minuciosa de todos y cada uno de los argumentos jurídicos esgrimidos por las partes en apoyo de sus pretensiones”. En síntesis, sería suficiente para satisfacer las exigencias de congruencia y motivación con dar respuesta motivada a la pretensión deducida. O como el mismo TC señalaba (STC 168/1987, de 29 de octubre), la incongruencia procesal entre la resolución y las pretensiones de las partes sólo existe cuando se produce una desviación tal que modifica sustancialmente los términos del debate procesal, pero no porque la resolución o sentencia no conteste individualizadamente a todos y cada uno de los argumentos del actor.

Así las cosas, podemos concluir que la estimación por el TEAR de la reclamación 29/2901/13 con lo fundamentado en ella hacía innecesario cualquier otro pronunciamiento acerca de las siguientes pretensiones formuladas, debiéndose por tanto desestimar las pretensiones actoras al respecto.

Por cuanto antecede:

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, reunido en Sala en el día de la fecha, en el recurso de alzada número 7111/15 interpuesto por Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria,

ACUERDA:

ESTIMARLO, anulando la resolución del Tribunal Regional de Andalucía objeto del mismo.

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