

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ071439

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 38/2018, de 2 de febrero de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 465/2016

SUMARIO:

Medios de prueba. Prueba documental. *Prueba ilícitamente obtenida. Valor probatorio de documentos bancarios y ficheros contables obtenidos de forma ilegítima por un tercero. Lista Falciani.* Puesto que los datos personales del recurrente que constan en la ficha BUP son exactos, no hay motivo para dudar de la certeza del resto de la información contenida en ella que ha sido utilizada de base para la liquidación, al no haberse aportado prueba alguna que demuestre lo contrario, siendo conveniente destacar que en los antecedentes del auto de la Sala de lo Penal de la Audiencia Nacional que denegó la extradición a Falciani se expresa, con referencia a la documentación aportada para sustentar la petición, que el banco suizo confirmó que los datos eran reales y que fueron extraídos de sus bases de datos.

IP. Base imponible. Depósitos en cuenta corriente o de ahorro. Sin embargo, en la documentación obrante en el expediente sólo hay datos de los saldos de las cuentas del actor en el banco suizo hasta febrero del año litigioso, sin incluir dato alguno referido al último trimestre de ese año ni al último día del mismo, de manera que no procede incluir en la base imponible la cantidad que imputa la Administración en ese ejercicio, que resulta de una deducción carente de amparo legal, pues a falta de dato alguno referido al 31 de diciembre ni al último trimestre del año, considera que el saldo en tal fecha coincide con el último conocido, lo que no es admisible porque ese saldo correspondiente a febrero no demuestra la existencia de saldo alguno en la fecha de devengo del impuesto. Además, puesto que la liquidación impugnada se basa exclusivamente en la información remitida por las autoridades francesas, que es admitida íntegramente por la Inspección, no puede establecerse luego una presunción que entre en contradicción con tal información -dado que la información remitida por las autoridades francesas no contiene datos que justifiquen la existencia de saldo a 31 de diciembre, no hay razón para imputar la cantidad por ese concepto en ese año, de manera que debe anularse la liquidación recurrida en relación con el ejercicio-.

Procedimiento sancionador. Infracciones de la Ley 58/2003. Dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación. Las expresiones contenidas en el acuerdo sancionador, que se refieren propiamente a la culpabilidad de la conducta del sujeto sancionado, debe considerarse que contienen la motivación suficiente a los efectos de valorar la culpabilidad del sujeto pasivo, ya que no constituyen una simple manifestación genérica, sino que expresan la necesaria concreción e individualización en este concreto caso, concretando en qué consistió la intencionalidad de su conducta, teniendo en cuenta que se relata una descripción del hecho que dio lugar a la regularización practicada y se conecta el hecho descrito con la intencionalidad de la conducta, de tal manera que consta en dicho acuerdo el necesario nexo entre la intencionalidad y el hecho, conteniendo las referidas expresiones la valoración de la voluntariedad o intencionalidad del sujeto pasivo a efectos de valorar la culpabilidad. La presunción de inocencia del contribuyente, queda desvirtuada en el presente caso por la motivación de la culpabilidad, que queda debidamente acreditada no sólo por la descripción de la conducta, sino por la valoración de la misma que se hace en el acuerdo sancionador, aunque sea a título de negligencia.

Elementos de la infracción tributaria. Culpabilidad. Interpretación razonable de la norma. No procede. Pero es que la recurrente mediante sus alegaciones y documentos aportados no justifica en modo alguno la existencia de una interpretación razonable de la norma, pues resulta evidente que el recurrente se encontraba obligado a presentar la declaración por el Impuesto sobre el Patrimonio, lo que no hizo; es decir, en ningún caso puede considerarse que concurra una interpretación razonable de la norma respecto de la pretensión del recurrente.

PRECEPTOS:

Ley 19/1991 (Ley IP), arts. 1, 3, 12 y 29.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 183, 191 y 211.
Ley 1/1998 (LDGC), art. 33.
RD 1930/1998 (Desarrolla Régimen Sancionador Tributario), art. 35.
RD 2063/2004 (Rgto. Régimen Sancionador Tributario), art. 24.

PONENTE:

Don José Alberto Gallego Laguna.

Magistrados:

Don JOSE ALBERTO GALLEGO LAGUNA
Don JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO
Doña MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ
Doña ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS
Doña CARMEN ALVAREZ THEURER

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009750

NIG: 28.079.00.3-2016/0011761

Procedimiento Ordinario 465/2016

Demandante: D./Dña. Silvio

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

COMUNIDAD DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA 38

RECURSO NÚM.: 465-2016

PROCURADOR DÑA.: ANDREA DE DORREMOCHEA GUIOT

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo
Dña. María Rosario Ornosá Fernández
Dña. María Antonia de la Peña Elías
Dña. Carmen Álvarez Theurer

En la Villa de Madrid a 2 de febrero de 2018

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 465-2016 interpuesto por D. Silvio representado por la procuradora DÑA. ANDREA DE DORREMOCHEA GUIOT contra fallo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 18.3.2016 reclamación nº NUM000 y NUM001 interpuesta por el concepto de Impuesto de Patrimonio habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía y codemandada la COMUNIDAD DE MADRID defendida y representada por su Letrado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero:

Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la súplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

Segundo:

Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido. Igualmente se dio traslado a la codemandada, COMUNIDAD DE MADRID.

Tercero:

No estimándose necesario el recibimiento a prueba ni la celebración de vista pública, se emplazó a las partes para que evacuaran el trámite de conclusiones, lo que llevaron a efecto en tiempo y forma, señalándose para la votación y fallo, la audiencia del día 30-1-2018 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. José Alberto Gallego Laguna.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Se impugna en este recurso contencioso administrativo la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el 18 de marzo de 2016 en la que acuerda desestimar las reclamaciones económico- administrativas números NUM000 y NUM001 , interpuestas contra la liquidación derivada del acta de disconformidad nº NUM002 , dictado por la S.D. de Inspección de Tributos de la D.G. de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid, interpuesto contra por el concepto Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicios 2006 y 2007, siendo la cuantía a ingresar de 3.113,23 €. (REA 28/918/13) y contra el Acuerdo sancionador, por el que se eleva a definitiva la sanción por infracción tributaria consistente en dejar de ingresar parte de la deuda tributaria, en relación a la liquidación antes mencionada, por el mismo Impuesto y ejercicios, siendo la cuantía de mayor importe 753,57 €. (REA 28/16692/13).

Segundo:

El recurrente solicita en su demanda que se anule la resolución recurrida del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el 18 de marzo de 2016, así como los actos y acuerdos que fueron objeto de la reclamación económico administrativa.

Alega, en resumen, como fundamento de su pretensión, la ausencia de valor probatorio de la ficha BUP. Es la propia Inspección Tributaria la que ha reconocido que para la elaboración del Acta se tuvieron en cuenta, según se explica en la misma, los datos y antecedentes que obran en poder de la AEAT así como los obtenidos en el curso de la investigación (la información remitida en fecha de 27 de Mayo de 2010 por las autoridades fiscales francesas en forma de intercambio de información, según lo previsto en el Convenio de Doble imposición entre ambos países, referida a los obligados tributarios españoles que tienen a su disposición cuentas bancarias en una entidad con sede en Suiza, HSBC Private Bank Suisse) entre los cuales cabe hacer mención a los obtenidos del HSBC Private Bank Suisse. También, con posterioridad, la Administración Tributaria Española efectuó requerimiento de información internacional a la Administración Tributaria Suiza, interesando, en concreto, información sobre las cuentas que Don Silvio pudiera ostentar en el HSBC Private Bank de Suiza. Sin embargo, este requerimiento no fue contestado por las autoridades competentes Suizas, que hicieron caso omiso. Esta forma de proceder es un acto de reconocimiento que la verificación de la información facilitada por la Administración Tributaria francesa, era necesaria. Fue la Administración Tributaria francesa la que recibió información relativa a las cuentas HSBC, entre las cuales, según se señala en la información vertida por la Administración Tributaria, se encontraba la de Don Silvio . Dicha información no fue verificada por la Administración Tributaria, pese a la trascendencia económica y jurídica que pudiera tener. No consta, ni se hace ninguna mención específica, a que la Administración Tributaria francesa, antes de su incorporación de los datos del HSBC a su acervo, requiriera a la Administración Tributaria Suiza para que los verificara. Ni que lo hiciera con posterioridad, pero siempre antes, de la cesión a las autoridades tributarias españolas.

Alega la inexistencia de inversión en el banco HSBC por parte de Silvio y la imposibilidad de acreditar el origen de unos fondos que no son titularidad de Don Silvio . Que éste no ha sido titular, ni ha mantenido cuenta alguna en el banco HSBC, lo que hace imposible que pueda atender ningún requerimiento de la Administración Tributaria en el que se le exija la aportación de documentación acreditativa de la titularidad de unas cuentas en la citada entidad bancaria y aporte información de la situación de las mismas. La supuesta ficha cuya titularidad se le imputa a Don Silvio no recoge todos los datos, que con carácter habitual vienen apareciendo en la ficha BUP. Ninguno de los datos, que pueden considerarse más personales. Los datos que aparecen en la misma, no precisan, aclaran o prueban que sea Don Silvio el titular de la ficha o su relación con la mercantil ANCONA CORPORATION, S.L., tal como pretende concluir la Administración Tributaria. Esta forma de conducirse por parte de la Administración Tributaria atenta al principio de seguridad, el de igualdad, el del derecho a tener un juicio justo, entre otros. En las fichas no consta identificada la persona autora de las citadas fichas ni el organismo que las ha elaborado. En las fichas tampoco se recogen los criterios de elaboración. Tampoco consta la firma de la autoridad o funcionario que las ha entregado a la Agencia Tributaria. Estos extremos, en sí mismos, invalidan y hacen ineficaces las fichas B.U.P. a los efectos probatorios pretendidos por la Administración Tributaria Española.

Que en la ficha BUP a la que ya se ha hecho mención consta el nombre y fecha de nacimiento de Don Silvio , pero nada más. El domicilio que consta en la ficha BUP no es el domicilio que corresponda con su domicilio real, pues en la propia liquidación del impuesto que se propone por la Administración Tributaria se le ha aplicado la deducción por adquisición de vivienda (2005), siendo la vivienda adquirida la que se encuentra en DIRECCION000 número NUM003 . Que según la normativa Suiza, ya en el año 2006 no se permitía la apertura de cuentas bancarias sin que se demostrase el domicilio real y efectivo de quien constase como persona autorizada en dicha cuenta corriente. Según la ficha BUP estamos hablando de una cuenta abierta en Mayo de 2006 lo que entra en una clara contradicción. En la ficha BUP no aparecen ni teléfono de contacto, preferencias de inversión, esposa.

Manifiesta que todo ello apunta, a que un conjunto de presunciones es lo que conduce, finalmente, a la imputación de las rentas de ANCONA CORPORATION al demandante. Y "entender", no es presumir, ni tan siquiera supone un indicio o una prueba indiciaria Así pues, no se hizo ninguna imputación de las rentas, ni se ha hecho en la actualidad. La cuenta es titularidad de la mercantil ANCONA CORPORATON. Otra cosa es que el patrimonio que acumuló, en su caso, la sociedad ANCONA CORPORATION deba o no ser imputada a Silvio o a cualquier otra persona. Pero no cabe en este caso la imputación a Don Silvio . El verdadero contribuyente, en todo caso, sería ANCONA CORPORATION,

Considera que no puede concluirse, que los datos de Don Silvio están descritos con exactitud en la ficha BUP. Admitida que fuera la nulidad del acuerdo de liquidación en base a la nulidad del procedimiento de obtención de información con el cual, finalmente la administración tributaria entendió que podía iniciarse el procedimiento inspector, llevaría a dejar sin efecto todo, el proceso inspector, las actas y acuerdos de liquidación así como cualquier acto directamente relacionado con los anteriormente descritos. La carga de la prueba ha de atribuirse a aquella parte más próxima a las fuentes de prueba, en este caso la Administración Tributaria española.

Invoca el demandante la ausencia de valor probatorio de la información obtenida por la administración tributaria francesa y utilizada por la administración tributaria española.

Por otra parte, alega la vulneración del artículo 12 de la Ley 19/1991 del Impuesto sobre el Patrimonio , porque la propia Administración reconoce, en el folio 6 de la resolución que el último saldo conocido es de febrero de 2007. Sin embargo y a pesar del reconocimiento expreso de este extremo imputa al ejercicio del 2007 dicho saldo como si tuviera la certeza que es el saldo que concurre en la cuenta a fecha de 31 de diciembre de 2007, fecha en la cual se devenga el Impuesto de Patrimonio. Esta forma de proceder no es admisible bajo ningún concepto, y vulnera gravemente lo dispuesto en el artículo 12 de la Ley 19/1991 . Se debe declarar la anulación de la liquidación por el Impuesto sobre el Patrimonio correspondiente a los años 2006 y 2007. Para alcanzar la cifra que imputa a DON Silvio por el concepto del Impuesto de Patrimonio, la Administración Tributaria comprobó los activos y pasivos detentados por el obligado tributario en España (participaciones en el capital social de las sociedades SPACOMEX, S.L., REVIT GESTION, vivienda habitual, así como los depósitos bancarios, así como fuera de España (cuentas de la HSBC) La supuesta comprobación no fue tal, porque como se acredita en el caso del saldo de la cuenta del HSBC, no se verificó que la cantidad imputada fuera la que en realidad estaba depositada en la cuenta a fecha de 31 de diciembre de 2016, sino que se imputó directamente la correspondiente al mes de febrero de 2016. Ninguna validez, ni eficacia se le pueda dar a las revisiones, que dice haber efectuado la Administración Tributaria.

En cuanto a las cuantías que teóricamente imputa por otros valores, que no son los que están vinculados a los depósitos de la HSBC se debe señalar lo siguiente:

En cuanto a SPACOMEX, el valor que subsidiariamente debería, en su caso, tomarse como referencia para los ejercicios de 2006 y 2007, a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, sería el 3.335,62 Euros. No admitiendo cantidad mayor, tal como pretende imputar esa Administración Tributaria. Y de dicha cuantía, sólo el 90% sería imputable a DON Silvio .

En cuanto a REVIT GESTIÓN, S.L. el valor que subsidiariamente, debería, en su caso, tomarse como referencia en los ejercicios de 2006 y 2007, a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio sería de 3.000,6 Euros, siendo imputable a DON Silvio el 100%, pero no se admite cantidad mayor a la cifra referenciada.

Respeto de las cuentas HSBC da por reproducido lo que ha sido expuesto y alegado.

En cuanto a la sanción, considera que La conducta que ha venido sosteniendo Don Silvio es conforme a derecho y ha respetado a diligencia debida, no es sujeto del Impuesto sobre el Patrimonio por las cantidades que se encontraban, en su día depositadas en HSBC, no infringió ninguna norma, y en consecuencia no podía ser sancionable, puesto que la titularidad de la cuenta del HSBC y los rendimientos que de la misma se obtuvieron no

eran de su titularidad y propiedad, sino que eran titularidad de ANCONA CORPORATION, S.A., y en consecuencia ha actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma o cuando el obligado tributario haya ajustado su actuación a los criterios manifestados por la Administración Tributaria competente, no supuso ocultación de las cantidades que se encontraban depositadas en el HSBC y a las cuales se viene haciendo referencia. No dejó de ingresar de esas cuantías porque no eran de su titularidad y propiedad, así pues no concurría el elemento objetivo de la infracción que se describe en el artículo 191 de la Ley General Tributaria. Además, en el caso que nos ocupa, teniendo en cuenta que estamos ante un supuesto de expediente sancionador, es palmaria la inexistencia de elemento intencional.

Añade en la demanda que la Inspección ha realizado un requerimiento internacional de información a Suiza. No consta en el expediente la contestación de la autoridad Suiza confirmando o negando la información requerida. Esta parte ignora si efectivamente se ha producido la contestación.

Entre los fundamentos de derecho que cita en la demanda invoca la ausencia de Valor probatorio de la ficha BUP, y con carácter general cita el derecho de información en sede tributaria, que el Tribunal Europeo de Derechos Humanos ha reconocido que el derecho a la no autoinculpación - ex artículo 6 de la Convención - impide también que bajo la amenaza de sanción se constriña al sujeto a entregar todo tipo de pruebas o documentos, incluidos los contables, Ineficacia e invalidez probatoria en un procedimiento sancionador de la información tributaria obtenida de forma ilegal, con referencia al régimen general de las pruebas ilícitas, que el derecho a la presunción de inocencia también abarca el elemento subjetivo del tipo, el principio de igualdad de armas, aplicado al proceso, el principio "in dubio pro actione" postula en favor de la mayor garantía y de la interpretación más favorable al ejercicio del derecho a la acción, el concepto de seguridad jurídica, y la aplicación del principio de responsabilidad tributaria. Infracciones y sanciones en materia tributaria.

Tercero:

El Abogado del Estado, en la contestación a la demanda, solicita la confirmación de la resolución impugnada en mérito de los fundamentos de la misma ya que la demanda no tiene contenido material que permita su revocación. En cuanto al fondo el asunto, en el procedimiento se fiscaliza la resolución confirmatoria de la liquidación por estimación directa de determinados rendimientos de la actora llevada a cabo por la Inspección a partir de información llegada a su poder. Para la elaboración de las actas se ha tenido en cuenta, junto a la documentación aportada por el obligado tributario, los datos y antecedentes que obran en poder de la AEAT. Entre ellos se encuentra la información remitida en fecha 24 de mayo de 2010 por las autoridades fiscales francesas.(Dirección General de Finanzas Públicas del Ministerio de Finanzas francés). Esta documentación fue enviada al Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria en forma de intercambio espontáneo de información, según lo previsto en el artículo 27 del Convenio de doble imposición entre Francia y España, y se refiere a los obligados tributarios españoles que tienen a su disposición cuentas bancarias en una entidad con sede en Suiza (HSBC Private Bank Suisse), bien como titulares ó beneficiarios, bien como autorizados en las mismas. En relación con este obligado tributario se recibió de las autoridades fiscales francesas la documentación que se incorpora al expediente.

En general la información recibida de las autoridades francesas contiene unas fichas (denominadas Fichas BUP), con información referente a la identificación del cliente (Nombre, Fecha de nacimiento, Profesión (no siempre consta la información), Nacionalidad, Dirección y País) IBAN de las cuentas y saldos (Patrimonio constatado en diciembre de 2005, Patrimonio constatado en diciembre de 2006 y Patrimonio máximo constatado durante el periodo). Las Fichas contienen asimismo las relaciones del cliente con otras personas y entidades. Los importes patrimoniales están vinculados a los llamados "perfiles de clientes", que se pueden definir como un conjunto de cuentas patrimoniales que incluyen activos de distinta naturaleza: títulos, obligaciones, liquidez, etc., asociadas a un titular nominativo ó numerado. Lo cual significa que si en un perfil de cliente determinado intervienen varias personas en calidad de titulares nominales beneficiarios, mandatarios, etc., los importes de patrimonio asociados a cada una de ellas por ese perfil concreto ascienden al total del perfil. En las Fichas figura también un "escenario de intercambio" entre el banco y los perfiles de cliente ligados a la persona titular del archivo. Contiene información de los contactos (a través de visitas, teléfono, correos electrónicos, etc.), asociados a los perfiles, que los gestores de las cuentas han tenido con los clientes. El contacto afecta en primer lugar al beneficiario o titular del perfil de cliente y puede incluir, en su caso, datos sobre instrucciones dadas por el cliente al gestor para invertir en determinados activos, sobre ingresos obtenidos anualmente de la actividad empresarial

del beneficiario del perfil, sobre intenciones de incrementar los fondos anualmente en determinadas cantidades ó de traspasar los fondos desde otros bancos, etc. Cada Ficha BUP puede venir acompañada también con una o varias fichas de "Saldo mensual", que incluyen los saldos de las cuentas, desglosados por clases de activos (acciones, obligaciones, depósitos fiduciarios, activos líquidos, etc.), entre noviembre del año 2005 y febrero del año 2007). Paralelamente a la presencia de estas informaciones, es de ver la negativa a proporcionar datos específicos por parte de la entidad bancaria, que le ha llevado a sufrir diversas sanciones del Banco de España, como se señala en la STS 13-3-13 Sala 3ª, o en la de la A. Nal. 11-11-05, sn. 6ª, y de la propia actora, razón por la que hubo de recurrirse a la vía indiciaria, permitida y aún aconsejada ante tales actitudes obstruccionistas por el principio de facilidad de acceso a la prueba. A partir de los datos antes reseñados, y de los movimientos de las cuentas asociadas al perfil de los dos obligados tributarios, la Inspección de los Tributos calificó los incrementos de saldo producidos mes a mes en dichas cuentas como ganancias no justificadas de patrimonio, que deben tributar conforme establece el art. 37 del Real Decreto Legislativo 3/2004 y el art. 39 de la Ley 35/2006, según los ejercicios. De conformidad con la doctrina de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, la Administración cumple su obligación al poner de manifiesto la existencia de unos incrementos que no se corresponden con la renta o patrimonio declarados por el sujeto pasivo, en cuyo caso opera la presunción de que tal incremento es injustificado y constituye renta gravable, correspondiendo al obligado tributario justificar la procedencia de esas entradas de dinero en su patrimonio al ser el único que puede conocer la verdadera fuente de tales ingresos (sentencias de 18 de octubre de 2002, 25 de febrero de 2003 y 12 de febrero de 2004, entre otras). El núcleo principal de oposición a la resolución se encuentra en la puesta en tela de juicio de la validez probatoria de las Fichas BUP, argumentación que carece de base ante la aplicación de los principios generales de la valoración de prueba pública y privada y la actitud de elusión de la actora y su Banco, como ha tenido ocasión de resolver la Sección a que nos dirigimos en su sentencia de 9-2-16 (P.O.: 183-13).

Considera el Abogado del Estado, que afirmada la existencia de tipo sancionador aplicable, y por tanto de una sanción motivada, tampoco pueden existir dudas sobre la culpabilidad del actor. En el caso de autos, el acuerdo sancionador describe con absoluto detalle los hechos, motiva la conducta que imputa a la contribuyente infractora, enlazando la conducta determinante de la regularización practicada con la culpa o negligencia en los razonamientos que se recogen en el propio acuerdo, en el que se analiza con detalle la culpabilidad de la parte actora, la cual no consigue rebatir en su escrito de demanda los razonamientos expuestos por la Administración Tributaria en el acuerdo sancionador, limitándose a alegar la inexistencia de culpa. En el caso que nos ocupa la Ley es clara, por lo que incumplir directamente lo dispuesto en la normativa del Impuesto, dejando de ingresar la deuda tributaria procedente, no puede, por menos, que significar negligencia en la conducta. La Administración no ha deducido la culpabilidad de la obligada tributaria con argumentos estereotipados ni con una remisión genérica a la claridad de las normas fiscales, pues la conclusión a la que llega en el acuerdo sancionador impugnado se basa en la valoración de la intencionalidad de la obligada tributaria que se infiere de datos concretos y detallados, sin que se pueda hacer ningún reproche a la actuación de la Administración, que se ajusta plenamente a Derecho.

Cuarto:

Por la representación de la Comunidad de Madrid, se formula oposición a la demanda, alegando, en resumen, que la discusión se centra en la validez probatoria de la llamada FICHA BUP remitida por las autoridades fiscales francesas a la AEAT. Concretamente, se trata de información remitida el 24 de mayo de 2010 por las autoridades fiscales francesas, enviada a la AEAT como intercambio de información según el artículo 27 del Convenio entre España y Francia, y se refiere a obligados tributarios españoles que tienen a su disposición cuantas bancarias en una entidad con sede en Suiza, HSBC Private Bank Suisse, bien como titulares o beneficiarios o bien como autorizados. El origen de este intercambio está en la entrega de información a las autoridades francesas por el Sr. Gervasio, empleado del HSBC, relativa a clientes del citado banco, en lo que es conocido generalmente como "caso Falciani". Esta información suele contener unas fichas, denominadas fichas BUP, con datos de identificación del cliente. En el caso de la ficha BUP referida al Sr. Silvio, éste ha negado su veracidad, y sostiene que la misma carece de valor probatorio. Para ello se apoya en que la información que contiene no ha sido verificada por las autoridades francesas. El demandante argumenta que el hecho de que se hiciera un requerimiento de más información sobre su persona a las autoridades suizas, que no ha sido atendido, demuestra que la verificación de los datos era obligada. También sostiene el demandante que en la ficha BUP no constan datos personales suficientes como para considerarla válida, y en concreto se centra en el domicilio en

España, que no se correspondería con el domicilio real. Añade que no cabe dar valor probatorio a esta ficha BUP porque la normativa suiza no permite abrir una cuenta bancaria en una entidad helvética sin hacer constar y registrar una serie de datos sobre el titular de la cuenta que no se reflejarían en la ficha BUP. Sostiene, derivado de todo lo anterior, que no es el titular de la cuenta bancaria del HSBC de Suiza, sino que el titular es ANCONA CORPORACIÓN.

Señala que sobre estas fichas BUP, y en el marco del intercambio de información con Francia a raíz de la entrega de datos por Gervasio, ya se han pronunciado sentencias que han aceptado plenamente la plena validez probatoria de tales fichas BUP. La propia Sección Quinta a la que tenemos el honor de dirigirnos ha dictado algunas, como la de 9 de febrero de 2016 (citada por el Sr. Abogado del Estado en su escrito de contestación) o la de 22 de septiembre de 2016 (nº 1002). No es precisa la verificación de datos, contra lo sostenido por la parte actora, apoyado en el artículo 108.4 párrafo segundo LGT. Este precepto regula la aplicación de las presunciones, cuando en nuestro caso no se ha procedido por presunciones, sino a partir de prueba bastante. Además, el Tribunal Económico Administrativo Central en su resolución de 2 de diciembre de 2015 ha sentado la doctrina de que en estos casos de información de autoridades extranjeras en el marco de colaboración internacional contra el fraude fiscal no son aplicables las reglas del artículo 108 LGT, y no es precisa la verificación en la que insiste la demandante.

En cuanto a los datos personales de la ficha BUP, el demandante sostiene que no tiene ésta veracidad porque el domicilio reflejado no es el real. Aparte de esa cuestión, que parece menor, lo cierto es que el resto de datos es perfectamente real y veraz, y si la entidad bancaria los tenía en su poder no puede ser más que porque el Sr. Silvio es cliente de la misma. Si la entidad HSBC cumplió o no con rigor los formalismos de la normativa suiza sobre datos de los clientes al abrir la cuenta relativa al Sr. Silvio es una cuestión ajena a la que nos ocupa, y no puede afectar a la responsabilidad del Sr. Silvio como sujeto pasivo del impuesto, puesto que es posible (no deseable, pero sin duda posible) que un banco abra una cuenta sin cumplir todos los formalismos de una ley. A lo que cabe añadir que la actora se apoya en Derecho extranjero, que debe ser objeto de prueba (artículo 281.2 LEC), y ni siquiera cita la fuente de sus alegaciones sobre esta normativa suiza. Que la titularidad del actor de la cuenta bancaria está acreditada, y los activos de ANCONA le son imputables si no los ha declarado en el impuesto de patrimonio.

Que en la página 11 de la demanda se alude a que no se ha computado correctamente la base imponible del impuesto, en relación a valores no vinculados a depósitos del HSBC, que son de las sociedades SPACOMEX y REVIT GESTIÓN. Pero no se explica en qué consiste el incorrecto cómputo de la base, por lo que la alegación no puede ser estimada.

En cuanto a la sanción, se da tanto el elemento objetivo, ya que no declaró ni ingresó el impuesto de patrimonio por los fondos en el HSBC, como el subjetivo o intencional, pues eludió la ley fiscal intencionadamente utilizando una cuenta bancaria en un paraíso fiscal.

Quinto:

En el análisis de la cuestión controvertida en el presente litigio se debe partir de que en la liquidación de la Subdirección General de la Inspección de los Tributos de la Comunidad de Madrid de fecha 25 de octubre de 2012, de los Antecedentes de Hecho se puede extraer como datos relevantes, en síntesis, lo siguiente:

"En relación al obligado tributario se recibió de las autoridades fiscales francesas ficha BUP relativa a D. Silvio (nº NUM004), en ella aparecen los siguientes datos:

Fecha de nacimiento: NUM005 /1961

Lugar de nacimiento: Donostia San Sebastián

Direcciones postales: C. DIRECCION001, NUM006, Madrid Spain (se trata del domicilio que figura en su DNI).

La inspección destaca la coincidencia de estos datos que recoge la ficha BUP con los datos reales del obligado tributario, lo que permitiría deducir que la información proveniente de las autoridades fiscales francesas es correcta e imputable al obligado tributario,

Esta ficha BUP tiene asociado el perfil denominado ANCONA CORPORATION SA, o nombre bajo el que se recoge la cuenta de este obligado tributario, se tiene la siguiente información en la ficha recibida:

El perfil fue creado el 2 de mayo de 2006, se trata de un perfil de tipo sociedad domiciliada ("Société domiciliée")

Don Silvio aparece asociado al citado perfil en calidad de usuario de Internet ("Internet User"), figurando como Titular ("Account Holder") de este perfil la entidad del mismo nombre ANCONA CORPORATION SA (de cliente NUM007). En la ficha BUP aparece como dirección de esta entidad SALAZAR, SALAZAR & ASOCIADOS ELVIRA MEDEL STREET VALLARINO BLDG 1ST FLOOR PANAMA

El perfil tiene asociado un único número de cuenta IBAN NUM008 , son los siguientes saldos en USD:

- Patrimonio a 31 de diciembre de 2005 - Sin referencia - Patrimonio a 31 de diciembre de 2006 - 466.932,00 \$ - Patrimonio a 31 de diciembre de 2007 - 633.738,00 \$

Por otra parte se ha obtenido información de la entidad ANCONA CORPORATION SA disponible en internet_ Según esta información, que parece provenir del Registro Público del Gobierno de Panamá), la entidad ANCONA CORPORATION SA se constituye en escritura pública el 27 de marzo de 2006 en la Notaria Primera del Circuito en Panamá y se registra el 29 de marzo de 2006, también en Panamá, fechas muy próximas a la creación del perfil en el HSBC Suiza el 2 de mayo de 2006.

Consta como agente residente SALAZAR, SALAZAR & ASOCIADOS, dato que coincide con el que muestra la fecha BUP referida.

Constan como directores, CMS TRUST N.V. (dirección en Antillas Holandesas), CMS MANAGEMENT LT (subsidiaria de CMS TRUST NV) y ANCOR MANAGEMENT N.V. (dirección en Antillas Holandesas), todas ellas son proveedores de servicios trust. Constan como suscriptores: Porfirio y Luis Pablo ,

Resultan de interés las relaciones de esta entidad, en cuanto que su estructura es coincidente con otras entidades asociadas a su vez a otras Fichas SUP de diferentes obligados tributarios.

Así, esta misma estructura se reproduce en la entidad WHALLEY HOLDINGS INC, que aparece asociada a dos fichas BUP n° NUM009 y NUM010 de obligados tributarios españoles.

Por otra parte, coinciden los Directores de ANCONA CORPORATION SA con los de FLAMSAN INVESTMENTS SA (fichas SUP N° NUM011 Y NUM013) MALLERSON LNVESTMENTS SA (ficha BUP NUM012 y NUM014) y BERINGTON HOLDINGS SA (ficha BUP NUM015 , NUM016 , NUM017 , NUM018) todos ellos asociados a obligados tributarios españoles.

Entre todos estos obligados tributarios españoles se entrecruzan relaciones familiares o económicas o de asesoría:

VWALLEY HOLDING INC y FLAMSAN INVESTMENT SA relaciones parentesco

WALLEY HOLDINGS INC, FLAMSAN INVESTMENT SA, BERINGTON HOLDINGS SA: en un momento u otro tienen como gestor de sus cuentas a D. Braulio (NIF NUM019)

D. Braulio comparte despacho profesional y relaciones familiares con los obligados asociados a MALLERSON INVESTMENTS S.A.

ANCONA CORPORATION y FLAMSAN INVESTMENTS SA, tienen una relación económica en el año 2004, en tanto la sociedad SPACOMEX SL administrada por D. Silvio factura a la sociedad BLAS-RETAIL SL (NIF 1383249847) administrada por . Eulalio (NIF NUM020) vinculado a FLAMSAN INVESTMENTS SA.

-WALLEY HOLDINGS INC, FLAMSAN INVESTMENTS SA Y ANCONA CORPORATION SA, han comparecido ante la Inspección Tributaria representados por la misma persona.

En la documentación del expediente figuran cuadros de las diferentes relaciones existentes.

En relación a la tenencia de la cuenta en el HSBC Private Bank Suisse, en el seno del procedimiento inspector se dispone de la documentación obrante en la ficha SUP y de la obtenida en Internet, dado que el obligado tributario niega cualquier vinculación con el banco y no ha aportado ninguna documentación para explicar el origen y movimientos de los fondos depositados. No obstante la ficha SUP de D. Silvio describe con exactitud sus datos identificativos.

Al mismo tiempo, en el curso temporal que se abre esta cuenta en Suiza, el 1 de mayo de 2006, se encuentra próximo al momento en que REVIT GESTION SL, sociedad creada en diciembre de 2005 y de la que el obligado tributario es propietario y administrador, realiza su única operación con CIENVALLES EXPLOTACIONES CINEGETICAS SL, y también coincide con el periodo de ejecución y cobro de los servicios realizados en los parques eólicos "Moraleja" (año 2006 a 2007) desarrollados, por la entidad SPACOMEX SL de la que el obligado tributario parece disponer del 90% del capital y es administrador, SPACOMEX SL, por otra parte también parece intervenir en la citada operación de REVIT GESTION SL a través de otros intermediarios.

Por otra parte, la propia estructura de la entidad ANCONA CORPORATION SA en Panamá reproduce con exactitud la estructura directiva y de otros participes utilizadas por otros obligados tributarios residentes en España para ocultar sus fondos en el HSBC de Suiza, obligados tributarios todos ellos con vínculos económicos o familiares.

Dada la coherencia de la ficha BUP con los datos identificativos del contribuyente, así como con el devenir temporal de importantes operaciones económicas efectuadas por las sociedades propiedad del obligado tributario y administradas por él, sociedades cuyos fondos en muchas ocasiones se destinan a su patrimonio particular o redundan en su beneficio como se ha acreditado durante las actuaciones de inspección, y considerando que además se utiliza una estructura tipo en Panamá propia de un conjunto de obligados tributarios españoles que ocultan sus bienes al fisco español, podría concluirse que la información de la Ficha BUP nº NUM004 atribuida al obligado tributario es correcta.

Por otra parte en la Ficha BUP aparece formalmente como Titular "Account Holder" de la cuenta a ANCONA CORPORATION SA, mientras que D. Silvio, aparece como Usuario de Internet ("Internet user").

La condición de Usuario de Internet atribuye la facultad de disposición de los fondos a través de Internet. En este caso concreto, dado que en el perfil no aparece ninguna otra persona física relacionada en concepto de Beneficiario efectivo, de Titular o de Autorizado, se debe considerar que es D. Silvio el verdadero titular o beneficiario efectivo de los fondos.

La localización de entidades interpuestas en paraísos fiscales, como es Panamá, ha sido una práctica frecuente utilizada por los titulares de cuentas HSBC Private Bankj Suisse como medio de ocultación y de evitar así la aplicación de la Directiva del Ahorro. Al mismo tiempo, la propia ficha denomina a estas entidades como "sociedades domiciliadas" ("société domiciliée"), lo que significa que se trata de entidades que no disponen de locales o de personal propio y que no realizan ninguna actividad comercial en el país donde se encuentran registradas.

Atendiendo a la realidad material que subyace detrás de estas figuras interpuestas, considerando que la regularización de los fondos depositados en la cuenta Suiza debe hacerse en sede última de las personas físicas como beneficiarios efectivos y titulares reales de las cuentas, Y siendo D. Silvio la única persona física relacionada con el perfil ANCONA CORPORATION SA, se entiende que los saldos y rentas derivados de la cuenta en el HSBC de Suiza deben ser atribuidos en su totalidad a D. Silvio.

A efectos de la cuantificación de estos activos en el HSBC Private Bank, durante el procedimiento inspector, sólo se dispone de la documentación obrante en la ficha BUP recibida de Francia, dado que el obligado tributario ha negado su vinculación con el banco y no ha aportado ninguna documentación.

A fecha de 31 de diciembre de 2006 y 31 de diciembre de 2007, se determinan los siguientes saldos expresados en Dólares USA, que se atribuyen en su totalidad a D. Silvio:

- Valoración activos cuenta HSBC a 31 de diciembre de 2006: 466.932,85 dólares USA, que aplicando el tipo de cambio oficial de divisas del Banco Central Europeo a 31 de diciembre de 2006 son 354.542,79 euros.

- Valoración activos cuenta HSBC a 31 de diciembre de 2007: En la ficha no existe dato sobre el saldo, considerándose a falta de acreditación por el obligado tributario del saldo existente a 31 de diciembre de 2007 o de la retirada de fondos de la citada cuenta, que el saldo a 31 de diciembre coincide con el último saldo conocido en febrero de 2007, por importe de 683.783,89 dólares USA, que aplicando el tipo de cambio oficial de divisas del Banco Central Europeo a 31 de diciembre de 2007 son 464.464,64 euros.

Respecto a los activos y pasivos detentados en España, son los siguientes:

- Participaciones en el capital social de entidades jurídicas no negociadas en mercados organizados,- En los años 2006 y 2007, el obligado tributario participa en las siguientes sociedades de las que es socio y administrador único.

A. SPACOMEX SL (681729329) se constituyó en escritura pública de fecha 6 de junio de 1997 y se inscribe en el registro mercantil el 30 de junio de 1997,11 Silvio suscribe en el momento de la constitución el 90% de las participaciones suscribiendo el resto 11 Jose Antonio (NUM021).

6. REVIT GESTIÓN (684494954) desde el 9 de junio de 2011, pasa a llamarse TB PLANET SL, la sociedad REVIT GESTIÓN SL se constituye en escritura pública el 15 de noviembre de 2005, inscrita en el Registro Mercantil el 5 de diciembre de 2005, el capital social se fijo en 3006,00 euros, divididos en tres mil seis participaciones sociales numeradas correlativamente del uno al seis mil seis. INICA DELEY SL (B83591131) asume tres mil participaciones sociales y Visitacion (NUM022) asume seis participaciones sociales, y se nombra a esta como administradora de la sociedad.

En escrituras públicas de 26 de diciembre de 2005, inscritas en el Registro Mercantil consta la transmisión de todas las participaciones sociales a D. Silvio pasando la sociedad a ser unipersonal y se le nombra administrador único, posición que mantiene durante los ejercicios 2006 y 2007,

Los datos obtenidos del Impuesto sobre sociedades son las siguientes:

EJERCICIO 2006	NIF	% PART.	BENEFICIOS 2003	BENEFICIOS 2004	BENEFICIOS 2005	CAPITALIZACION PROMEDIO B*	VALOR TEORICO 2005	NOMINAL 2006	MAYOR VALOR
SPACOMEX SL	B81729329	90%	3.227,35	41.300,54	18.093,90	104.452,98	14.503,79	3.335,62	104.452,98
REVIT GESTION SL	B84494954	100%			878,00	1.463,33	3.884,00	3.006,00	3.884,00

EJERCICIO 2007	NIF	% PART.	BENEFICIOS 2004	BENEFICIOS 2006	BENEFICIOS 2006	CAPITALIZACION PROMEDIO B*	VALOR TEORICO 2006	NOMINAL 2006	MAYOR VALOR
SPACOMEX SL	B81729329	90%	41.300,54	18.093,90	8.162,29	112.594,55	22.698,05	3.335,62	112.594,55
REVIT GESTION SL	B84494954	100%			878,00	3.473,93	5.090,36	3.006,00	5.090,36

Por tanto, de conformidad con el artículo 16.1 de la Ley 19/1991, de 6 de junio del Impuesto sobre Patrimonio , se atribuye el mayor valor de los tres siguientes, valor nominal, el valor teóricos resultante del último balance aprobado o el que resulte de capitalizar al tipo del 20 por 100 el promedio de los beneficios de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha del devengo del Impuesto, en nuestro caso será:

PARTICIPACIONES NO NEGOCIADAS	MAYOR VALOR	TITULARIDAD	VALOR COMPROBADO
SPACOMEX SL	104.452,98	90%	94.007,69
REVIT GESTION SL	3.884,00	100%	3.884,00

2007

PARTICIPACIONES NO NEGOCIADAS	MAYOR VALOR	TITULARIDAD	VALOR COMPROBADO
SPACOMEX SL	112.594,55	90%	101.335,10
REVIT GESTION SL	5.090,36	100%	5.090,36

- Vivienda habitual en C/ DIRECCION000 , NUM003 de Madrid (referencia catastral NUM023), valor de adquisición 610.000,00 euros, titularidad el 50%, valor a efectos del impuesto sobre Patrimonio 305.000,00 euros,
 - Exención vivienda habitual .- 150.253,03 euros Depositos bancarios

EJERCICIO	DEPOSITO BANCARIO	SALDO A 31/12	TITULARIDAD	VALOR COMPROBADO
2006	2104 0616 51 9136431306	165,57	50%	82,785
2006	0030 1162 50 0000325271	706,10	50%	353,05
2007	0030 1162 50 0000325271	10,40	50%	5,20

- Deudas

EJERCICIO	DEUDA	V. PENDIENTE	TITULARIDAD	VALOR COMPROBADO
2006	Préstamo hipotecario vivienda habitual (solo deducible parte de la deuda correspondiente a parte no exenta)	530.179,45	50%	134.497,81
2007	Préstamo hipotecario vivienda habitual (solo deducible parte de la deuda correspondiente a parte no exenta)	517.306,72	50%	131.232,21
2007	Cuota diferencial IRPF 2007 Acta A02 72111682	85.795,64	100%	85.795,64

Mediante comunicación de 14 de junio de 2012, notificada el 15 de junio de 2012, se comunicó al obligado tributario la puesta de manifiesto del expediente y la apertura del trámite de audiencia previo a la firma del acta, para que éste alegara lo que conviniera a su derecho.

Con fecha 21 de junio de 2012, el representante del obligado tributario presentó, en resumen, las siguientes alegaciones:

Respecto a las cuentas del HSBC, el elegante manifiesta que el motivo de inclusión en plan de inspección de su representado es como consecuencia de unas cuentas en el Banco HSBC de Suiza, negándose durante las actuaciones de inspección, por el compareciente, la titularidad de las mismas, no constando además en el expediente la contestación de la autoridad Suiza en la que se confirma o niega la información requerida por la Inspección mediante el requerimiento internacional realizado. Si se ha recibido una contestación positiva debería suspenderse la tramitación, hasta que se le comunicará al obligado tributario para no causar indefensión, si no se ha recibido se debería suspender la comprobación hasta que se reciba la contestación o continuar con el expediente pero negando su eficacia probatoria por no haber podido ser contrastada.

En relación a las sociedades familiares, aportan en ese momento certificación emitida por las mercantiles SPACOMEX SL y REVIT GESTION SL de la cantidades recibidas por su representado en concepto de préstamo durante el año 2007, no constando en el expediente ningún requerimiento de información a estas mercantiles.

La inspección actuaría desestima las alegaciones presentadas por las siguientes razones:

En lo que se refiere a la prueba de titularidad por el obligado tributario de la cuenta en el HSBC Private Bank Suisse, señala que el artículo 106 de la Ley 58/2003, establece que se aplicarán las normas que sobre medios y valoración de prueba se contiene en el Código Civil y en la Ley de Enjuiciamiento Civil, salvo que la Ley establezca otra cosa.

Conforme e lo que establece el artículo 105 y siguientes de la Ley 58/2003, no existe en nuestro ordenamiento jurídico una prueba tasada, sino que rige el principio de libre valoración de la prueba, La valoración conjunta de la prueba practicada es una potestad en este momento procedimental, exclusiva de la Administración, que esta ejerce libremente, con la sola carga de razonar el resultado de dicha operación, como ha sucedido en relación con la documentación relativa al obligado tributario.

Será el expediente administrativo derivado de la regularización tributaria el que hace prueba del actuar administrativo y de su examen, ya sea en la vía económico-administrativa, bien en vía jurisdiccional, derivará si el acto impugnado es o no ajustado a derecho.

Las presunciones simples u "hornis" son aquellas que se fundamentan en un juicio lógico. Se trata de una prueba por indicios. Para que estas presunciones, no establecidas por las normas, sean admisibles como medio de prueba, es indispensable que entre el hecho demostrado y aquel que se trata de deducir haya un enlace preciso y directo según las reglas del criterio humano (artículo 108.2 LGT).

A falta de prueba directa la acumulación de indicios puede sustentar la prueba indiciaria suficiente de la realidad de los hechos, citando la Inspección las siguientes Sentencias: la Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de enero de 2003, las Sentencias del Tribunal Constitucional 155/2002, de 22 de julio, 43/2003, de 3 de marzo y 135/2003, de 30 de junio, Sentencia del TS 812/1999, de 11 de octubre, Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Murcia 459/2008 de 21 de mayo. La prueba indiciaria ha sido admitida incluso en el orden penal, con capacidad para destruir la presunción de inocencia, según Sentencias del Tribunal Supremo de 16/10/1998, 26/01/1998 y 26/02/1998.

Por tanto, la inspección considerando :

- La validez y regularidad del procedimiento de obtención de las fichas BUP procedentes de las autoridades fiscales francesas con la información acerca de los datos identificativos y posiciones patrimoniales de los clientes de HSBC PRIVATE BANK que pudieran ser residentes en España

- Que la ficha BUP nº NUM004 contiene con exactitud los datos identificativos del obligado tributario.

- Que la estructura de la sociedad ANCONA CORPORATION SA, vinculada a la ficha BUP citada reproduce la misma estructura interna que la utilizada por otros obligados tributarios españoles que también estaban vinculados a su vez e otras fichas BUP con la intención de ocultar los fondos del banco HSBC PRIVATE BANK

- Que el artículo 4 del "Acuerdo de código de conducta de los bancos suizos sobre el ejercicio de la diligencia debida ("Agreement on the Swiss bank's code of conduct with regard to the exercise of due diligence"), se refiere a las sociedades de domicilio ("societes de domicile") como todas las sociedades, establecimientos, fundaciones, trust/entidades fiduciarias, etc, que no realicen ninguna activa comercial en el país en el que se encuentran registradas, y se presume que lo son cuando no dispongan de locales o de personal propio.

- Que las sociedades participadas y controladas por el obligado tributario, SPACOMEX SL y REVIT GESTION SL realizan importantes operaciones económicas en un ámbito temporal muy próximo al de apertura y desarrollo del perfil ANCONA CORPORATION SA, en el HSBC

Por tanto, la conclusión alcanzada por la Inspección es la de que el verdadero titular de los fondos depositados en la cuenta bancaria abierta en la entidad HSBC Private Bank es el obligado tributario, D. Silvio, la sociedad ANCONA CORPORATION SA, aunque aparece formalmente como titular de los fondos es una sociedad establecida en un paraíso fiscal que se limita a interponerse para ocultar la verdadera titularidad de un patrimonio personal del obligado tributario residente en España para evitar la tributación que le correspondería.

En definitiva, todos los indicios o pruebas que se han utilizado por la Inspección para llegar a esta conclusión son datos objetivos plenamente probados por la misma y no desvirtuados por el obligado tributario, por ello la estimación conjunta de los mismos supone que entre el hecho demostrado y aquel que se deduce por la Inspección hay un enlace preciso y directo según las reglas del criterio humano que nos lleva a considerar su titularidad de los fondos depositados en las cuentas bancarias abiertas en la entidad HSBC PRIVATE BANK.

En relación a la alegación que se refiere a que las cantidades transferidas desde las cuentas de SPACOMEX SL Y REVIT GESTION SL a las cuentas particulares del obligado tributario tiene su origen en préstamos de estas entidades, se desestima la misma y no se acepta la consideración de ninguna deuda por este concepto en el Impuesto sobre el Patrimonio ejercicio 2007, en tanto que en el Acta de Inspección nº A02 72111682 relativa al IRPF, ejercicio 2007, del propio obligado tributario se consideran estas cuantías renta propia del obligado tributario, al no quedar acreditado préstamo a favor del obligado tributario, con base a los siguientes argumentos:

- El compareciente ha manifestado en diligencia de 14 de octubre de 2011, que el obligado tributario no mantenía ninguna operación comercial, económica o financiera con estas entidades, salvo algún traspaso ocasional, y en ningún momento menciona la existencia de un préstamo. No aportando tampoco ninguna documentación

-Las Memorias anuales del ejercicio 2007 de dichas sociedades no se hace mención a ningún préstamo efectuado a su partícipe o gestor.

Las cuentas de REVIT GESTION, en este año, no recogen el alegado préstamo de 9.000 euros sino que la única partida que figura en deudores es de 994,44 euros.

-En el caso de SPACOMEX SL figura una partida de "Deudores" de 172.477,56 euros, pero esta tiene una contrapartida de Provisiones para riesgos y gastos de 189.000 euros lo que viene a suponer que todos los créditos parecen considerarse inmediatamente incobrables.

-Por otro lado de la actividad económica ordenada, no parece razonable que las citadas entidades concedieran un préstamo a un obligado tributario como D. Silvio, carecía de otros bienes y rentas para hacer frente a su devolución, máxime cuando el alegado préstamo de 9.000 euros de REVIT GESTION se efectúa en una sociedad sin ingresos y en pérdidas, y el alegado préstamo de SPACOMEX SL por importe de 61.292 euros representa más de un 51% de su cifra total de ingresos en el año 2007 (según cuentas anuales y declaración del Impuesto de Sociedades).

- Las transferencias realizadas por las entidades no parecen responder a una necesidad económica concreta de D, Silvio sirio que entran en sus cuentas particulares en multitud de ocasiones, incluso con pequeños importes y se destinan a cubrir sus gastos personales diarios y habituales. El mismo destino reciben los múltiples pagos personales del obligado tributario efectuados con la tarjeta de crédito de SPACOMEX SL,
- El obligado tributario no ha aportado documentación alguna sobre la devolución de estos préstamos alegados, su cancelación o de pago de intereses por los mismos.
- En el año 2006, las cuentas bancarias de SPACOMEX SL muestran transferencias similares hacia las cuentas particulares del obligado tributario, y lo mismo ocurre con la tarjeta de crédito.

Por todo lo expuesto, con fecha 29 de junio de 2012, mediante Acta de Inspección, modelo A02, de disconformidad, número NUM024 , la Inspección Actuaría propone liquidación provisional de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 101.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , y en el artículo 190 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, ya que no se han podido comprobar con carácter definitivo todos los elementos de la obligación tributaria por existir un proceso penal en curso en relación con las cuentas del obligado tributario en la entidad HSEIC Suiza, siendo la liquidación propuesta la siguiente:

(...)"

En la misma liquidación, en su apartado de Fundamentos de Derecho, se argumenta, en resumen, lo siguiente:

"Aclarados los extremos expuestos, y centrándonos en el concreto supuesto objeto del presente procedente procedimiento inspector, según la información remitida por las autoridades fiscales francesas, respecto a la cuenta controvertida en el HSBC, se han obtenido los siguientes datos:

- Que tal y como se ha reflejado anteriormente, en los antecedentes de hecho, el obligado tributario está perfectamente identificado en la información suministrada, con toda clase de datos personales, en particular su nombre y apellidos, su fecha de nacimiento, y su dirección postal que coincide con el domicilio que figura en su D.N.I.
- Con fecha 2 de mayo de 2006 se creó el perfil denominado ANCONA CORPORATION SA, o nombre bajo el que se recoge la cuenta de este obligado tributario, dicho perfil se encuentra asociado a un tipo de sociedad domiciliada ("société domiciliée"), según denomina la propia ficha BUP, lo que significa que se trata de entidades que no disponen de locales o de personal propio y que no realizan ninguna actividad comercial. Figurando como dirección de esta entidad SALAZAR, SALAZAR & ASOCIADOS, Natividad BLDG 1st Floor Panama.
- El obligado tributario, Don Silvio , aparece en la ficha BUP como "internet user", dicha condición de usuario de internet atribuye la facultad de disposición de los fondos a través de Internet, según el citado informe del Departamento de Inspección Financiera Tributaria, Oficina Nacional de Investigación del Fraude.

Por otra parte, se ha obtenido la siguiente información de la entidad ANCONA CORPORATION SA, la entidad se constituye en escritura pública de 27 de marzo de 2006 en la Notaría Primera del Circuito en Panamá y se registra el 29 de marzo de 2006, también en Panamá, en fechas muy próximas a la creación del perfil en el HSBC Private Bank, el 2 de mayo de 2006.

Como agente residente se indica a SALAZAR, SALAZAR & ASOCIADOS, dato que coincide con el muestra la ficha BUP como domicilio.

Consta, como directores, CMS TRUST N.V. (dirección Antillas Holandesas), CMS MANAGEMENT LT (subsidiaria de CMS TRUST NV) y ANCOR MANAGEMENT N,V, (dirección en Antillas Holandesas), y todas ellas proveedores de servicios trust.

La inspección ha destacado el interés de las relaciones de esta entidad, en cuanto que su estructura coincide con otras entidades asociadas a su vez a otras fichas BUP de diferentes obligados tributarios, entre los que se entrecruzan relaciones familiares, económicas o de asesoría, figurando en la documentación del expediente las diferentes relaciones existentes.

Como ya se ha indicado, en la propia ficha BUP al indicar el tipo de cliente lo califica como "société domiciliée" o sociedad de domicilio. El Acuerdo de código de conducta de los bancos suizos sobre el ejercicio de la diligencia debida, regula la conducta de los bancos suizos en relación con la apertura de cuentas bancarias, existe una versión del año 2003 y otra del año 2008. El artículo 4 del Acuerdo se refiere a las sociedades de domicilio, en el 2003 define como tales todas las sociedades, establecimientos, fundaciones, trust/entidades fiduciarias, etc. que no realicen ninguna actividad comercial en el país donde se encuentren registradas y se presume que lo son cuando no dispongan de locales o de personal propio. En la versión del 2008 dispone que se entiende por sociedades de domicilio todas las personas jurídicas (suizas o no), establecimientos, fundaciones, trust/entidades fiduciarias o similares, que no desarrollen ninguna actividad comercial o de fabricación, ni ningún otro tipo de operaciones comerciales, y se presume que lo son cuando no disponen de locales propios ni tienen personal propio,

Por otro lado ANCONA CORPORATION SA, es una sociedad establecida en Panamá, un paraíso fiscal, que no realiza ninguna actividad, cuya composición reproduce con exactitud la estructura directiva y de otros participes utilizados por otros obligados tributarios residentes en España, que tienen vínculos económicos o familiares. Siendo el único fin de la entidad interponerse para ocultar la verdadera titularidad del patrimonio personal del obligado tributario, Don Silvio .

A mayor abundamiento en la propia ficha BUP figura D. Silvio como Usuario de internet (Internet user", lo que le atribuye la facultad de disponer de los fondos a través de Internet.

Por todo ello, atendiendo a la realidad material que subyace detrás de las figuras interpuestas, considerando que la regularización de los fondos depositados debe hacerse en sede última a las personas físicas como beneficiarios efectivos y titulares reales de las cuentas. Y siendo en nuestro caso, el obligado tributario, Don Silvio la única persona física relacionada con la entidad ANCONA CORPORATION SA, se entiende que el beneficiario efectivo de los saldos y rentas derivados de la cuenta en el HSBC de Suiza deben ser atribuidos en su totalidad a D. Silvio , el cual ha interpuesto una persona jurídica con la intención de ocultación.

De acuerdo con el artículo 1 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre Patrimonio , el objeto imponible del Impuesto es el patrimonio neto de las personas físicas. Como tal se entiende el conjunto de bienes y derechos de contenido económico de que sea titular una persona física con deducción de las cargas y gravámenes que disminuyan su valor, así como de las deudas y obligaciones personales de las deba responder el sujeto pasivo.

El hecho imponible, viene definido en el artículo 3 de la Ley 19/1991 , donde se establece que constituirá el hecho imponible del impuesto la titularidad por el sujeto pasivo en el momento del devengo, el 31 de diciembre, del patrimonio neto.

Los bienes y derechos se atribuirán a los sujetos pasivos según las normas sobre titularidad jurídica aplicables en cada caso y en función de las pruebas aportadas por aquellos o de las descubiertas por la Administración.

En nuestro caso, de la información suministrada a la Administración española y de las comprobaciones efectuadas, se desprende que el obligado tributario utilizó a la sociedad ANCONA CORPORATION SA, como sociedad interpuesta, con el fin de ocultar su patrimonio a la Hacienda Pública, por tanto se considera que el saldo de las cuentas del HSI3C Private Bank Suisse forma parte del patrimonio de Don Silvio .

En consecuencia SE ACUERDA confirmar la propuesta contenida en el Acta modelo NUM002 y practicar la siguiente liquidación provisional por el Impuesto sobre el Patrimonio ejercicios 2006 y 2007.

2006 2007
725.642,2.F

Total Bienes y Derechos 607.617,28

Deudas 134,407,80 217.027,85
Base Imponible. 473.119,48 508.614,42
Reduoiñn SP 112.000,00 1126000,00
Base Liquidable 361.119,48 396.614,42
Cuota Integra 969,96 1,507,13
Suma cuotas 969,96 89.103,55

Total cuota integra 969,96 1.507,13
 Cuota minorada 969,96 1,507,13
 Cuota a ingresar 969,96 1.507,13

CUOTA ACTA 969,96 16507,13

INTERESES DE DEMORA 288,03 348,11

DEUDA TRIBUTARIA 1.257,99 1.855,24

DEUDA TRIBUTARIA TOTAL 3.113,23"

Sexto:

Una vez delimitadas las cuestiones suscitadas por las partes, hay que señalar que esta Sala se ha pronunciado, respecto del mismo recurrente, pero en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio de 2007 en la sentencia de 1 de febrero de 20018, dictada en el recurso contencioso administrativo número 463/2016 de la que fue ponente D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo, en la que se expresa, en resumen, lo siguiente:

"QUINTO. Delimitado en los términos expuestos el ámbito del proceso, hay que analizar en primer lugar el motivo del recurso que plantea el carácter ilícito de las pruebas que han servido de base para dictar la liquidación impugnada.

Esta cuestión, como señala la representación procesal de la Administración demandada, ya ha sido examinada y resuelta por esta Sección en la sentencia que dictó en fecha 9 de febrero de 2016, recurso nº 183/2013 (ponente Sr. Zarzalejos Burguillo), de modo que los principios de unidad de doctrina, igualdad y seguridad jurídica exigen reiterar ahora los argumentos invocados en dicha sentencia, que son aplicables al presente caso. Así, en el séptimo fundamento jurídico de dicha sentencia argumentamos lo siguiente:

"Está acreditado en las actuaciones que la información que contienen las "fichas BUP" fue remitida en fecha 24 de mayo de 2010 por las autoridades francesas (Dirección General de Finanzas Públicas del Ministerio de Finanzas francés) al Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Tributaria española en forma de intercambio de información, conforme a lo establecido en el art. 27 del Convenio suscrito entre el Reino de España y la República Francesa a fin de evitar la doble imposición y prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Madrid en fecha 10 de octubre de 1995, precepto que dispone:

"1. Las autoridades competentes de los Estados contratantes intercambiarán las informaciones necesarias para aplicar lo dispuesto en el Convenio, o en el derecho interno de los Estados contratantes, relativo a los impuestos comprendidos en el Convenio, en la medida en que la imposición exigida por aquél no fuera contraria al Convenio. (...)".

Así, en este caso la información remitida a la Agencia Tributaria española por las autoridades fiscales francesas estaba amparada en dicha norma porque se refería, según los datos que aparecían en esas fichas, a personas residentes en España que tenían a su disposición cuentas bancarias en la entidad HSBC Private Bank Suisse, con sede en Ginebra (Suiza), de modo que debían tributar en España por todos sus rendimientos y ganancias (renta mundial), con independencia del lugar donde se hubiesen producido y cualquiera que sea la residencia del pagador, de acuerdo con lo establecido en los arts. 2.1 y 8.a) del Real Decreto Legislativo 3/2004 , vigente en el ejercicio 2006, y en los arts. 2 y 8.1.a) de la Ley 35/2006 , aplicable al ejercicio 2007, por lo que era competencia de la Agencia Tributaria española comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

En este punto, los recurrentes aducen que esa información tenía su origen en la sustracción de datos bancarios por parte de D. Gervasio , empleado de la oficina de Ginebra del banco británico HSBC, por lo que se

trata de pruebas con un origen delictivo y obtenidas con violación de los derechos fundamentales, de manera que no pueden surtir ningún efecto, conforme al art. 11 de la Ley Orgánica del Poder Judicial .

Pues bien, es un hecho notorio -por haber sido ampliamente difundido en los medios de comunicación-, que la mencionada información fue obtenida por D. Gervasio , empleado del HSBC Private Bank en Ginebra, cuya extradición fue solicitada a España por las autoridades judiciales de Suiza al considerar que los hechos que llevó a cabo eran constitutivos, de acuerdo con el derecho penal suizo, de delitos de espionaje financiero, sustracción de información, violación del secreto comercial y violación del secreto bancario.

Sin embargo, la extradición se declaró improcedente por auto de la Sección Segunda de la Sala de lo Penal de la Audiencia Nacional de fecha 8 de mayo de 2013 (procedimiento nº 26/2012), que en sus antecedentes expone que D. Gervasio tuvo acceso a datos de los clientes del banco y que extrajo y copió del sistema informático del banco datos relacionados con la actividad de éste, en particular listas de las cuentas bancarias, datos de los clientes (nombre, apellido, edad, profesión, nacionalidad, dirección, teléfonos, relaciones familiares, etc.), rentabilidad de cuentas, estados bancarios y otros, los cuales describen una parte importante de las actividades económicas realizadas por el banco HSBC entre febrero de 1997 y diciembre de 2007.

Además, en el auto se reseñan los antecedentes fácticos y jurídicos que se contienen en la documentación que sustenta la petición de extradición, siendo el contenido del apartado f) de esos fundamentos de derecho:

«f) Todas estas informaciones que manejaba Gervasio están sujetas al secreto. El banco HSBC confirmó que los datos considerados en modo aislado son datos reales -y no ficticios- que existen efectivamente como tales en el banco y que fueron extraídos de las diferentes bases de datos internas. (...)»

Por otro lado, en la fundamentación jurídica del citado auto, y en referencia al requisito de doble incriminación normativa, se expone en resumen:

«(...) b) En esta labor, la primera apreciación que en un análisis "en grueso" cabe hacer respecto de la tipificación penal que realiza la autoridad judicial suiza como sustento de la extradición, es que está claramente excede de la que podría realizarse según el derecho español, en el sentido de que en nuestro derecho no existe una protección penal específica del secreto bancario como tal, y menos tratando su quebrantamiento como un mero delito formal. En todo caso, lo que se protege en el derecho penal español, a través de la doble vertiente de los artículos 197 y ss., y 278 y ss. del código penal español, es el secreto de las personas, instrumental a la intimidad o privacidad de aquello que se quiere mantener ajeno o reservado al general conocimiento, por medio de los primeros, o el secreto industrial o comercial, por los segundos.

(...)

En suma, los delitos a los que, en principio, sería reconducible la calificación suiza y harían posible la extradición, por darse hipotéticamente la doble incriminación, serían los de revelación de secretos del artículo 199 del CP , que es una modalidad relativa a la protección de la intimidad y el delito contenido en el art. 279 del CP , relativo a la protección del mercado y los consumidores, y a ellos exclusivamente deberá referirse el análisis de la doble incriminación que debemos efectuar.

(...)

d) A este respecto, estimamos imprescindible tener en consideración toda la información válidamente introducida en el procedimiento, la aportada por las partes y la existente en nuestra propia jurisprudencia, que se refiere a hechos y situaciones que se han dado por jurídicamente probadas en relación con las actividades de la entidad matriz HSBC Holdings plc, y singularmente sus filiales, en Estados Unidos HSBC Holdings plc, en España HSBC Holdings plc, que se extenderían al HSBC Private Bank (Suisse), que dejan constancia de prácticas no solo reprobables, sino directamente sancionables en el ámbito administrativo e incluso en el penal, en nuestro derecho y en otros, por insuficiente control, y en algunos casos incluso su permisividad o complacencia de facto con actividades delictivas de defraudación tributaria, blanqueo de capitales, (...)

(...)

En relación con España, los testigos intervinientes también pusieron de manifiesto la utilidad de la información recibida indirectamente del Sr. Gervasio , aportada a las autoridades francesas, confirmando la recepción de ésta y los efectos en el orden interno, produciéndose, según afirmaron, la mayor regularización fiscal de la historia de España.

Sin embargo, respecto de las características de la actuación en España de la banca HSBC Private Bank (Suisse), en plena sintonía estructural con la sucursal española de la HSBC BANK PLC, a la que aportaba opacidad a través de todo el sistema legal de secreto bancario suizo daba Sucursal en España, dan muestras el procedimiento administrativo en el ámbito de la prevención del delito de blanqueo de dinero, que se siguió en nuestro país, recientemente saldado en el ámbito jurisdiccional contencioso administrativo y que consideramos necesario relatar, por su importancia, con un cierto detalle:

El Ministro de Economía dictó en fecha 19 de noviembre de 2002, Resolución en la que sanciona a la entidad bancaria HSBC BANK PLC, Sucursal en España con tres multas y otras tantas amonestaciones públicas por infracciones graves de la ley 19/1993, de 28 de diciembre, de medidas de prevención del blanqueo de capitales. (...)

(...)

Esta resolución administrativa fue confirmada por sentencia nº 6258/2009 de la Sala de lo Contencioso (sección sexta) de la Audiencia Nacional de fecha 23/09/2009 y, finalmente, por reciente Sentencia 1338/2013 de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 23/03/2013 .

(...)

Además de lo anterior, referido al delito de blanqueo de dinero, en relación con hechos posiblemente consistentes en defraudaciones tributarias con relevancia penal, debe dejarse constancia de las imputaciones sobre la entidad HSBC PRIVATE BANK SUISSE, que estaría incumpliendo las obligaciones de información establecidas en la normativa internacional, incluso hasta el punto de dar soporte y auxiliar el fraude fiscal, tal como aparecen en el Informe de la fiscalía anticorrupción española aportado como documental al procedimiento, en el que se hace constar que la administración tributaria española considera que existen fundados indicios de que los importes depositados o invertidos en cuentas bancarias opacas en el HSBC PRIVATE BANK SUISSE podrían tener origen en rentas no declaradas en su momento a la Hacienda Pública estatal, autonómica o foral, siendo la mayoría de los casos patrimonios ocultos u opacos al erario español, situaciones que podrían haber sido amparadas por la propia entidad bancaria suiza por medio de sus sucursales, cuyos empleados captarían a los clientes ofreciendo la creación de estructuras fiduciarias y sociedades pantalla constituidas en paraísos fiscales, a través de los cuales se canalizaría, de manera opaca y segura, la inversión realizada por las personas físicas residentes en territorio español, ello con elusión de la Directiva Europea sobre la Fiscalidad del Ahorro (2003/48/CE del Consejo de 3 de junio de 2003), Directiva adoptada en Suiza mediante el Acuerdo entre la Comunidad Europea y la Confederación Suiza relativo al establecimiento de medidas equivalentes a las previstas en la Directiva 2003/48/CE en materia de fiscalidad de los rendimientos de ahorro en forma de pago de intereses aplicable a partir del 1 de julio de 2005, de tal manera que la entidad bancaria HSBC al facilitar a sus clientes residentes españoles la interposición de sociedades opacas ubicadas fuera del ámbito de la Unión Europea estaría eludiendo las obligaciones de retención o comunicación de información derivada de los rendimientos de tales fondos, exigidas por la indicada Directiva. (...)

(...)

f) La conclusión que necesariamente debemos obtener de todo lo anterior es que, si bien no puede afirmarse que la totalidad de las operaciones y prácticas bancarias del HSBC Bank Plc fueran ni mucho menos irregulares en el periodo a que se refieren los hechos, sin embargo, si existe suficiente constancia de la existencia de un número significativo de ellas que, tal como hemos afirmado con anterioridad, contravienen normas internacionales e internas de los Estados en

relación con la prevención, como de aportación de información en relación no solo con situaciones de defraudación tributaria, fueran delito o no, sino que también de blanqueo de dinero, e incluso la financiación del terrorismo, circunstancias todas ellas que estimamos sumamente relevante a la hora de analizar tanto la tipicidad, como la antijuricidad de la conducta atribuida al señor Gervasio , al menos desde la perspectiva del derecho interno español, y en el otorgamiento de la condición de "secreto irrevelable" o secreto penalmente protegido a ultranza, a cierta información relativa a operaciones económicas sospechosas de estar relacionadas con actividades ilícitas o delictivas o incluso ser ellas mismas abiertamente delictivas.

(...)

Sin embargo, es necesario hacer importantes aclaraciones sobre la naturaleza y características de la información de la que se dice se apropia y divulga el Sr. Gervasio , en el sentido de que aunque en principio según se indica es una información general, no seleccionada, que se referiría a una generalidad de personas (el MPC se refiere a que se trataría de una actividad de "hishing" o "fishing"), lo cierto es que la información que consta ha

sido y está siendo revelada si habría sido seleccionada y se refiere a actividades sospechosas de ilegalidad, incluso constitutivas de infracciones penales (defraudación tributaria, blanqueo de dinero, posible financiación del terrorismo..), lo que necesariamente nos lleva a considerar que sería una información de ninguna manera susceptible de legítima protección, como secreto, a través de la protección que establece el indicado precepto penal. Ello afecta directamente a la tipicidad de la conducta.

Por otra parte, existen normas en nuestro derecho que justifican y legitiman en el tratamiento o cesión a terceros de datos de carácter personal sin consentimiento de su titular en determinadas específicas situaciones, lo que justificaría penalmente la conducta atribuida al Sr. Gervasio . (...)

(...)

j) Recapitulando, debemos indicar, que en nuestro derecho, el secreto no es un valor o un bien en sí mismo que merezca en sí y por sí mismo ser protegido, sino como elemento puramente instrumental para proteger lo que son auténticos bienes jurídicos merecedores de protección, tales como son la intimidad, la libre competencia, el secreto de empresa, la seguridad del Estado, etc., por ello resulta un elemento imprescindible la licitud de aquella información que se encuentra amparada bajo el secreto, bien sea bajo la protección de la intimidad o bajo la protección del secreto de empresa y, en todo caso, existen intereses superiores que relevan de este secreto y justifican la cesión de la información en favor de determinados sujetos públicos, además de interesados, legitimados para conocer la información, tales como son las autoridades administrativas competentes en materia de defraudación tributaria, y específicamente el Ministerio Fiscal y los Tribunales, en la investigación y persecución de ilícitos penales.

k) La conclusión a la que, en definitiva, llega el Tribunal es la falta de doble incriminación normativa en el caso. Esta afirmación se refiere específicamente al tratamiento o cesión de los datos acopiados por el Sr. Gervasio , datos obtenidos de la entidad HSBC República Bank (Suisse) correspondiente a espacio temporal preciso que no abarcaría mas allá del tiempo en que el Sr. Gervasio prestó servicio en dicho banco y al que se refieren las irregularidades en la actuación de la entidad financiera a que nos hemos referido con anterioridad, sin que este juicio sobre la doble incriminación pueda generalizarse a otras conducta o situaciones de cesión de datos bancarios, que requerirán de un específico y particularizado análisis según las circunstancias del caso de que se trate.

Con esta resolución Sala no está poniendo en cuestión la labor de control de las autoridades competentes suizas sobre la actuación de las entidades financieras que operan en su ámbito territorial y que se amparan en el tradicional, al menos desde la ley de 1934, secreto bancario suizo, que se vería si no "legitimado" si "admitido" en el ámbito internacional, a cambio de un suficiente y efectivo sistema de control de actividades y prácticas de las entidades financieras que actúan en su ámbito de competencia, que previniera y evitara eficazmente la utilización de la opacidad, que otorga el secreto bancario, para ocultar o posibilitar la comisión de delitos. Sin embargo, ello no implica que las consecuencias negativas de una posible falta de control de facto, tal como se ha constatado en el caso, pueda ser tenida en cuenta por este tribunal o el de cualquier otro Estado requerido para extradición, a la hora de valorar los hechos en su tarea de verificación de la doble incriminación normativa, frente a imputaciones de cargos consistentes precisamente en la violación del secreto bancario respecto de la información existente en unas concretas fechas en una determinada institución financiera, en relación con la que existen más que fundadas sospechas, evidencias, de que en aquel momento existían políticas de empresa, procedimientos y se llevaban a cabo actuaciones gravemente irregulares; y ello referido a una persona respecto de la que consta que con su colaboración ha hecho llegar de forma eficaz dicha información a autoridades administrativas y judiciales de varios Estados, entre ellos España, lo que ha producido como efecto directo e inmediato que se hayan desvelado y se sigan desvelando muchas situaciones delictivas encubiertas, amparadas o permitidas por la propia entidad financiera y que han permanecido ocultas hasta el momento, dado que hasta ahora no había sido posible realizar una investigación eficaz.»

Con apoyo en los anteriores razonamientos, la Audiencia Nacional apreció la concurrencia de la causa denegatoria de ausencia de doble incriminación, por lo que declaró la improcedencia de la extradición. Y ello pone de manifiesto que el órgano competente del orden jurisdiccional penal ha descartado que los hechos imputados por las autoridades judiciales suizas al Sr. Gervasio fueran susceptibles de incriminación conforme al derecho penal español, excluyéndose también que los datos se hubiesen obtenido con vulneración de los derechos fundamentales, de acuerdo con los argumentos expuestos en el antepenúltimo de los párrafos antes transcritos - apartado j)- del reseñado auto.

Por tanto, no es aplicable al presente caso el art. 11.1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, debiendo añadirse que son muy respetables las decisiones que hayan adoptado algunos órganos judiciales de otros Estados sobre la validez de dicha información, pero desde luego no condicionan la decisión de esta Sala."

Pues bien, como antes se ha señalado, los argumentos que se acaban de transcribir son de aplicación al presente caso y conducen al rechazo del motivo del recurso examinado.

Por último, es patente que no vincula a esta Sección la opinión de la Policía de Suiza sobre la integridad de los datos recibidos de las autoridades francesas, debiendo añadirse que la validez y eficacia probatoria de la denominada "lista Falciani" también ha sido declarada en el ámbito penal por la Sala Segunda del Tribunal Supremo en sentencia de 23 de febrero de 2017.

SEXTO. Plantea a continuación el recurrente que sus datos personales que figuran en la "ficha BUP" son parciales, incompletos e incluso erróneos (como el domicilio), por lo que constituyen meros indicios que no han sido confirmados con prueba alguna por la Administración.

En relación con la integridad y veracidad de los datos que figuran en las fichas BUP, la reseñada sentencia de esta Sección de fecha 9 de febrero de 2016 declara lo siguiente en el octavo fundamento jurídico:

"(...) En cuanto a la procedencia de las "fichas BUP", su origen está plenamente acreditado con las pruebas obrantes en autos, de manera singular con el auto de la Audiencia Nacional de fecha 8 de mayo de 2013 (transcrito antes parcialmente), en el que se expone que la solicitud de extradición de las autoridades judiciales suizas estaba basada en la sustracción de datos de la entidad bancaria HSBC Private Bank Suisse, constando además que el propio banco confirmó que los datos eran reales y que existían como tales en el banco y fueron sustraídos de sus bases de datos internas. No hay duda, por ello, del origen de la mencionada información, realidad que no precisa la incorporación a los documentos de ningún sello, membrete o diligencia del banco ni de ningún organismo oficial.

Invocan también los demandantes que no hay garantías de que las aludidas fichas no hayan sido objeto de manipulación, pero ninguna prueba hay en las actuaciones que permita afirmar que la información remitida a las autoridades españolas haya sido manipulada o alterada en su origen o posteriormente. Sobre esta cuestión, la parte actora se limita a plantear dudas que no vienen constatadas con prueba ni indicio alguno, pues en todo momento los obligados tributarios se han limitado a negar su vinculación con las cuentas bancarias sin proponer prueba encaminada a desvirtuar el contenido de las repetidas fichas BUP. Aparte de ello, la documentación incorporada al proceso pone de relieve que, una vez recibida la información de las autoridades francesas y tras los requerimientos llevados a cabo por la Agencia Tributaria, una parte importante de las personas a las que se refería la información presentaron autoliquidaciones complementarias por el IRPF y por el Impuesto sobre el Patrimonio a fin de regularizar su situación tributaria, lo que también permite afirmar que la información recibida era real y que la persona que la obtuvo así como las que posteriormente tuvieron en su poder esas fichas no alteraron los datos. (...)"

Los anteriores argumentos también resultan aplicables al caso que aquí nos ocupa y determinan el rechazo del presente motivo de impugnación.

En efecto, todos los datos personales que aparecen en la ficha BUP ahora cuestionada (nombre, apellidos, lugar y fecha de nacimiento) coinciden con los del demandante, pues aunque en la demanda se afirma que el domicilio que consta en esa ficha no es el real, lo cierto es que tal domicilio, calle DIRECCION001 nº NUM006 de Madrid, es el que figura en el DNI del interesado, como se expresa en el acuerdo que aprobó la liquidación recurrida.

Por otro lado, el recurrente no ha ofrecido una versión mínimamente lógica que justifique la forma en que pudieron llegar esos datos al banco HSBC, de modo que, al igual que en el caso enjuiciado en la aludida sentencia, la única explicación razonable y creíble es que el banco tenía esos datos en su poder porque se los había facilitado el propio recurrente en su condición de cliente de la sucursal suiza, pues de lo contrario no se alcanza a comprender cómo pudo conocer esos datos personales el empleado del HSBC que rellenó la ficha correspondiente, siendo insólito, por lo demás, que una entidad bancaria tenga un fichero completo de datos referidos a una persona física que no es cliente y con la que no tiene ninguna relación. El hecho de que no figuren otros datos en la indicada ficha BUP no resta validez a su contenido dada la exactitud y certeza de toda la información personal que incorpora.

Sin embargo, el recurrente insiste en negar eficacia jurídica a la repetida ficha BUP por no haber corroborado la Inspección tributaria española los datos que figuran en ella al haber incoado el acta de disconformidad antes de que las autoridades de Suiza diesen respuesta al requerimiento de información formulado durante la tramitación de las actuaciones inspectoras.

Pero tampoco este argumento puede ser acogido, pues como afirmó esta Sección en la sentencia de fecha 9 de febrero de 2016, "no hay duda alguna de la negativa de las autoridades suizas y del propio banco HSBC a colaborar con las autoridades españolas para constatar la información obrante en las reseñadas fichas, lo que ha quedado acreditado con la solicitud de extradición del Sr. Gervasio y con las sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de fechas 23 de septiembre de 2009 y de 13 de marzo de 2012, respectivamente, incorporadas al presente proceso, que confirmaron las sanciones impuestas al HSBC Bank Plc, sucursal en España, por la comisión de infracciones por incumplimiento de las obligaciones de identificación de clientes, de examinar con especial atención cualquier operación que por su naturaleza pueda estar vinculada al blanqueo de capitales y de establecer procedimientos y órganos adecuados de control interno para prevenir e impedir operaciones relacionadas con el blanqueo de capitales. Y ante ello, la Inspección no tenía otra opción para constatar la realidad de esas informaciones que analizar las pruebas que aportasen los propios interesados y justificar la verosimilitud de todos los datos a partir de la exactitud de aquellos datos que podían ser corroborados con los que figuraban en las bases de datos de la Agencia Tributaria española."

En este sentido, hay que destacar que el interesado no ha colaborado en ningún momento con la Inspección para tratar de ratificar o desvirtuar el contenido de la ficha BUP, a pesar de que hubiese sido sencillo solicitar por sí mismo o por medio de la Agencia Tributaria a la entidad HSBC que certificara la falsedad o no de los citados datos, colaboración necesaria para evitar la aplicación del "secreto bancario" suizo y que, sin ninguna duda, estaría dispuesta a prestar cualquier persona que figurase erróneamente en la "lista Falciani".

En consecuencia, puesto que los datos personales del recurrente que constan en la ficha son exactos, no hay motivo para dudar de la certeza del resto de la información contenida en la aludida ficha al no haberse aportado prueba alguna que demuestre lo contrario, siendo conveniente destacar de nuevo que en los antecedentes del auto de la Sala de lo Penal de la Audiencia Nacional de fecha 8 de mayo de 2013 se expresa, con referencia a la documentación aportada para sustentar la petición de extradición, que "El banco HSBC confirmó que los datos considerados en modo aislado son datos reales -y no ficticios- que existen efectivamente como tales en el banco y que fueron extraídos de las diferentes bases de datos internas."

Además, con respecto a la invocada falta de prueba de la relación entre el recurrente y la entidad Ancona Corporation S.A., no puede olvidarse que el art. 217.7 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, norma referida a la carga de la prueba, dispone que el tribunal debe tener presente la disponibilidad y facilidad probatoria que corresponde a cada una de las partes del litigio. Así, la reseñada sociedad tiene su sede en Panamá (paraíso fiscal en el ejercicio objeto de comprobación, a tenor del Real Decreto 1080/1991), y ello impide efectuar cualquier comprobación al no existir un mecanismo de intercambio automático de información tributaria con las autoridades de ese país, ante lo cual, dado que en la ficha aparece vinculada sin género de dudas esa sociedad con el recurrente por su condición de usuario de internet, lo que le faculta para disponer de los fondos, sin que figure en la ficha ninguna otra persona física relacionada en concepto de beneficiario efectivo, titular o autorizado, hay que considerar que el actor es el verdadero titular de los fondos.

Debe tenerse en cuenta, además, que el recurrente es el único que puede aclarar el alcance de su relación con tal sociedad, a pesar de lo cual no ha mostrado interés alguno en concretar esa relación y se ha limitado a negar una vinculación evidente. Y, por otro lado, es un hecho notorio que la utilización de entidades interpuestas en paraísos fiscales ha sido una práctica frecuente utilizada por los titulares de cuentas en el HSBC Private Bank Suisse como medio de ocultación y para evitar la aplicación de la Directiva del Ahorro, estando también acreditado, como destaca la Inspección, que la estructura de la entidad Ancona Corporation S.A. en Panamá reproduce la estructura directiva y de otros partícipes utilizadas por otros obligados tributarios residentes en España para ocultar sus fondos en el HSBC de Suiza, existiendo correspondencia entre los datos que constan en la ficha BUP y los datos personales del contribuyente así como con el devenir temporal de operaciones económicas efectuadas por las sociedades propiedad del obligado tributario y administradas por él, sociedades cuyos fondos en muchas ocasiones se destinan a su patrimonio particular o redundan en su beneficio.

El demandante considera que la Inspección ha vulnerado las normas que regulan la aplicación de las pruebas por basarse en indicios sin consistencia, pero debe rechazarse este argumento porque el art. 386 de la

Ley de Enjuiciamiento Civil establece que a partir de un hecho admitido o probado, el tribunal podrá presumir la certeza, a los efectos del proceso, de otro hecho, si entre el admitido o demostrado y el presunto existe un enlace preciso y directo según las reglas del criterio humano, de modo que la prueba indiciaria requiere dos elementos: que los hechos constitutivos del indicio o hecho base estén completamente acreditados y que entre tales hechos y la consecuencia extraída exista una relación lógica, entendida como elemento de racionalidad, de forma que el límite de la prueba de presunciones viene impuesto por el rechazo de la incoherencia y la arbitrariedad.

Así, en este caso la conclusión a la que llega la Inspección se basa en hechos debidamente probados que tienen una relación lógica con las consecuencias que se extraen de los mismos.

Lo expuesto es suficiente para afirmar que el verdadero titular y beneficiario efectivo de los fondos existentes en el HSBC es el propio demandante, que ha utilizado la indicada sociedad como pantalla para la apertura de la cuenta el 2 de mayo de 2006 y así ocultar la auténtica titularidad soslayando la aplicación de la Directiva Europea del Ahorro (Directiva 2003/48/CE del Consejo en materia de fiscalidad de los rendimientos del ahorro), aplicable desde el día 1 de julio de 2005 a través del Acuerdo entre la Comunidad Europea y la Confederación Suiza de fecha 26 de octubre de 2004, en virtud del cual las entidades bancarias suizas tienen la obligación de declaración e identificación de las personas físicas titulares de los rendimientos de las cuentas bancarias y deben practicar la correspondiente retención fiscal.

Además, en apoyo de la anterior conclusión hay que señalar que la entidad Ancona Corporation S.A. se constituyó en Panamá el día 27 de marzo de 2006 y que la apertura de la cuenta en el HSBC tuvo lugar el 2 de mayo del mismo año, figurando en la ficha BUP como "société domiciliée" (sociedad domiciliada), lo que significa que se trata de una entidad que no dispone de locales o de personal propio y que no realiza ninguna actividad en el país donde está registrada. Así, la constitución de dicha sociedad y la creación de la cuenta bancaria están claramente vinculadas en el tiempo, lo cual, unido a las características de la propia entidad, evidencia que fue creada para que figurase como titular de los fondos depositados en el HSBC ocultando la verdadera identidad del titular.

En definitiva, esta Sala considera que los datos que incorpora la reseñada ficha acreditan la existencia de unas rentas del recurrente en el HSBC de Suiza que no han sido sometidas tributación y que deben ser regularizadas."

Los argumentos de la citada sentencia son perfectamente aplicables al presente recurso, pues dan respuesta a las mismas cuestiones planteadas por el recurrente en el presente recurso, aunque en este caso se refiera también al ejercicio de 2006, por lo que procede llegar a la misma conclusión.

En consecuencia, procede desestimar las pretensiones de la demanda sobre dichas cuestiones, por lo que se debe declarar conforme a Derecho la resolución recurrida y la liquidación de la que trae causa en relación con el ejercicio de 2006, aunque respecto del ejercicio de 2007 se debe llegar a la conclusión que a continuación se expresa.

Séptimo:

El recurrente alega, respecto del ejercicio de 2007, la vulneración del artículo 12 de la Ley 19/1991 del Impuesto sobre el Patrimonio, porque la propia Administración reconoce, en el folio 6 de la resolución que el último saldo conocido es de febrero de 2007 y a pesar del reconocimiento expreso de este extremo imputa al ejercicio del 2007 dicho saldo como si tuviera la certeza que es el saldo que concurre en la cuenta a fecha de 31 de diciembre de 2007.

Sobre dicha alegación hay que tener en cuenta que la Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio, en su art. 12 que regula "Depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo" dispone:

"Los depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo, que no sean por cuenta de terceros, así como las cuentas de gestión de tesorería y cuentas financieras o similares, se computarán por el saldo que arrojen en la fecha del devengo del Impuesto, salvo que aquél resultase inferior al saldo medio correspondiente al último trimestre del año, en cuyo caso se aplicará este último.

Para el cálculo de dicho saldo medio no se computarán los fondos retirados para la adquisición de bienes y derechos que figuren en el patrimonio o para la cancelación o reducción de deudas.

Cuando el importe de una deuda originada por un préstamo o crédito haya sido objeto de ingreso en el último trimestre del año en alguna de las cuentas a que se refiere el párrafo primero, no se computará para determinar el saldo medio y tampoco se deducirá como tal deuda.."

Y el art. 29 de la misma Ley, precepto relativo al devengo del impuesto, establece:

"El Impuesto se devengará el 31 de diciembre de cada año y afectará al patrimonio del cual sea titular el sujeto pasivo en dicha fecha."

Por tanto, en la base imponible del impuesto del año 2007 hay que incluir el saldo que arrojen los depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo, a 31 de diciembre de 2007 o el saldo medio correspondiente al último trimestre de ese año, si éste fuese mayor que aquél.

Pues bien, en la documentación obrante en el expediente sólo hay datos de los saldos de las cuentas del actor en el HSBC hasta febrero de 2007, sin incluir dato alguno referido al último trimestre de ese año ni al último día del mismo, de manera que no procede incluir en la base imponible la cantidad que imputa la Administración en ese ejercicio, que resulta de una deducción carente de amparo legal, pues a falta de dato alguno referido al 31 de diciembre de 2007 ni al último trimestre de ese año, considera que el saldo en tal fecha coincide con el último conocido, lo que no es admisible porque ese saldo a febrero 2007 no demuestra la existencia de saldo alguno en la fecha de devengo del impuesto. En este sentido, puesto que la liquidación impugnada se basa exclusivamente en la información remitida por las autoridades francesas, que es admitida íntegramente por la Inspección, no puede establecerse luego una presunción que entra en contradicción con tal información.

Por ello, dado que la información remitida por las autoridades francesas no contiene datos que justifiquen la existencia de saldo a 31 de diciembre de 2007, no hay razón para imputar la cantidad por ese concepto en ese año, de manera que debe anularse la liquidación recurrida en relación con el ejercicio 2007.

En consecuencia, procede la estimación parcial del recurso contencioso administrativo, confirmando la resolución recurrida del TEAR y la liquidación de la que trae causa respecto del ejercicio 2006, anulándolas y dejándolas sin efecto en cuanto al ejercicio 2007.

Octavo:

En cuanto a la sanción impuesta, teniendo en cuenta las alegaciones formuladas por la demandante, se debe señalar que en el acuerdo sancionador de fecha 26 de abril de 2013, se describe el tipo de la infracción, la conducta de la recurrente y se razona lo siguiente:

"La aplicación, de forma improcedente, de las normas contenidas en la Ley 19/1991 del Impuesto sobre el Patrimonio, al no declarar el contribuyente los bienes y derechos que forman parte de su patrimonio en el ejercicio 2006 y 2007 inspeccionados, es un hecho constitutivo de infracción tributaria, en virtud de lo establecido en el artículo 183 de la Ley 58/2003 que dispone: "1. Son infracciones tributarias, las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra Ley'.

El artículo 191.1 de la citada Ley 58/2003 establece que "constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al art. 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado i, del artículo 16"1, ambos de esta Ley ".

De acuerdo con los preceptos transcritos, en el presente caso concurre el elemento objetivo de una infracción tributaria, por cuanto el obligado tributario dejó de ingresar la cantidad de 969,96 € en la declaración del Impuesto sobre Patrimonio correspondiente al ejercicio 2006 y la cantidad de 1.507,13 € en la declaración del Impuesto sobre Patrimonio correspondiente al ejercicio 2007.

Por otra parte concurre igualmente el elemento subjetivo, esto es, la existencia de responsabilidad por infracción tributaria, ya que el contribuyente actúa con falta de atención y diligencia en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, al no declarar los bienes y derechos que forman parte de su patrimonio a 31 de diciembre de 2006, fecha de devengo del Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio 2006, ni tampoco los que forman parte de su patrimonio el 31 de diciembre de 2007, fecha de devengo del Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio 2007, sin que sea de aplicación ninguna de las causas excluyentes de responsabilidad previstas en el 179.2 d) de la Ley 58/2003.

Alguien con la diligencia de un buen padre de familia, sin tener que ser un experto en materia tributaria, deduce claramente, llevando a cabo una interpretación razonada y razonable de la norma (el art.3.1 del Código Civil, al que se remite el art.12.1 de la Ley 58/2003 General Tributaria para interpretar de manera correcta las normas tributarias indica que "Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas."), que en este caso, había obligación de declarar e ingresar por el Impuesto sobre el Patrimonio en el ejercicio 2006 y en el ejercicio 2007.

El concepto de negligencia, al que responde, al menos, la conducta del obligado tributario es definido en la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 10 de febrero de 2000, que establece "su esencia radica en el descuido, en la actuación contraria al deber objetivo de respeto y cuidado del bien jurídico protegido por la norma. Ese bien jurídico, en este caso, son los intereses de la Hacienda Pública y, a través de ellos, el progreso social y económico del país, intereses que se concretan en las normas fiscales, cuyo cumplimiento incumbe a todos los ciudadanos conforme establece el artículo 31 de la Constitución ... "Y continúa "La negligencia, por otra parte, no exige como elemento determinante para su apreciación un claro ánimo de defraudar, sino un cierto desprecio o menoscabo de la norma, una lasitud en la apreciación de los deberes impuestos por la misma",

Los hechos descritos ponen de manifiesto una conducta del interesado que se estima voluntaria, pues se le considera conocedor de los datos y circunstancias relativos a sus propios bienes y derechos.

En consecuencia, el obligado tributario incurre, cuanto menos, en negligencia, puesto que su actuación comporta una inobservancia o menoscabo de la norma al no confeccionar la declaración-liquidación, obteniendo con ello una menor tributación."

Pues bien, las expresiones contenidas en dichos párrafos, que se refieren propiamente a la culpabilidad de la conducta del sujeto sancionado, debe considerarse que contienen la motivación suficiente a los efectos de valorar la culpabilidad del sujeto pasivo, ya que no constituyen una simple manifestación genérica, sino que expresan la necesaria concreción e individualización en este concreto caso, concretando en qué consistió la intencionalidad de su conducta, teniendo en cuenta que se relata una descripción del hecho que dio lugar a la regularización practicada y se conecta el hecho descrito con la intencionalidad de la conducta, de tal manera que consta en dicho acuerdo el necesario nexo entre la intencionalidad y el hecho, conteniendo las referidas expresiones la valoración de la voluntariedad o intencionalidad del sujeto pasivo a efectos de valorar la culpabilidad.

La presunción de inocencia del contribuyente, queda desvirtuada en el presente caso por la motivación de la culpabilidad, que queda debidamente acreditada no sólo por la descripción de la conducta, sino por la valoración de la misma que se hace en el acuerdo sancionador, aunque sea a título de negligencia.

Pero es que la recurrente mediante sus alegaciones y documentos aportados no justifica en modo alguno la existencia de una interpretación razonable de la norma, pues resulta evidente que el recurrente se encontraba obligado a presentar la declaración por el Impuesto sobre el Patrimonio, lo que no hizo.

En decir, en ningún caso puede considerarse que concurra una interpretación razonable de la norma respecto de la pretensión del recurrente.

Por tanto, no concurriendo interpretación razonable de la norma, como causa de exclusión de la culpabilidad, procede desestimar las alegaciones de la demanda.

Por tanto, se debe concluir que los argumentos del acuerdo sancionador cumplen lo dispuesto en el art. 33.2 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de derechos y Garantías de los Contribuyentes y art. 35 del Real Decreto 1930/1998, de 11 de septiembre de Régimen Sancionador Tributario y posteriormente en el art. 211.3 de la Ley General Tributaria y art. 24 del Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general del régimen sancionador tributario. Siguiendo el criterio mantenido por el Tribunal Supremo pudiendo citarse la sentencia de 15 de enero de 2009 que expresa: "...como señalamos en el fundamento de derecho Sexto de la Sentencia de 6 de junio de 2008 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 146/2004), «es evidente que en aquellos casos en los que, como el presente, la Administración tributaria no motiva mínimamente los hechos o circunstancias de los que deduce que el obligado tributario ha actuado culpablemente, confirmar la sanción porque este último no ha explicitado en qué interpretación alternativa y razonable ha fundado su comportamiento, equivale, simple y llanamente, a invertir la carga de la prueba, soslayando, de este modo, las exigencias del principio de presunción de inocencia, en virtud del cual, «la carga de la prueba corresponda a quien acusa, sin que nadie esté obligado a probar su propia inocencia» [SSTC 76/1990, de 26 de abril, FJ B); 14/1997, de 28 de

enero, FJ 5 ; 169/1998, de 21 de julio, FJ 2 ; 237/2002, de 9 de diciembre, FJ 3 ; y 129/2003, de 30 de junio , FJ 8], de manera que «no es el interesado quien ha de probar la falta de culpabilidad, sino que ha de ser la Administración sancionadora la que demuestre la ausencia de diligencia» [Sentencia de 5 de noviembre de 1998 (rec. cas. núm. 4971/1992), FD Segundo]. En efecto, ya dijimos en la Sentencia de 10 de julio de 2007 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 306/2002) que «en el enjuiciamiento de las infracciones es al órgano sancionador a quien corresponde acreditar la concurrencia de los elementos constitutivos de la infracción, en este caso de la culpabilidad», de manera que «no es la recurrente quien ha de acreditar la razonabilidad de su posición, sino que es el órgano sancionador quien debe expresar las motivaciones por las cuales la tesis del infractor es "claramente" rechazable» (FJ Segundo). Y es que sólo cuando la Administración ha razonado, en términos precisos y suficientes, en qué extremos basa la existencia de culpabilidad, procede exigir al acusado que pruebe la existencia de una causa excluyente de la responsabilidad, como es el caso de la que establecía el art. 77.4.d) LGT («cuando el contribuyente haya presentado una declaración veraz y completa y haya practicado, en su caso, la correspondiente autoliquidación, amparándose en una interpretación razonable de la norma»), que, con otras palabras pero con idéntico alcance, se recoge ahora en el art. 179.2 d) de la Ley 58/2003 («cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma»).

En definitiva no puede considerarse que se haya determinado la responsabilidad de forma objetiva, sino atendiendo a la intencionalidad aunque sea a título de simple negligencia, de la conducta de la recurrente, encontrándose dicha conducta debidamente tipificada, y en el acuerdo sancionador se concretan los preceptos de la Ley General Tributaria donde se tipifica la sanción impuesta y se motiva de forma adecuada sobre la culpabilidad en la conducta del sujeto infractor y se describe con absoluta claridad y precisión la conducta tipificada como infracción. En este sentido, en la resolución recurrida del TEAR se razona cumplidamente sobre la procedencia del tipo sancionador aplicado, cuyos argumentos, a estos efectos, se tienen por reproducidos.

Por tanto, quedan debidamente probados tanto el elemento objetivo de la sanción como el elemento subjetivo necesario para la imposición de la misma, teniendo en cuenta que se describe la conducta que fue objeto de regularización que concluyó con la liquidación. Debiéndose precisar en este punto, que la recurrente no acredita en forma alguna que concurriese un error y menos aún que fuera invencible, por lo que era procedente la sanción impuesta.

Por ello tampoco se produce vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva, que se satisface con el acceso al presente proceso y a la presente sentencia, aunque no sea en el sentido pretendido por la recurrente.

Sin embargo, los argumentos anteriores solo son predicables respecto de la sanción impuesta en relación con el ejercicio de 2006, pues al anularse por la presente sentencia la liquidación correspondiente al ejercicio de 2007 del Impuesto sobre el patrimonio, carece de presupuesto la imposición de la sanción referida al indicado ejercicio de 2007.

En consecuencia, procede la estimación parcial del recurso contencioso respecto del acuerdo sancionador, declarando conforme a Derecho el mencionado acuerdo en cuanto a la sanción impuesta referida al ejercicio de 2006 y no conforme a Derecho en relación con la sanción impuesta por el ejercicio de 2007, anulando dicho acuerdo y la resolución recurrida del TEAR en cuanto al acuerdo sancionador relativo al ejercicio de 2007.

Noveno:

En base a lo dispuesto en el art. 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa , en la redacción dada por la Ley 37/2011, al estimarse parcialmente el recurso, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad.

FALLAMOS

Estimamos parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de D. Silvio , contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el día 18 de marzo de 2016, sobre liquidación y sanción en concepto de Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicios 2006 y 2007, declarando conforme a Derecho la resolución recurrida del TEAR y la liquidación y acuerdo sancionador respecto del ejercicio de 2006 y no conforme a Derecho, anulándolas y dejándolas sin efecto respecto del ejercicio de 2007. Sin imposición de costas.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción , en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial , bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610-0000-93-0465-16 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92- 0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2610-0000-93-0465-16 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN : Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, hallándose celebrando audiencia pública el día en la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, lo que certifico.

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