



Roj: **STS 4826/2014 - ECLI:ES:TS:2014:4826**

Id Cendoj: **28079130022014100534**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **20/11/2014**

Nº de Recurso: **3073/2012**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **CONTENCIOSO**

Ponente: **MANUEL MARTIN TIMON**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 2901/2012,**  
**STS 4826/2014**

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo

**Contencioso-Administrativo**

**Sección: SEGUNDA**

**S E N T E N C I A**

**Fecha de Sentencia:** 20/11/2014

**RECURSO CASACION Recurso Núm.:** 3073 / 2012

**Fallo/Acuerdo:** Sentencia Desestimatoria

**Votación:** 19/11/2014

**Procedencia:** AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 2

**Ponente:** Excmo. Sr. D. Manuel Martín Timón

**Secretaría de Sala :** Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

**Escrito por:** MCM

**Nota:**

**Impugnación por Banco de Santander, S.A. de requerimiento de información para que facilite relación de cuentas bancarias que en el ejercicio 2006 y/o 2007 hayan tenido un importe total anual por suma de apuntes en el Haber por cuantía superior a 3.000.000,00 euros con indicación de los extremos que se señalan.**

**Ante el hecho de la desestimación del recurso contencioso-administrativo por la Audiencia Nacional, de acuerdo con la Sentencia de esta Sala de 3 de noviembre de 2011 , Banco de Santander formula cuatro motivos de casación, siendo declarado inadmisibles por Auto de la Sección Primera el relativo a la incongruencia de la sentencia. Los motivos declarados admisibles son: 1º) Infracción del artículo 93.3 de la Ley General Tributaria de 2003 , en relación con el artículo 57.1 .y 2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio , por el que se aprueba el Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria; 2º) Infracción del artículo 3.2 de la Ley General Tributaria ; e 3º) Infracción del artículo 93.1 de la Ley General Tributaria .**

**Contenido del artículo 93 de la Ley General Tributaria , inserto en el Capítulo dedicado a la aplicación de los tributos. Desestimación del recurso.**

**RECURSO CASACION Num.:** **3073/2012**



**Votación: 19/11/2014**

**Ponente Excmo. Sr. D.: Manuel Martín Timón**

**Secretaría Sr./Sra.: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo**

**S E N T E N C I A**

**TRIBUNAL SUPREMO.**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO SECCIÓN: SEGUNDA**

**Excmos. Sres.: Presidente:**

**D. Manuel Vicente Garzón Herrero**

**Magistrados:**

**D. Emilio Frías Ponce**

**D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco**

**D. José Antonio Montero Fernández**

**D. Manuel Martín Timón**

En la Villa de Madrid, a veinte de Noviembre de dos mil catorce. Vistos por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados, el presente recurso de casación, número **3073/2012**, interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. Alberto Hidalgo Martínez, en la representación que legalmente ostenta de **BANCO DE SANTANDER, S.A.** , contra la sentencia de la Sección Segunda, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, de la Audiencia Nacional, de fecha 21 de junio de 2012, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 339/2009 , en impugnación de Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 25 de junio de 2009, en materia de requerimiento de información.

Ha sido parte recurrida, y se ha opuesto al recurso, el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de **LA ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO** .

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.** - El Equipo Central de Información, de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude, con fecha 19 de septiembre de 2008, notificó a BANCO DE SANTANDER, S.A., requerimiento del siguiente tenor literal:

«Por orden del Jefe de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude y por su trascendencia para la aplicación de los tributos, se le requiere la siguiente información de contenido económico, que resulta necesaria para el desarrollo de las actuaciones que tienen encomendadas los Servicios de Inspección de la A.E.A.T.:

Relación de Cuentas bancarias que en el ejercicio 2006 y/o 2007 hayan tenido un importe total anual por suma de apuntes en el Haber por cuantía superior a 3.000.000,00 euros con indicación para cada una de ellas de los siguientes extremos:

- 1.- NIF Entidad declarante
- 2.- Código Cuenta Cliente
- 3.- Importe total anual de la suma de apuntes al Haber efectuados en la cuenta.

Esta información se presentará en soporte magnético, el cual se cumplimentará conforme al diseño informático que se indica a continuación....>>

Se concedía el plazo de un mes para el suministro de la información requerida, al tiempo que se advertía que la desatención total o parcial del requerimiento en plazo podía ser constitutiva de infracción tributaria.

**SEGUNDO.**- Disconforme con el requerimiento, la entidad BANCO DE SANTANDER, S.A. interpuso contra el mismo reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, que la desestimó en Resolución de 25 de junio de 2009.

**TERCERO.**- La representación procesal de BANCO DE SANTANDER, S.A. interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del TEAC a que acaba de hacerse referencia, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y la Sección Segunda de dicho Órgano Jurisdiccional, que lo tramitó con el número 339/2009, dictó sentencia desestimatoria, de fecha 21 de junio de 2012 .



**CUARTO** .- BANCO DE SANTANDER, S.A. representada por el Procurador de los Tribunales D. Alberto Hidalgo Martínez, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada y, luego de tenerse por preparado, lo interpuso, por medio de escrito presentado en esta Sala en 2 de octubre de 2012, en el que solicita su anulación y la de la Resolución del TEAC, haciendo expresa condena al pago de los avales prestados y de las costas de la instancia y del presente recurso de casación.

**QUINTO** .- Por Providencia de la Sección Primera de esta Sala fecha 7 de noviembre de 2012 se acordó conceder a las partes el plazo de diez días para que formularan alegaciones sobre las posibles causas de inadmisión del recurso de casación siguientes:

"1ª) En relación con el motivo PRIMERO del escrito de interposición del recurso de casación, carecer manifiestamente de fundamento, por cuanto no concurre la pretendida incongruencia omisiva de la sentencia de instancia, ya que basta una lectura de la sentencia para comprobar que la misma se pronuncia, aunque brevemente en algunos casos, acerca de todas las cuestiones suscitadas en el escrito de demanda ( artículo 93.2.d) de la LJCA ).

2ª) En relación con el motivo CUARTO del escrito de interposición, defectuosa preparación del recurso, pues la infracción del artículo 93.1 de la LGT no había sido anunciada en el escrito de preparación ( artículos 88.1 , 89.1 y 93.2.a) de la LJCA y Auto de 10 de mayo de 2012, rec. 3529/2011)".

Habiendo sido evacuado el trámite por ambas partes, recurrente y recurrida, la propia Sección Primera de esta Sala dictó Auto, de 7 de febrero de 2013 , en el que se acordó:

"Declarar la inadmisión del motivo PRIMERO del recurso de casación interpuesto por BANCO SANTANDER, S.A. contra la Sentencia de 21 de junio de 2012, de la Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, de la Audiencia Nacional, dictada en el recurso nº 339/2009 ; y la admisión de los motivos SEGUNDO, TERCERO y CUARTO, con remisión de las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, de conformidad con las reglas de reparto."

La fundamentación del Auto es la siguiente:

**PRIMERO**.- La Sentencia impugnada desestima el recurso contencioso- administrativo interpuesto por BANCO SANTANDER, S.A. contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 25 de junio de 2009 desestimatoria de la reclamación económico-administrativa presentada frente al requerimiento de información emitido por el equipo central de información de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude, de fecha 16 de septiembre de 2008, acerca de la relación de cuentas bancarias que en los ejercicios 2006/2007 hubieran tenido un importe total anual por suma de apuntes en el Haber por cuantía superior a 3.000.000 euros.

**SEGUNDO**.- La primera causa de inadmisión propuesta en la providencia de la Sala de fecha 7 de noviembre de 2012, por carencia manifiesta de fundamento, afecta al motivo PRIMERO del escrito de interposición del recurso de casación, en el que el recurrente denuncia, al amparo del artículo 88.1.c) de la LJCA , la incongruencia omisiva de la sentencia de instancia por no haberse pronunciado sobre todas las cuestiones planteadas en el escrito de demanda. En concreto, a juicio del recurrente, la sentencia no resuelve sobre el cumplimiento del requisito del artículo 93.3 de la LGT , relativo a la exigencia de previa autorización por parte del órgano de la Administración Tributaria determinado reglamentariamente; tampoco aborda expresamente la cuestión referente a la obligada precisión en los requerimientos individualizados de los datos identificativos; finalmente, no se pronuncia acerca de la vulneración del principio de proporcionalidad.

Sin embargo, basta una lectura de la sentencia impugnada (Fundamento de Derecho Segundo) para comprobar que la misma sí que se pronuncia expresamente sobre las cuestiones referidas, pues con base en la sentencia del Tribunal Supremo de 3 de noviembre de 2011 -rec. 2117/2009 -, en la cual se apoya para desestimar el recurso contencioso-administrativo, considera cumplidos los anteriores requisitos cuando concurre, como aquí sucede, la trascendencia tributaria de la información que se solicita. Es decir, la sentencia entiende que la única limitación que el Tribunal Supremo impone al deber de colaboración radica en la trascendencia tributaria de la información. Cuestión distinta es que el recurrente no comparta este argumento, en cuyo caso ha de articular su denuncia a través del cauce del artículo 88.1.d) de la LJCA , por infracción de las normas del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia, como en efecto ha hecho en los motivos SEGUNDO y TERCERO de su escrito de interposición, en los que alega la infracción de los artículos 93.3 (autorización del órgano competente y precisión de los datos identificativos) y 3.2 de la LGT de 2003 (principio de proporcionalidad).

Por ello, procede la inadmisión del motivo PRIMERO del recurso de casación por carencia manifiesta de fundamento ( artículo 93.2.d) de la LJCA ). A ello no obstan las alegaciones efectuadas por el recurrente en el trámite de audiencia conferido al efecto, en el que alega sustancialmente que la sentencia del Tribunal Supremo al que la Sala de instancia se remite no resuelve todas las cuestiones suscitadas en su escrito de demanda y, en consecuencia, tampoco lo hace la sentencia aquí recurrida. Sin embargo, lo cierto es que la



Audiencia Nacional, luego de reproducir la sentencia de este Tribunal de 3 de noviembre de 2011, sí que se pronuncia, aunque brevemente, acerca de las cuestiones debatidas, al entender que el Tribunal Supremo hace descansar la legitimidad del requerimiento únicamente en la concurrencia del requisito de trascendencia tributaria. TERCERO.- En relación con la segunda causa de inadmisión propuesta en la providencia de 7 de noviembre de 2012, que afecta al motivo CUARTO del escrito de interposición, por defectuosa preparación, por cuanto la infracción del artículo 93.1 de la LGT, invocada en este motivo, no había sido anunciada en el escrito de preparación, a juicio de esta Sala es preciso reexaminar la concurrencia de la misma, toda vez que, tras el trámite de alegaciones conferido al efecto, se aprecia que la alegada infracción - en la que se discute la trascendencia tributaria de la información requerida- guarda relación con las anunciadas en el escrito de preparación ( artículos 93.3 y 3.2 de la LGT ), razón por la que debe considerarse admisible tal motivo en el presente trámite de admisión."

**SEXTO.** - El Abogado del Estado se opuso al recurso de casación, según escrito presentado en este Tribunal en 25 de abril de 2013, en el que solicita su desestimación con costas.

**SEPTIMO** .- Habiéndose señalado para deliberación, votación y fallo, la audiencia del día diecinueve de noviembre de dos mil catorce, en dicha fecha tuvo lugar la referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Martín Timón.

Magistrado de la Sala

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.** - La Sala de instancia, a través del Fundamento de Derecho Segundo, justifica el cambio de criterio que venía manteniendo hasta el momento y, en consecuencia, la desestimación del recurso contencioso-administrativo formulado, con la consideración realizada en el Fundamento de Derecho Segundo, en el que se dice:

"Para la resolución de este litigio resulta imprescindible la consideración de que, pese a las sentencias reiteradamente dictadas por esta Sala y Sección, en que se estimaban los respectivos recursos contencioso-administrativos dirigidos frente a requerimientos indeterminados de información, en tanto que referidos a una pluralidad de afectados o titulares de los datos objeto de aquéllos -aunque no coincidentes, estrictamente, con el que en este proceso se analiza, la sentencia del Tribunal Supremo de 3 de noviembre de 2011, recaída en el recurso de casación núm. 2117/2009, nos obliga necesariamente a variar el criterio precedente, dados sus razonamientos, que a continuación reproducimos, y dada también la identidad prácticamente absoluta del requerimiento que ahora es objeto de impugnación con el que fue examinado por el Tribunal Supremo en la mencionada sentencia, con alguna salvedad que es irrelevante a los efectos de determinar su conformidad a Derecho, como el año o años a los que venía referida la información y leves alteraciones de matiz en la fórmula empleada en el encabezamiento del requerimiento que en absoluto modifican sus términos a los efectos que aquí interesan.

Dice así la mencionada Sentencia del Tribunal Supremo:

*"PRIMERO.- El presente recurso de casación se interpone por Banco de A..., S.A. contra la Sentencia dictada el día 22 de diciembre de 2008 por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestima el recurso del citado orden jurisdiccional núm. 654/2007, formulado frente a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 14 de septiembre de 2007, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa instada en única instancia contra el requerimiento de obtención de información efectuado a la recurrente, el 17 de noviembre de 2006, por el Equipo Central de Información de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude (ONIF) del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.*

*En dicho requerimiento se solicitaba que fuera facilitada «la siguiente información con trascendencia tributaria, [...] necesaria para el desarrollo de las actuaciones [...] encomendadas [a] los Servicios de Inspección de la A.E.A.T.:*

*Relación de Cuentas bancarias que en el ejercicio 2005 hubieran tenido un importe total anual por suma de apuntes en el Haber por cuantía superior a 3.000.000,00 euros con indicación para cada una de ellas de los siguientes extremos: NIF Entidad declarante*

*Código Cuenta Cliente*

*Importe total anual de la suma de apuntes al Haber efectuados en la cuenta».*



La información debía presentarse en «soporte magnético, el cual se cumplimentaría conforme al diseño informático que se recogía en el Anexo que se adjuntaba» (pág. 1)".

"Como ha quedado explicitado en los Antecedentes, la Sentencia de instancia considera suficientemente motivado el citado requerimiento, pues el Equipo Central de Información de la ONIF «solicita se le proporcione la información ya referida; razonando que la misma la necesita para el desarrollo de las actuaciones que tienen encomendadas los servicios de la A.E.A.T., y en concreto la Oficina Nacional de Investigación del Fraude, afirmándose que con tal razonamiento queda suficientemente justificado el requerimiento efectuado», razón por la cual «la información que se solicita, no se realiza en relación con la aplicación de un tributo concreto, sino para la persecución del Fraude, con lo cual la exigencia de concreción del tributo es mucho menor» (FD Tercero)".

"Por lo demás, el Tribunal a quo sostiene que «no se piden extractos de cuentas, ni datos particularizados, sino un informe que recoja un resultado concreto, sin que interesen las distintas operaciones individualizadas que hayan dado lugar a dicho resultado», por lo que no considera «necesario que se observe el cumplimiento de las formalidades exigidas en los apartados dos y tres del artículo 93.3» (FD Quinto); asimismo reconoce que la información solicitada por la Administración tributaria «es un resultado aritmético que sólo puede tener un contenido económico», si bien ha de tenerse en cuenta que «los datos por sí solos, así como los informes, no tienen por sí mismos un contenido tributario, pero en la medida en que se ponen en contacto con otros datos pueden tener un significado de trascendencia tributaria que es lo que se pretende en el presente caso» (FD Séptimo)".

"SEGUNDO.- Como también se ha expresado en los Antecedentes, la representación procesal de Banco de A..., S.A. formuló dos motivos de casación, ambos al amparo del art. 88.1.d) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa (LJCA), alegando, en el primero, la vulneración del art. 93 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), en relación con los arts. 12 y 38 del Real Decreto 939/1986, de 26 de abril, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos (RGIT), y del art. 103 de la LGT, en conexión con el art. 54 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. Infracción que a juicio de la recurrente se produce porque «la información requerida no tiene

trascendencia tributaria, sino económica y se fija [en] un umbral de 3.000.000 de euros anuales como sumatorio de apuntes al Haber de las cuentas», sin que «en ningún momento se haya justificado la trascendencia tributaria que para el organismo requirente pudiera tener la información solicitada» (pág. 5), como tampoco el «motivo o causa que justifique dicho requerimiento, por lo que resulta clara la ausencia de motivación» (pág. 8). Además, la recurrente denuncia «otro defecto invalidante» (pág. 8) en el requerimiento impugnado, en la medida en que compete a «la Oficina Nacional de Prevención del Fraude [...] realizar el trabajo que corresponda con los datos recibidos (operaciones aritméticas o de cualquier otra índole) como parte de las funciones que tiene encomendadas» (pág. 9)".

"En el segundo motivo de casación, Banco de A..., S.A. considera infringida la Orden de 26 de noviembre de 1999, por la que se aprueban, entre otros, los modelos 196, en pesetas y en euros, del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), del Impuesto sobre Sociedades (IS), y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR) correspondiente a establecimientos permanentes, en relación con las rentas o rendimientos del capital mobiliario obtenidos por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras, incluyendo las basadas en operaciones sobre activos financieros. A estos efectos, señala la parte que «la información exigida en el requerimiento se refiere a cuentas bancarias para las que existe un Modelo específico de información a suministro, el Modelo 196», que «no exige dato alguno relativo al sumatorio de los movimientos al haber» (pág. 9), por lo que «existiendo la vía de los Modelos de cumplimentación a suministro, los requerimientos individualizados pierden su razón de ser», de ahí que la Administración tributaria deba «analizar en profundidad la información de que necesita disponer de forma recurrente e incluir los datos a solicitar en los correspondientes modelos» (pág. 10)".

"Frente a dicho recurso de casación, el Abogado del Estado presentó escrito en el que interesa la desestimación del mismo por las razones que se han descrito en los Antecedentes.

"TERCERO.- Para resolver el primer motivo del presente recurso de casación es preciso partir de lo dispuesto en el art. 93 de la LGT, en cuyo primer apartado se establece:

«1. Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta Ley, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas».





"Conforme a lo transcrito, es evidente que el deber de colaboración con la Administración tributaria se impone sin más limitación que la trascendencia tributaria de la información solicitada, así como su obtención por la persona física o jurídica, pública o privada, requerida, bien como consecuencia del cumplimiento de las obligaciones de carácter tributario que pesan sobre ella, bien en mérito a sus relaciones económicas, profesionales o financieras con terceros".

"La trascendencia tributaria ha sido definida por esta Sala, en su Sentencia de 12 de noviembre de 2003 (rec. cas. núm. 1320/2002), como «la cualidad de aquellos hechos o actos que puedan ser útiles a la Administración para averiguar si ciertas personas cumplen o no con la obligación establecida en el art. 31.1 de la Constitución de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica, y poder, en caso contrario, actuar en consecuencia, de acuerdo con la Ley. Y esa utilidad puede ser "directa" (cuando la información solicitada se refiere a hechos impositivos, o sea, a actividades, titularidades, actos o hechos a los que la Ley anuda el gravamen) o "indirecta" (cuando la información solicitada se refiere sólo a datos colaterales, que puedan servir de indicio a la Administración para buscar después hechos impositivos presuntamente no declarados o, sencillamente, para guiar después la labor inspectora -que no se olvide, no puede alcanzar a absolutamente todos los sujetos pasivos, por ser ello materialmente imposible- hacia ciertas y determinadas personas)» [FD Cuarto; en el mismo sentido, Sentencia de 14 de marzo de 2007 (rec. cas. núm. 1320/2002), FD Tercero 2]".

"En relación con la trascendencia tributaria de la información requerida también se ha pronunciado esta Sala en la Sentencia de 19 de junio de 2009 (rec. cas. núm. 898/2003), al señalar que «sobre el significado y alcance de este concepto jurídico indeterminado, la S.T.S. de 3/2/01 precisa que "la información puede solicitarse en cuanto sirva o tenga eficacia en la aplicación de los tributos, obviamente tomando la frase en términos generales, pues la norma no se refiere a la comprobación e investigación de una determinada relación tributaria, sino que busca habilitar para recabar información, tanto de particulares como de organismos, para cuanto conduzca a la aplicación de los tributos» [FD Tercero; en el mismo sentido, entre otras, Sentencias de 3 de diciembre de 2009 (rec. cas. núm. 3055/2004), FD Tercero; y de 12 de marzo de 2009 (rec. cas. núm. 4549/2004), FD Tercero]". En el presente caso, resulta obvio e incuestionable que la información demandada con fecha 17 de noviembre de 2006 por el Equipo Central de Información de la ONIF tenía trascendencia tributaria. En el propio requerimiento se expresó claramente tal circunstancia, al especificar que dicha información «resulta necesaria para el desarrollo de las actuaciones que tienen encomendadas los Servicios de Inspección de la A.E.A.T.» (pág. 1)".

"Pero es que, además, los datos solicitados se referían a las «cuentas bancarias que en el ejercicio 2005 hayan tenido un importe total anual por suma de apuntes en el Haber por cuantía superior a 3.000.000,00 euros» (pág. 1), datos de los que la entidad requerida se hallaba en posesión y que resultaban de las operaciones desarrolladas con las personas con las que se había relacionado económica, profesional y financieramente. Es decir, datos que Banco de A..., S.A. poseía de ciertas operaciones y de ciertos hechos que afectaban a una pluralidad de terceros que se habían relacionado con ella".

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

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

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

"En la sentencia de 19 de febrero de 2007, se acogía la tesis de la sentencia de instancia, objeto del recurso de casación, señalando que "La mencionada sentencia reproduce el requerimiento, firmado por el Jefe del Servicio de Inspección Tributaria de la Delegación de la Consellería de Economía y Facenda de Ourense, en el que, tras la cita de los artículos 111 y 112 LGT/1963 y 37 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, se alude a que la información solicitada se relaciona "con la comprobación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados" interesando que se le faciliten los "talonarios de pagarés cambiarios remitidos a empresas en las fechas entre 1-1-94 y 31-12-96, con expresión de los datos identificativos (nombre y apellidos o razón social, domicilio y NIF de las entidades o personas físicas) y números de serie de los talonarios". Para concluir en igual sentido en el que lo hacía la sentencia objeto del recurso de



casación. "Y por último, cuando considera proporcionado el requerimiento y acreditada la trascendencia tributaria de los datos requeridos, haciendo suyo los razonamientos del Tribunal Económico- Administrativo Regional, por cuanto podían ser útiles para la adecuada gestión tributaria, al estar relacionados, directa o indirectamente, con operaciones de contenido económico relacionadas con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados".

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

"También en otro supuesto de requerimiento de información, la Sala tuvo ocasión de manifestar, sentencia de 14 de febrero de 2006 , que "la motivación exige que la resolución contenga una fundamentación suficiente para que en ella se reconozca la aplicación razonable del Derecho a un supuesto específico permitiendo a un observador saber cuáles son las razones que sirven de apoyatura a la decisión adoptada, quedando así de manifiesto que no se ha actuado con arbitrariedad. La exigencia de información debe estar atemperada por lo que sea necesario para la gestión e inspección tributarias. Este deber fue precisado por el art. 113 de la Ley General Tributaria , en la redacción dada por la Ley 25/1995, de 20 de julio, al relacionar las potestades de la Inspección y el deber de colaboración de los ciudadanos y entidades con una doble exigencia: los datos, informes o antecedentes obtenidos por ella en el desempeño de sus funciones, a) tienen carácter reservado; y b) sólo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendadas, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo que la cesión tenga por objeto alguna de las cinco excepciones previstas en el mismo precepto, y que van desde la investigación o persecución de delitos hasta la colaboración con otras Administraciones tributarias, públicas o comisiones parlamentarias, en los términos que el propio precepto especifica. Por todo ello y siempre que la información solicitada se encamine a la aplicación efectiva de los tributos, ha de compartirse la afirmación de la sentencia recurrida relativa a que dicha utilidad puede ser potencial, indirecta o hipotética..."

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

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

"QUINTO.- Finalmente, Banco de A..., S.A. denuncia que «la información que se solicita no consiste en facilitar un dato disponible», sino que «es necesario proceder a su obtención mediante el diseño del correspondiente programa que busque y sume los movimientos al haber existentes en cada cuenta para aislar aquellos que superen el importe de 3.000.000 de euros para después volcarlos en el formato exigido en el propio requerimiento» (pág. 8), cuando es «la Oficina Nacional de Prevención del Fraude la que tendrá que realizar el trabajo que corresponda con los datos recibidos (operaciones aritméticas o de cualquier otra índole) como parte de las funciones que tiene encomendadas» (pág. 9)".

"En relación con esta cuestión ha de tenerse en cuenta lo previsto en el último inciso del art. 29.2.f) de la LGT , precepto en el que se apoya el Equipo Central de Información de la ONIF para exigir que la información requerida le sea facilitada en soporte magnético, y que es del siguiente tenor literal: «2. Además de las restantes que puedan legalmente establecerse, los obligados tributarios deberán cumplir las siguientes obligaciones [...]:

f) Cuando la información exigida se conserve en soporte informático deberá suministrarse en dicho soporte cuando así fuese requerido»".



*"Es indudable que el precepto reproducido no obliga a utilizar soporte informático alguno para dar cumplimiento al requerimiento de obtención de información formulado, pero sí obliga a suministrar los datos solicitados de esa manera específica, si es que éstos se conservan en tal soporte y así se requiere por la Administración tributaria".*

*"En el presente caso, la entidad financiera en ningún momento planteó al órgano requirente la imposibilidad de dar cumplimiento a la obligación que sobre ella pesaba en forma de soporte magnético o informático, como tampoco ofreció ninguna alternativa al respecto, sino que se limitó a oponerse a la misma, por lo que, al entender la Administración tributaria que la información requerida se conservaba en el oportuno soporte, Banco de A..., S.A. debió suministrarla en la manera solicitada. Por tanto, tampoco puede admitirse en este punto las alegaciones efectuadas en el primer motivo de casación".*

*"SEXTO.- En el segundo motivo -recordemos-, la recurrente invoca la infracción de la Orden de 26 de noviembre de 1999, en la medida en que «la información exigida en el requerimiento se refiere a cuentas bancarias para las que existe un Modelo específico de información a suministro, el Modelo 196», (pág. 9).*

*Pues bien, tal y como aparece formulado el referido motivo se aprecia la ausencia de crítica jurídica a la Sentencia impugnada, olvidando la mercantil que esta forma de proceder resulta incompatible con la técnica procesal de la casación, cuyo objeto es la impugnación de la resolución judicial recurrida y no el acto administrativo, y en el que el debate y consiguiente examen del litigio por el Tribunal Supremo queda limitado a la crítica de las eventuales infracciones jurídicas en que pudiera haber incurrido dicha resolución judicial. Tal forma de proceder supone, por sí misma, una desnaturalización del recurso de casación, convirtiéndolo en una nueva instancia o, lo que resulta igual, confundiéndolo con un recurso ordinario de apelación [véanse, entre otras, Sentencias de 26 de septiembre de 2011 (rec. cas. núm. 2107/2008), FD Segundo ; de 22 de junio de 2011 (rec. cas. núm. 4701/2007), FD Segundo ; de 5 de mayo de 2011 (rec. cas. núm. 3554/2007), FD Tercero ; y de 11 de marzo de 2011 (rec. cas. núm. 2955/2006 ), FD Segundo 2]".*

*"En consecuencia, con fundamento en la doctrina expuesta, este motivo de casación debe ser inadmitido.*

*No obstante, el motivo tampoco hubiera podido prosperar, pues no es cierto - como sostiene la recurrente-, que la información exigida a través del requerimiento formulado el 17 de noviembre de 2006 por la Administración tributaria debiera haber sido obtenida a través del Modelo 196".*

*"El Modelo mencionado se refiere a las retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del capital mobiliario obtenidos por la contraprestación, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras, incluyendo las basadas en operaciones sobre activos financieros obtenidos por los contribuyentes por el IRPF, y las rentas de la misma procedencia obtenidas por los sujetos pasivos del IS y por los contribuyentes por el IRNR (establecimientos permanentes). Así resulta de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 26 de noviembre de 1999 que lo aprueba".*

*"Se trata, pues, de un modelo específico previsto para el ingreso de las retenciones e ingresos a cuenta de esta clase de rentas, así como para el correspondiente suministro de las mismas a la Administración tributaria, información distinta y que nada tiene que ver con la solicitada a través del requerimiento de 17 de noviembre de 2006, a saber, una relación de las cuentas bancarias abiertas en Banco de A..., S.A. cuyo saldo hubiera excedido de 3.000.000 de euros. De acuerdo con lo anterior, la recurrente debió cumplir el requerimiento individualizado recibido, independientemente de que estuviera obligada también al cumplimiento del deber de aportar información con carácter general y periódico a través del Modelo 196".*

Dados los términos de la expresada sentencia y, como hemos señalado más arriba, el contenido del requerimiento impugnado, sustancialmente coincidente con el evaluado por el Tribunal Supremo, un elemental principio de unidad de doctrina y de sometimiento a las resoluciones del Alto Tribunal, en cuanto encarnan la jurisprudencia con el valor normativo complementario que le asigna el artículo 1.6 del Código Civil , procede desestimar el presente recurso contencioso-administrativo, toda vez que, cabe añadir, los motivos esgrimidos en la demanda ya han sido objeto de contestación, en lo sustancial, con la reproducción de la expresada sentencia, con la salvedad, que en este caso no favorece al recurrente, de que la eventual ausencia de motivación del acto de requerimiento no ha sido en el presente caso objeto de denuncia específica en ningún motivo de la demanda; así como que la falta de proporcionalidad que se aduce como motivo invalidatorio debe entenderse contestada en la sentencia transcrita, con ocasión de los razonamientos efectuados a propósito de la concurrencia de trascendencia tributaria en el requerimiento objeto de verificación, exigencia que se erige en la única limitación, a juicio del Tribunal Supremo, al deber de colaboración estatuido, en términos de gran generalidad, en el artículo 93 de la vigente LGT , siendo de añadir, además, que la queja relativa al incumplimiento de los requisitos del apartado 3 del mencionado precepto también deviene irrelevante para la pretensión que se ejercita, toda vez que el Tribunal Supremo hace descansar la legitimidad del requerimiento -es de reiterar, una vez más, que coincidente en lo sustancial con el que ahora es objeto de enjuiciamiento-, en el apartado 1 del mencionado artículo 93 LGT ."





**SEGUNDO.-** El recurso de casación se articula con cuatro motivos, si bien el primero de ellos fue inadmitido por el Auto de la Sección Primera de esta Sala de 7 de febrero de 2013, reseñado en los Antecedentes.

Los restantes motivos, formulados al amparo del artículo 88.1. d) de la Ley de esta Jurisdicción, por el orden en que se exponen, sirven para alegar:

1º) Infracción del artículo 93.3 de la Ley General Tributaria de 2003, en relación con el artículo 57.1 y 2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria.

2º) Infracción del artículo 3.2 de la Ley General Tributaria.

3º) Infracción del artículo 93.1 de la Ley General Tributaria.

**TERCERO**.- Como acaba de expresarse, en el segundo de los motivos de casación -insistimos que el primero fue declarado inadmisibile- se alega infracción de los artículos 93.3 de la Ley General Tributaria, en relación con el 57.1 y 2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Inspección y en él se alega que ello se produce por cuanto la sentencia considera que basta que el requerimiento reúna las condiciones del artículo 93.1 de la Ley.

Tras señalar que no existe en la sentencia pronunciamiento acerca del tema planteado en la demanda, relativo a la exigencia de obtención de autorización del órgano competente, para llevar a cabo el requerimiento, se indica que si se entendiera que, como dice la sentencia impugnada, el Tribunal Supremo considera irrelevante el indicado requisito, habrá que aceptar que infringe los preceptos que se denuncian.

A tal efecto, se indica que no consta acreditado en el expediente que el requerimiento de información que se discute hubiera sido efectuado previa autorización otorgada por el Órgano señalado en el artículo 57 del Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria, añadiendo que la Administración Tributaria ha mantenido en casos semejantes que el requerimiento de información no se refiere a ninguno de los datos que se incluyen en el párrafo segundo del artículo 93.3 de la Ley General Tributaria, pues no se trata de datos relativos a movimientos de cuentas, por lo que no es precisa autorización y que no se piden datos que afecten a la intimidad o a saldos de movimientos en las cuentas, sino solo que se identifique a aquellos sujetos cuya suma total de saldos en el haber supere los 3.000.000, habiéndose pronunciado el TEAC en la resolución de 16 de febrero de 2006 en el sentido de que *" aunque para determinar la información solicitada la Entidad debe conocer los movimientos que ha habido en las cuentas, la información relativa a dichos movimientos no se tiene que suministrar a la Administración..."*

Frente a lo indicado aduce la entidad recurrente que "lo cierto es que el cumplimiento del requerimiento exige el conocimiento y valoración de todas y cada uno de los movimientos de las cuentas de cada cliente, respecto de las cuales la Administración Tributaria adquiere el conocimiento de qué titulares de cuentas han tenido en las mismas movimientos al haber, abonos que en total superen 3000.000 euros". Y ese conocimiento de cuentas, que exige el cumplimiento del requerimiento, es la única condición que exige el artículo 57 del Real Decreto 1065/2007 para la exigencia de autorización previa a su formulación, con lo cual se cumple plenamente el presupuesto que determina la exigencia de autorización conforme al artículo 93.3 de la Ley General Tributaria: "que se trata de requerimientos individualizados relativos a *movimientos* de cuentas corrientes o, si se quiere, en la terminología de art. 57.1 del Real Decreto 1065/2007, *" cuando se trata de requerimientos de información que exijan el conocimiento de movimientos de cuentas"*.

Se añade que el apartado 1 del artículo 93 de la LGT no excluye la aplicación del apartado 3, cuando se trate de requerimientos relacionados con movimientos de cuentas bancarias, pues éste último establece un plus de garantía, ampliando las exigencias del apartado 1, resaltándose que si la norma exige que el requerimiento precise, en este caso "no precisa nada: ni datos identificativos de operaciones, ni titulares ni autorizados ni obligados tributarios. El requerimiento no identifica nada".

El Abogado del Estado opone la invocación de la Sentencia de este Sala de 3 de noviembre de 2011 (recurso de casación 2117/2009), en la que de conformidad con el tenor del artículo 93.1, y dada la naturaleza del requerimiento, confirmó el criterio seguido por la Administración, en el sentido de que la solicitud de información general que contempla el artículo 93.1 no requiere otra exigencia que la de acreditar la trascendencia tributaria que la información pueda tener.

En el tercer motivo, segundo de los declarados admisibles, se alega infracción del artículo 3.2 de la Ley General Tributaria, en el que se establece que "La aplicación del sistema tributario se basará en los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales y asegurará el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios".

Se alega, por tanto, la infracción del principio de proporcionalidad, invocándose al respecto dos resoluciones del TEAC, de 8 de noviembre de 2007, correspondientes a las reclamaciones NUM000 y NUM001, así como



la Sentencia de esta Sala de 12 de noviembre de 2003 , tras lo cual expone que la doctrina en ellas contenida "es de plena aplicación al caso de autos, en que el cumplimiento del requerimiento supone, primero, comprobar la totalidad de los movimientos de la totalidad de las cuentas de los clientes del Banco, que excedan de 8 millones; efectuar en ellas las sumas de los apuntes al Haber, y finalmente, separar aquellas cuyos movimientos al Haber sumen más de 3 millones de euros, que se estima pueden exceder de 100.000 clientes" .

Se expone que no puede compartirse el criterio de entender cumplida la exigencia de la proporcionalidad con el hecho de que la información solicitada pueda tener trascendencia tributaria, pues se trata de conceptos distintos, que, en consecuencia, pueden no concurrir en relación con un mismo supuesto, sin que en modo alguno pueda aceptarse que teniendo trascendencia tributaria la información solicitada, pueda la Administración Tributaria exigir un volumen de información que por los datos a aportar o por el número de personas afectadas resulte desproporcionados y lo mismo si se trata de tal información a la que pueda la Administración acceder por otro medio menos gravoso para el obligado.

El Abogado del Estado opone a este motivo, alegando su improcedencia, en la medida en que se está en el caso del apartado 1 del artículo 93 de la L.J.C.A . -que únicamente exige el requisito de "trascendencia tributaria"- y no del apartado 3 del mismo precepto.

El último motivo sirve a la recurrente para alegar infracción del artículo 93.1 de la Ley General Tributaria , al entender la recurrente que la información requerida carece de trascendencia tributaria.

Se refiere la entidad recurrente a la Sentencia de esta Sala de 3 de noviembre de 2011 que en su opinión, para justificar la trascendencia tributaria, acude a expresiones de carácter genérico y apodícticas, resaltando que en otras ocasiones el Tribunal Supremo se ha pronunciado en sentido diferente, a cuyo efecto se invoca la Sentencia de 12 de noviembre de 2003 , en la que se afirma que no cabe presumir la trascendencia tributaria por el simple hecho de haberse solicitado la información, debiendo concurrir una justificación o motivo específicamente suficiente que fundamente el requerimiento de información.

Por su parte, el Abogado del Estado responde con la invocación de la Sentencia de esta Sala de 3 de noviembre de 2011 .

**CUARTO** .- Antes de resolver los motivos alegados, debemos señalar que el artículo 93 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , establece:

*"1. Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta Ley , estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.*

*En particular:*

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

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

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

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

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

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



*Los requerimientos individualizados relativos a los movimientos de cuentas corrientes, depósitos de ahorro y a plazo, cuentas de préstamos y créditos y demás operaciones activas y pasivas, incluidas las que se reflejen en cuentas transitorias o se materialicen en la emisión de cheques u otras órdenes de pago, de los bancos, cajas de ahorro, cooperativas de crédito y cuantas entidades se dediquen al tráfico bancario o crediticio, podrán efectuarse en el ejercicio de las funciones de inspección o recaudación, previa autorización del órgano de la Administración tributaria que reglamentariamente se determine.*

*Los requerimientos individualizados deberán precisar los datos identificativos del cheque u orden de pago de que se trate, o bien las operaciones objeto de investigación, los obligados tributarios afectados, titulares o autorizados, y el período de tiempo al que se refieren.*

*La investigación realizada según lo dispuesto en este apartado podrá afectar al origen y destino de los movimientos o de los cheques u otras órdenes de pago, si bien en estos casos no podrá exceder de la identificación de las personas y de las cuentas en las que se encuentre dicho origen y destino."*

El precepto transcrito tiene su precedente en el artículo 111 de la Ley General Tributaria de 1963 , según redacción de la Ley 25/1995, de 20 de julio, en el que se regulaba el deber de colaboración con la Administración Tributaria, es decir de facilitación de datos fiscalmente relevantes que no constituyen el contenido de una declaración tributaria y que es el contrapunto de la potestad de obtención de dicha información, que tiene su fundamento en el artículo 31.1 de la Constitución , que declara que *"Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que en ningún caso tendrá carácter confiscatorio"*, precepto que legitima actuaciones que en otro caso chocarían con el derecho a la intimidad personal que proclama el artículo 18 de la Constitución .

En efecto, en la Sentencia del Tribunal Constitucional 233/2005, de 26 de septiembre , se dijo:

"4. Delimitado así el objeto del proceso procede examinar, en primer lugar, la denuncia de vulneración del derecho a la intimidad ( art. 18.1 CE ), que el recurrente fundamenta, en esencia, en que la investigación de los gastos o cargos en cuenta realizados por la Inspección de los tributos, ni está autorizada por el art. 18.1 CE , ni resultaba permitida por la legislación vigente en el momento en que tuvo lugar ni, en fin, podía llevarse a cabo sin previa autorización judicial, razón por la cual se habría lesionado, no sólo el derecho a la intimidad del Sr. Landelino , sino también el de los terceros destinatarios de los cheques. Es claro, sin embargo, que la demanda no puede ser acogida en este punto por las razones que a continuación se exponen.

Como acabamos de señalar el recurrente en amparo considera que el art. 18 CE , tal y como habría sido interpretado por este Tribunal (en esencia, en la STC 110/1984, de 26 de noviembre ), no autorizaría la investigación de los gastos o cargos en cuenta realizados por la Inspección. Basta, sin embargo, la mera lectura de la citada Sentencia para constatar que en su fundamento jurídico 5 nos pronunciamos explícitamente en sentido contrario. En efecto, tras reconocer que «[e]l recurrente parec[ía] insistir especialmente en la gravedad de que la investigación de las cuentas comprenda las operaciones pasivas, pues a nadie le importa en qué gasta cada cual su dinero», advertimos que «el conocimiento de una cuenta corriente no puede darse si no se contempla en su integridad. Las operaciones pasivas [subrayamos] pueden ser también reveladoras de una anómala conducta fiscal, como ocurriría, entre otros supuestos que podrían citarse, con la retirada de una masa importante de dinero sin que se explique el destino de la misma, que ha podido trasladarse de una situación de transparencia fiscal a otra menos o nada transparente».

Sentado lo anterior debemos comenzar recordando que, conforme a reiterada doctrina constitucional, el derecho a la intimidad personal garantizado por el art. 18.1 CE , en cuanto derivación de la dignidad de la persona reconocida en el art. 10.1 CE , implica «la existencia de un ámbito propio y reservado frente a la acción y el conocimiento de los demás, necesario, según las pautas de nuestra cultura, para mantener una calidad mínima de la vida humana» ( STC 70/2002, de 3 de abril , F. 10.a; en el mismo sentido la STC 231/1988, de 2 de diciembre , F. 3). Y también debemos subrayar que «el derecho fundamental a la intimidad, al igual que los demás derechos fundamentales, no es absoluto, sino que se encuentra delimitado por los restantes derechos fundamentales y bienes jurídicos constitucionalmente protegidos» ( STC 156/2001, de 2 de julio , F. 4, in fine ), razón por la cual en aquellos casos en los que, a pesar de producirse una intromisión en la intimidad, ésta no puede considerarse ilegítima, no se producirá una vulneración del derecho consagrado en el art. 18.1 CE ( SSTC 115/2000, de 5 de mayo , F. 2 ; 156/2001, de 2 de julio, F. 3 ; y 83/2002, de 22 de abril , F. 4).

A la luz de la doctrina citada lo primero que debemos determinar, atendidas las circunstancias del caso, es si la actuación de la Inspección de los tributos ha constituido o no una intromisión en el ámbito del derecho a la intimidad personal y familiar del recurrente que el art. 18.1 CE garantiza, y, en el supuesto de que así fuera, si dicha intromisión es o no legítima ( SSTC 115/2000, de 5 de mayo, F. 2 ; 156/2001, de 2 de julio , F. 3 ; 83/2002, de 22 de abril, F. 4 ; 14/2003, de 28 de enero , F. 4). Pues bien, la respuesta a ambos interrogantes es afirmativa.



En relación con la inclusión de los datos con trascendencia económica (y, por ende, tributaria) en el ámbito de intimidad constitucionalmente protegido es doctrina consolidada de este Tribunal la de que los datos económicos, en principio, se incluyen en el ámbito de la intimidad. Así lo han puesto de relieve, claramente, las SSTC 45/1989, de 20 de febrero, F. 9 ; 233/1999, de 16 de diciembre , F. 7 ; y 47/2001, de 15 de febrero , F. 8. Señaladamente, en la citada STC 233/1999 , este Tribunal afirmó que «la información cuya transmisión se prevé en el precepto cuestionado -esto es, aquella que tiene trascendencia tributaria- puede incidir en la intimidad de los ciudadanos ( SSTC 110/1984 , 45/1989 , 142/1993 y ATC 642/1986 ). Concretamente, hemos dicho que "no hay dudas de que, en principio, los datos relativos a la situación económica de una persona, ... entran dentro de la intimidad constitucionalmente protegida" ( ATC 462/1996 , F. 3 según BDA» (F. 7). Por su parte la STC 47/2001 señaló que la resolución de la queja enjuiciada debía partir «necesariamente del reconocimiento de que en las declaraciones del IRPF se ponen de manifiesto datos que pertenecen a la intimidad constitucionalmente tutelada de los sujetos pasivos. Así lo hemos recordado en la reciente STC 233/1999, de 16 de diciembre , F. 7, al señalar que la información con trascendencia tributaria "puede incidir en la intimidad de los ciudadanos"» (F. 8).

Pues bien, si, como recordamos en el fundamento jurídico 7 de la STC 233/1999 , no hay duda de que los datos relativos a la situación económica de una persona entran dentro del ámbito de la intimidad constitucionalmente protegido, menos aún puede haberla de que la información concerniente al gasto en que incurre un obligado tributario, no sólo forma parte de dicho ámbito, sino que a través de su investigación o indagación puede penetrarse en la zona más estricta de la vida privada o, lo que es lo mismo, en «los aspectos más básicos de la autodeterminación personal del individuo» ( SSTC 85/2003, de 8 de mayo , F. 21 ; y 99/2004, de 27 de mayo , F. 13).

Una vez sentado que la información relativa al gasto del recurrente afecta al ámbito de intimidad constitucionalmente protegido en el art. 18.1 CE , procede seguidamente comprobar si la injerencia en dicha esfera de reserva fue o no legítima. A este respecto hemos venido señalando que, para que la afectación del ámbito de intimidad constitucionalmente protegido resulte conforme con el art. 18.1 CE , es preciso que concurren cuatro requisitos: en primer lugar, que exista un fin constitucionalmente legítimo; en segundo lugar, que la intromisión en el derecho esté prevista en la Ley; en tercer lugar (sólo como regla general), que la injerencia en la esfera de privacidad constitucionalmente protegida se acuerde mediante una resolución judicial motivada; y, finalmente, que se observe el principio de proporcionalidad, esto es, que la medida adoptada sea idónea para alcanzar el fin constitucionalmente legítimo perseguido con ella, que sea necesaria o imprescindible al efecto (que no existan otras medidas más moderadas o menos agresivas para la consecución de tal propósito con igual eficacia) y, finalmente, que sea proporcionada en sentido estricto (ponderada o equilibrada por derivarse de ella más beneficios o ventajas para el interés general que perjuicios sobre otros bienes o valores en conflicto) [ SSTC 207/1996, de 16 de diciembre, F. 4 ; y 70/2002, de 3 de abril , F. 10 a)]. Pues bien, todos estos requisitos concurren en el presente supuesto.

5. Como hemos señalado una de las exigencias que necesariamente habrán de observarse para que una intromisión en la intimidad protegida sea susceptible de reputarse como legítima es que persiga un fin constitucionalmente legítimo, o, lo que es igual, que tenga justificación en otro derecho o bien igualmente reconocido en nuestro texto constitucional [ SSTC 37/1989, de 15 de febrero, FF. 7 y 8; 142/1993, de 22 de abril, F. 9 ; 7/1994, de 17 de enero , F. 3 B); 57/1994, de 28 de febrero, F. 6 ; 207/1996, de 16 diciembre , F. 4 a); 234/1997, de 18 de diciembre , F. 9 b); 70/2002, de 3 de abril , F. 10 a)]. A este respecto es indiscutible que la lucha contra el fraude fiscal es un fin y un mandato que la Constitución impone a todos los poderes públicos, singularmente al legislador y a los órganos de la Administración tributaria ( SSTC 79/1990, de 26 de abril, F. 3 ; 46/2000, de 17 de febrero, F. 6 ; 194/2000, de 19 de julio, F. 5 ; y 255/2004, de 22 de diciembre, F. 5), razón por la cual este Tribunal Constitucional ha tenido ya ocasión de declarar que para el efectivo cumplimiento del deber que impone el art. 31.1 CE es imprescindible la actividad inspectora y comprobatoria de la Administración tributaria, ya que de otro modo se produciría una distribución injusta en la carga fiscal ( SSTC 110/1984, de 26 de noviembre, F. 3 ; y 76/1990, de 26 de abril , F. 3). De lo anterior se sigue que el legislador ha de habilitar las potestades o los instrumentos jurídicos que sean necesarios y adecuados para que, dentro del respeto debido a los principios y derechos constitucionales, la Administración esté en condiciones de hacer efectivo el cobro de las deudas tributarias ( STC 76/1990, de 26 de abril , F. 3). Y no cabe duda de que «el deber de comunicación de datos con relevancia tributaria se convierte, entonces, en un instrumento necesario, no sólo para una contribución justa a los gastos generales ( art. 31.1 CE ), sino también para una gestión tributaria eficaz, modulando el contenido del derecho fundamental a la intimidad personal y familiar del art. 18.1 CE » ( AATC 197/2003, de 16 de junio, F. 2 ; y 212/2003, de 30 de junio , F. 2; y en sentido similar SSTC 110/1984, de 26 de noviembre , F. 5 ; 143/1994, de 9 de mayo, F. 6 ; y 292/2000, de 30 de diciembre , F. 9).

Según lo que antecede la investigación por la Inspección de los tributos de los datos con trascendencia tributaria de los obligados tributarios que obran en poder de las entidades crediticias tiene su justificación en





la protección del citado deber de contribuir. En particular es evidente que la indagación, en el presente caso, del destino de los cheques librados estaba plenamente justificada por la necesidad de identificar al verdadero titular de la cuenta corriente en la que se descubrieron las partidas no declaradas. En buena lógica, de la que inequívocamente hizo uso la Inspección en este caso, determinar quién disponía periódicamente de los fondos, mediante el libramiento de cheques o de cualquier otra forma, posibilitaba la atribución de la titularidad de la cuenta, que era, en última instancia, el objetivo buscado, por lo que ningún reproche se le puede hacer a la Administración tributaria desde esta perspectiva al perseguir con su requerimiento de información un fin constitucionalmente lícito."

Afirmada la legitimidad constitucional de la obligación de facilitar información de trascendencia tributaria, es hora de señalar que la establecida en el artículo 93.1, antes transcrito, tiene carácter general, desde el punto de vista subjetivo y objetivo.

Desde el primer punto de vista, se dirige a personas físicas y jurídicas, y también a entidades carentes de personalidad jurídica del artículo 33.4 de la Ley General Tributaria .

Y desde el punto de vista objetivo, el deber de información alcanza a "toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducibles de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas".

Pese al establecimiento del carácter general del deber de facilitar información, tal como aparece proclamado en el primer párrafo del artículo 93.1 de la Ley General Tributaria , de forma simplemente ejemplificativa se hace referencia a una serie concreta de personas sobre las que pesa la obligación a que venimos refiriéndonos en relación con determinados datos. Y así, *"las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración Tributaria en período ejecutivo estarán obligados a informar a los órganos de recaudación y a cumplir los requerimientos efectuados por los mismos en el ejercicio de sus funciones"* .

Ahora bien, la obligación de aportar información a la Administración Tributaria viene vinculada a que tenga *"trascendencia tributaria"* , lo que supone la necesidad de desentrañar ese concepto jurídico indeterminado y para ello se cuenta no solo con la delimitación subjetiva y objetiva que acabamos de señalar sino también con la necesaria vinculación a la aplicación de los tributos, regulada en el Título III de la Ley General Tributaria, dentro del cual se inserta tanto el artículo 93, como el artículo 141, que atribuye a la Inspección la "c) la realización de actuaciones de obtención de información relacionadas con la aplicación de los tributos, de acuerdo con lo establecido en los artículos 93 y 94 de esta Ley " . Por ello, y como ya se dijo en el Fundamento de Derecho Tercero de la Sentencia de 29 de julio de 2000 (recurso de casación 7162/1995), *"La información puede solicitarse en cuanto sirva o tenga eficacia en la aplicación de los tributos, obviamente tomando la frase en términos generales, pues la norma no se refiere exclusivamente a la comprobación e investigación de una determinada relación tributaria, sino que autoriza a recabar información, tanto de particulares como de organismos, para cuanto conduzca a la aplicación de los tributos"*, añadiéndose posteriormente que *"Por todo ello y siempre que la información solicitada se encamine a la aplicación efectiva de los tributos, ha de compartirse la afirmación de la sentencia recurrida relativa a que dicha utilidad puede ser potencial, indirecta o hipotética..."* Y a partir de ello, pueden entenderse que en la Sentencia de 12 noviembre de 2003 (recurso de casación 4783/1998 , F.D.4) se dijera que *"La trascendencia tributaria que analiza debe entenderse como la cualidad de aquellos hechos o actos que pueden ser útiles a la Administración para averiguar si ciertas personas cumplen o no con la obligación establecida en el artículo 31.1 de la CE de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica, y poder, en caso contrario, obrar en consecuencia, de acuerdo con la Ley. Y esa utilidad puede ser «directa» (cuando la información solicitada se refiere a hechos imponibles, o sea, a actividades, titularidades, actos o hechos a los que la Ley anuda el gravamen) o «indirecta» (cuando la información solicitada se refiere sólo a datos colaterales, que puedan servir de indicio a la Administración para buscar después hechos imponibles presuntamente no declarados o, sencillamente, para guiar después la labor inspectora -que no se olvide, no puede alcanzar a absolutamente todos los sujetos pasivos, por ser ello materialmente imposible- hacia ciertas y determinadas personas)."*

De esta forma, se ha dicho, y con razón, que se establece una configuración del concepto *" trascendencia tributaria"* ciertamente amplia, que llega a identificarse con todo aquello que tenga contenido económico, excluyendo únicamente los datos no patrimoniales que puedan afectar a la intimidad de las personas.

En este sentido, en la Sentencia de 3 de febrero de 2001 (recurso de casación 7723/1995 ), con ocasión de un requerimiento dirigido a un agente de la propiedad inmobiliaria para que informara sobre *"relación de inmuebles usados o en construcción, ofertados en su inmobiliaria en el día de la fecha, con indicación del titular ofertante, ubicación, superficie y precio de venta ofertado"*, se dijo que *"La información, en definitiva, puede solicitarse en*



*cuanto sirva o tenga eficacia en la aplicación de los tributos, obviamente tomando la frase en términos generales, pues la norma no se refiere a la comprobación e investigación de una determinada relación tributaria, sino que busca habilitar para recabar información, tanto de particulares como de organismos, para cuanto conduzca a la aplicación de los tributos."*

Por otra parte, en la Sentencia de 7 de junio de 2003 (recurso de casación 5483/1998 ) se dijo que *"...siempre que la información solicitada se encamine a la aplicación efectiva de los tributos...debe ser prestada, aunque su utilidad pueda ser potencial, indirecta o hipotética" .*

En fin, en la Sentencia de 6 de febrero de 2007 (recurso de casación 137/2002 ), en relación con un requerimiento de talonarios de pagarés de cuentas corrientes de los años 1994 a 1996, se señala (Fundamento de Derecho Tercero): *"Pese a que el recurrente niega que los datos sobre pagarés empresariales que en el requerimiento se solicitan carecen de trascendencia tributaria, es indudable el potencial informativo de naturaleza tributaria que tales datos puedan aportar. Por ello, ha de inferirse que la información solicitada tiene trascendencia tributaria potencial, lo que obliga a entender cumplido el requisito que respecto a este extremo exige el citado artº 111 de la Ley General Tributaria " .*

Por último, la Sentencia de 26 de noviembre de 2008 (recurso de casación 6007/2006 ) confirma un requerimiento para que se facilitase *"relación nominal y circunstanciada de personas físicas, titulares de contratos de seguros contra daños, como tomadores por cuenta propia o ajena, sobre toda clase de bienes muebles de carácter especial o suntuario, tales como joyas, pieles, embarcaciones de recreo, avionetas, pinturas, esculturas, dibujos, grabados, antigüedades u objetos de arte", declarando que "si los datos tributarios de que aquí se trata son datos concretos referidos a un grupo de personas, que razonablemente son potenciales contribuyentes del impuesto sobre el patrimonio, y que se hallan vinculados con la entidad requerida por razón de su actividad mercantil, pues se trata de los titulares de contratos de seguros contra daños, como tomadores por cuenta propia o ajena, sobre toda clase de bienes muebles de carácter especial o suntuario que superen determinado valor....., no hay duda que el requerimiento individualizado era conforme con las exigencias legales."*

Expuesto lo anterior, ha de señalarse que el apartado 2 del artículo 93 de la Ley General Tributaria , desarrollado por el artículo 30 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (en adelante, RGAT) contempla dos maneras de cumplir el deber de información: con carácter general y en la forma y plazos que reglamentariamente se determine y mediante requerimiento individualizado de la Administración, que podrá realizarse en cualquier momento posterior al de las operaciones relacionadas con los datos y antecedentes requeridos.

Es así como se distingue lo que se denomina obtención de información por "suministro" y por "captación". En el primer caso, la Administración no toma iniciativa alguna, sino que una norma establece la obligación de facilitar determinada información a todos aquellos en quienes concurren determinadas circunstancias, así como los plazos y forma en que habrá de producirse el indicado suministro; en el segundo caso, la Administración requiere a un obligado para que le suministre unos concretos datos que, de no mediar el requerimiento, no estaría obligado a facilitar.

A esta distinción entre obligación de "suministro" y "captación" se refería ya la Sentencia de esta Sala de 14 de marzo de 2007 (recurso de casación 1320/2002 ) con relación al artículo 111 de la Ley General Tributaria de 1963 , cuando señalaba en el Fundamento de Derecho Tercero:

*"2. En el art. 111 de la LGT (según la redacción dada por la Ley 10/1985), se viene a distinguir, según precisión de la doctrina, dos procedimientos de obtención de información de terceros por parte de la Administración Tributaria, la obtención por «suministro», en los casos en que la norma establece la obligación de proporcionar determinados datos, sin necesidad de que la Administración los requiera, y la obtención por «captación», que implica una actuación singularizada, exigiéndose a una persona determinada que proporcione unos datos concretos (de forma que, de no exigirse, no se proporcionarían).*

*La información requerida debe tener «trascendencia tributaria» (límite del deber de la Administración que establece el art. 111 de la LGT -según la Ley 10/1985-); la trascendencia tributaria es la cualidad de aquellos hechos o actos que puedan ser útiles a la Administración para averiguar si ciertas personas cumplen o no con la obligación establecida en el art. 31.2 de la Constitución de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica, y poder, en caso contrario, actuar en consecuencia, de acuerdo con la Ley.*

*El requerimiento de información ha de estar suficientemente motivado e individualizado. La individualización del requerimiento se predica, generalmente, del sujeto requerido, que sí debe ser singular y determinado."*



Finalmente, en este superficial estudio del artículo 93 de la Ley General Tributaria vigente, nos referimos a que en el apartado 3 se recoge un supuesto específico de requerimiento individualizado de información, que ha de realizarse en el ejercicio de las funciones de inspección y recaudación y que tienen por objeto " *los movimientos de cuentas corrientes, depósitos de ahorro y a plazo, cuentas de préstamos y créditos y demás operaciones activas y pasivas, incluidas las que se reflejen en cuentas transitorias o se materialicen en la emisión de cheques u otras órdenes de pago, de los bancos, cajas de ahorro, cooperativas de crédito y cuantas entidades se dediquen al tráfico bancario o crediticio.*"

Es en este supuesto, en el que el requerimiento de información tiene lugar "a posteriori" de la iniciación del procedimiento inspector respecto de un obligado tributario, el artículo 93.3 de la Ley General Tributaria de 2003 refuerza las garantías, pues, como ha quedado señalado anteriormente, los requerimientos deberán expedirse previa autorización del órgano de la Administración Tributaria que reglamentariamente se determine y deberán precisar los datos identificativos del cheque u orden de pago de que se trate, o bien las operaciones objeto de investigación, los obligados tributarios afectados, titulares o autorizados y el período de tiempo a que se refieren.

Esta Sala ha tenido ocasión de señalar que las garantías a que acabamos de referirnos se refieren al supuesto del artículo 93.3 de la Ley General Tributaria y no a otro. Y así, la Sentencia del Tribunal Supremo de 6 de diciembre de 2001 (recurso de casación 1685/1996 ) declaró:

*"La Sala ha tenido ocasión de pronunciarse acerca del particular de forma específica, es decir, acerca de la información requerida en materia de cesiones de créditos (o, en general, de transferencias de activos) sin la autorización prevenida en el art. 111.3 LGT. Y lo ha hecho, fundamentalmente, en las sentencias de 29 de marzo y 16 de octubre de 1999 (recursos 3696/1994 y 533/1995) y en la más reciente de 10 de octubre de 2001 (recurso 552/1995), en que, tras un examen exhaustivo de los antecedentes legislativos existentes sobre la materia, llega a la conclusión de que no todos los datos relativos a las operaciones activas y pasivas de los Bancos y Entidades de crédito están sometidos al procedimiento garantista establecido en el precepto de la LGT acabado de citar, dado que unos son objeto de información por suministro periódico, otros pueden ser conocidos por captación ocasional y solo residualmente los movimientos relativos a dichas operaciones quedan afectados por el referido procedimiento. Así, las garantías que el mencionado precepto establece, no tiene sentido aplicarlas a aquellos datos respecto de los cuales existe la obligación de los sujetos pasivos de declararlos a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, sobre todo, del Impuesto sobre el Patrimonio de las mismas. Por eso, puede sentarse que el ap. 3 del art. 111 LGT garantiza aquellos datos o informaciones que afecten a la intimidad o privacidad de las personas o, lo que es lo mismo, aquellos que los sujetos pasivos no están obligados a incluir en sus declaraciones y que, en justa correspondencia, los Bancos y Entidades de Crédito deben facilitar a la Administración tributaria, pero previo cumplimiento por esta de los requisitos y garantías procedimentales contemplados en el precepto ahora objeto de análisis."*

Y en la Sentencia de 13 de febrero de 2007 (recurso de casación 3165/2002 ), con referencia al artículo 111 de la Ley General Tributaria de 1963 , versión de la Ley 25/1995, señaló:

*"Es para esta última información para la se exigía la individualización del requerimiento referido a "los movimientos de cuentas corrientes, depósitos de ahorro y a plazo, cuentas de préstamos y créditos y demás operaciones activas y pasivas, incluidas las que se reflejen en cuentas transitorias o se materialicen en la emisión de cheques u otras órdenes de pago a cargo de la entidad, de los Bancos, Cajas de Ahorro, Cooperativas de Crédito, y cuantas personas físicas o jurídicas se dediquen al tráfico bancario o crediticio". Y con respecto a ella había de cumplirse los requisito de la previa autorización del Director del Departamento competente de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria competente, o, en su caso, del Delegado de la Agencia Estatal de Administración Tributaria competente, la individualización precisa de los datos identificativos del cheque u orden de pago de que se trate, de la operación objeto de investigación, obligados tributarios afectados y periodo de tiempo a que se refieren. Investigación que podía afectar al origen y destino de los movimientos o de los cheques u otras órdenes de pago, aunque en estos casos no podía exceder de la identificación de las personas o de las cuentas en las que se encuentren dicho origen y destino."*

Digamos para finalizar que el art. 57 del RGAT, en desarrollo del artículo 93.3 de la Ley General Tributaria , ha precisado también que en el ámbito estatal, la autorización ha de concederse por el Director del Departamento o los Delegados de la AEAT.

**QUINTO.** -Tras lo indicado en el Fundamento de Derecho anterior, es claro que en el presente caso, el requerimiento de información, inserto en el apartado 1 del artículo 93 de la Ley 58/2003 , y de ninguna manera en el apartado 3 del mismo precepto, no requería la autorización del órgano competente de la Administración Tributaria, por lo que el primer motivo debe ser desestimado. En todo caso, esta Sala ya se pronunció en el



mismo sentido desestimatorio, en la Sentencia de 3 de noviembre de 2011 (recurso de casación 2117/09 ), en la que se dijo: (Fundamento de Derecho Tercero)

"Para resolver el primer motivo del presente recurso de casación es preciso partir de lo dispuesto en el art. 93 de la Ley 58/2003 , General Tributaria, actualmente vigente, en cuyo primer apartado se establece:

"1. Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta Ley , estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas"

Conforme a lo transcrito, es evidente que el deber de colaboración con la Administración tributaria se impone sin más limitación que la trascendencia tributaria de la información solicitada, así como su obtención por la persona física o jurídica, pública o privada, requerida, bien como consecuencia del cumplimiento de las obligaciones de carácter tributario que pesan sobre ella, bien en mérito a sus relaciones económicas, profesionales o financieras con terceros.

La trascendencia tributaria ha sido definida por esta Sala, en su Sentencia de 12 de noviembre de 2003 (rec. cas. núm. 1320/2002 ), como « la cualidad de aquellos hechos o actos que puedan ser útiles a la Administración para averiguar si ciertas personas cumplen o no con la obligación establecida en el art. 31.1 de la Constitución de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica, y poder, en caso contrario, actuar en consecuencia, de acuerdo con la Ley. Y esa utilidad puede ser "directa" (cuando la información solicitada se refiere a hechos imposables, o sea, a actividades, titularidades, actos o hechos a los que la Ley anuda el gravamen) o "indirecta" (cuando la información solicitada se refiere sólo a datos colaterales, que puedan servir de indicio a la Administración para buscar después hechos imposables presuntamente no declarados o, sencillamente, para guiar después la labor inspectora -que no se olvide, no puede alcanzar a absolutamente todos los sujetos pasivos, por ser ello materialmente imposible- hacia ciertas y determinadas personas) » [FD Cuarto; en el mismo sentido, Sentencia de 14 de marzo de 2007 (rec. cas. núm. 1320/2002 ), FD Tercero 2].

En relación con la trascendencia tributaria de la información requerida también se ha pronunciado esta Sala en la Sentencia de 19 de junio de 2009 (rec. cas. núm. 898/2003 ), al señalar que « [s]obre el significado y alcance de este concepto jurídico indeterminado, la S.T.S precisa que "la información puede solicitarse en cuanto sirva o tenga eficacia en la aplicación de los tributos, obviamente tomando la frase en términos generales, pues la norma no se refiere a la comprobación e investigación de una determinada relación tributaria, sino que busca habilitar para recabar información, tanto de particulares como de organismos, para cuanto conduzca a la aplicación de los tributos " [FD Tercero; en el mismo sentido, entre otras, Sentencias de 3 de diciembre de 2009 (rec. cas. núm. 3055/2004), FD Tercero ; y de 12 de marzo de 2009 (rec. cas. núm. 4549/2004 ), FD Tercero].

En el presente caso, resulta obvio e incuestionable que la información demandada con fecha 17 de noviembre de 2006 por el Equipo Central de Información de la ONIF tenía trascendencia tributaria. En el propio requerimiento se expresó claramente tal circunstancia, al especificar que dicha información « resulta necesaria para el desarrollo de las actuaciones que tienen encomendadas los Servicios de Inspección de la A.E.A.T. » (pág. 1).

Pero es que, además, los datos solicitados se referían a las « [c]uentas bancarias que en el ejercicio 2005 hayan tenido un importe total anual por suma de apuntes en el Haber por cuantía superior a 3.000.000,00 euros » (pág. 1), datos de los que la entidad requerida se hallaba en posesión y que resultaban de las operaciones desarrolladas con las personas con las que se había relacionado económica, profesional y financieramente. Es decir, datos que Banco de Andalucía, S.A. poseía de ciertas operaciones y de ciertos hechos que afectaban a una pluralidad de terceros que se habían relacionado con ella."

Con el mismo criterio, Sentencias de esta Sala de 17 de marzo de 2014 ( recurso de casación 5149/2010), de 2 de octubre de 2014 (recurso de casación , número 722/2012 ) y 23 de octubre de 2014 ( recurso de casación 593/2012 ).

**SEXTO.** - En relación con el segundo motivo de los declarados admisibles, en el que se invoca el principio de proporcionalidad, en la Sentencia de 3 de noviembre de 2011 , antes referida, se dijo: (Fundamento de Derecho Quinto):

"Finalmente, Banco [...] denuncia que «la información que se solicita no consiste en facilitar un dato disponible», sino que «es necesario proceder a su obtención mediante el diseño del correspondiente programa que busque y sume los movimientos al haber existentes en cada cuenta para aislar aquellos que superen el importe de 3.000.000 de euros para después volcarlos en el formato exigido en el propio requerimiento» (pág. 8), cuando





es «la Oficina Nacional de Prevención del Fraude la que tendrá que realizar el trabajo que corresponda con los datos recibidos (operaciones aritméticas o de cualquier otra índole) como parte de las funciones que tiene encomendadas» (pág. 9).

En relación con esta cuestión ha de tenerse en cuenta lo previsto en el último inciso del art. 29.2.f) de la LGT, precepto en el que se apoya el Equipo Central de Información de la ONIF para exigir que la información requerida le sea facilitada en soporte magnético, y que es del siguiente tenor literal: «2. Además de las restantes que puedan legalmente establecerse, los obligados tributarios deberán cumplir las siguientes obligaciones [...]:

f) Cuando la información exigida se conserve en soporte informático deberá suministrarse en dicho soporte cuando así fuese requerido».

Es indudable que el precepto reproducido no obliga a utilizar soporte informático alguno para dar cumplimiento al requerimiento de obtención de información formulado, pero sí obliga a suministrar los datos solicitados de esa manera específica, si es que éstos se conservan en tal soporte y así se requiere por la Administración tributaria.

En el presente caso, la entidad financiera en ningún momento planteó al órgano requirente la imposibilidad de dar cumplimiento a la obligación que sobre ella pesaba en forma de soporte magnético o informático, como tampoco ofreció ninguna alternativa al respecto, sino que se limitó a oponerse a la misma, por lo que, al entender la Administración tributaria que la información requerida se conservaba en el oportuno soporte, Banco [...] debió suministrarla en la manera solicitada. Por tanto, tampoco puede admitirse en este punto las alegaciones efectuadas en el primer motivo de casación» (FFD Tercero, Cuarto y Quinto)."

En el presente caso, se hace hincapié en el conjunto de operaciones a llevar a cabo para satisfacer el requerimiento que, no olvidemos, solo solicita una relación de cuenta bancarias que en el ejercicio 2006 y/o 2007 hayan tenido un importe total anual por suma de apuntes en el Haber por cuantía superior a 3.000.000,00 €.

Por ello, como se dijo en el Fundamento de Derecho Cuarto de la Sentencia de 19 de febrero de 2007 (recurso de casación 3165/2002):

"Del mismo modo, en la mecánica informática (hoy habitual) no puede sostenerse, con seriedad, que el elemento identificador solicitado, "pagarés", pueda generar dificultades excesivas, a efectos de hacer demasiado gravoso el cumplimiento de la información pedida. Precisamente, esa facilidad de selección del dato solicitado hace improcedente que sea la Inspección quien lo busque en las oficinas de la entidad recurrente, como se alega en el recurso de casación. (En cualquier caso, no puede olvidarse el hecho de que la dificultad en el suministro del dato requerido que se alega debió haber sido objeto de la debida actividad probatoria, actividad que no ha sido intentada)."

Por lo expuesto, se desestima el motivo.

**SÉPTIMO.** - Nos hemos referido anteriormente al requisito de la "*trascendencia tributaria*".

Pues bien, en el último de los motivos, reprocha la entidad recurrente no apreciar la falta de "*trascendencia tributaria*" del requerimiento de información aquí enjuiciado.

Sin embargo, el motivo debe ser desestimado, pues además de lo expuesto sobre el particular en el Fundamento de Derecho Cuarto, en la Sentencia de 3 de noviembre de 2011 a que nos venimos refiriendo a lo largo de la presente, se hizo hincapié, y de ello se ha dejado constancia con anterioridad, en la obviedad de que un requerimiento análogo al que es ahora objeto de consideración tiene trascendencia tributaria, habiéndose repetido idéntico criterio en las Sentencias dictadas con posterioridad y reseñadas en el Fundamento de Derecho Cuarto.

En definitiva, los datos solicitados en el requerimiento, es decir la relación de cuentas bancarias que en el ejercicio 2006 y/o 2007, hayan tenido un importe anual por suma de apuntes en el haber, superior a 3.000.000 € permite a la Inspección, una vez satisfecho el requerimiento, comprobar el cumplimiento de sus obligaciones por los contribuyentes afectados, por lo que tratándose de datos de los que la entidad requerida se hallaba en posesión y que resultaban de las operaciones desarrolladas con las personas con las que se había relacionado económica, profesional y financieramente, resultaba obligada su facilitación.

Por ello, y como se ha anticipado, el motivo no prospera.

**OCTAVO.** - Al no prosperar ninguno de los motivos formulados procede la desestimación del recurso, lo que ha de hacerse con imposición de las costas procesales, si bien que la Sala, haciendo uso de la facultad prevista en el artículo 139.3 de la Ley de esta Jurisdicción, limita los derechos de la Administración recurrida por este concepto, a la cantidad máxima de 8.000 euros.



Por lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución,

## FALLAMOS

Que debemos **desestimar y desestimamos** el presente recurso de casación, número 3073/2011, interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. Alberto Hidalgo Martínez, en la representación que legalmente ostenta de **BANCO DE SANTANDER, S.A.** , contra la sentencia de la Sección Segunda, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, de la Audiencia Nacional, de fecha 21 de junio de 2012, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 339/2009 , con imposición de costas a la parte recurrente, si bien que con la limitación indicada en el último de los Fundamentos de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse en la Colección Legislativa, definitivamente juzgando lo pronunciamos, mandamos y firmamos

Manuel Vicente Garzón Herrero Emilio Frías Ponce

Joaquín Huelin Martínez de Velasco José Antonio Montero Fernández

Manuel Martín Timón

**PUBLICACION** .- Leída y publicada ha sido, la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Manuel Martín Timón, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario Certifico.