

El acceso a los datos personales en poder de la Administración tributaria

Bernardo David Olivares Olivares

*Doctor en Derecho.
Profesor de Derecho Financiero y Tributario.
Universidad Miguel Hernández de Elche*

EXTRACTO

La sociedad tecnológica se caracteriza por la enorme cantidad de información que se maneja, lo que unido al potencial de las comunicaciones permite llevar a cabo tratamientos masivos. En la actualidad, la Administración tributaria tiene a su disposición una ingente cantidad de datos de los ciudadanos en cumplimiento de las funciones que la ley le atribuye. En esta investigación exploramos el alcance de la garantía que el ordenamiento jurídico reconoce a los interesados a través del ejercicio del derecho de acceso a sus datos de carácter personal. Para ello, se analiza el fundamento y los límites de esta figura, prestando especial atención a la problemática que se origina en torno a su contenido, el periodo de conservación de la información y su limitación en el contexto tributario. Esto es especialmente relevante en un ámbito caracterizado por la exigua casuística resuelta por la jurisprudencia nacional y europea, así como por las escasas resoluciones de las agencias españolas de protección de datos, a pesar de la reconocida relevancia de esta garantía. Los resultados obtenidos ponen de relieve la necesidad de incorporar la innovación tecnológica para garantizar una adecuada gestión del acceso a los datos personales de los obligados tributarios.

Palabras clave: derecho de acceso; información personal; datos tributarios; Administración tributaria.

Fecha de entrada: 20-06-2017 / Fecha de aceptación: 28-07-2017 / Fecha de revisión: 13-12-2017

Access to personal data in the tax Administration databases

Bernardo David Olivares Olivares

ABSTRACT

The technological society is characterized by the enormous amount of information that is handled, which with the potential of the communications allows to carry out a massive processing. At present, the tax administration has at its disposal an enormous amount of citizen's data in fulfillment of the law. In this paper we explore the scope of the guarantee that the legal system recognizes to the interested parties through the exercise of their right to access personal data. This research analyzes the foundation and the limits of this legal figure, paying special attention to the problems around its content, the information conservation period and its limitation in the tax context. This is particularly relevant in an area characterized by the small casuistry resolved by national and European jurisprudence, as well as by the few resolutions of the Spanish data protection agencies. The results obtained highlight the need to incorporate the technological innovation to ensure an adequate management of the access to the tax related personal data.

Keywords: right to access; personal information; tax related data; tax Administration.

Sumario

1. El poder de control de los obligados tributarios sobre su información personal
2. El derecho de acceso
 - 2.1. Una aproximación a su concepto
 - 2.2. Titularidad, contenido y alcance
 - 2.3. Ejercicio
 - 2.4. Otros derechos de acceso a la información en poder de la Administración tributaria
 - 2.5. El acceso a la información de carácter personal
 - 2.5.1. Información sobre terceros e identificación de los cesionarios
 - 2.5.2. El periodo de conservación de los datos
3. La limitación del derecho de acceso
4. La necesaria adaptación del derecho de acceso a la realidad tecnológica como solución a los problemas detectados

Referencias bibliográficas

NOTA: Artículo realizado en el marco del Proyecto I+D: «La seguridad jurídica en el ordenamiento tributario español», número DER2015-68072-P (MINECO/FEDER).

Cómo citar este estudio:

Olivares Olivares, B. D. (2018). El acceso a los datos personales en poder de la Administración tributaria. *RCyT. CEF*, 419, 83-124.

1. EL PODER DE CONTROL DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS SOBRE SU INFORMACIÓN PERSONAL

El derecho a la protección de los datos personales ha sido reconocido por nuestro Tribunal Constitucional (TC) como un derecho fundamental a partir de la interpretación del artículo 18.4 de nuestra Carta Magna. La legislación que desarrolla el contenido del precepto constitucional tiene como objetivo garantizar el tratamiento leal, lícito y transparente de la información personal de los ciudadanos para evitar su uso desviado a través de los principios, derechos y obligaciones que integran su regulación¹.

Precisamente, como proyección de la transparencia y con el objetivo de que los titulares del derecho fundamental puedan controlar el uso que de sus datos llevan a cabo los distintos responsables, se les reconocen las facultades de acceso, rectificación, supresión y oposición a los tratamientos que realizan los operadores públicos y privados.

En este sentido, la doctrina de nuestro TC ha establecido de manera reiterada que el derecho fundamental a la protección de los datos personales debe garantizar a la persona un poder de control, lo que inevitablemente conlleva ser informado para conocer su uso y destino. Dicha facultad se materializa en nuestra legislación a través de la posibilidad de accionar los derechos enunciados frente a los responsables del tratamiento.

En este contexto destaca especialmente la potestad de acceso a la información de carácter personal. Esta garantía en el ámbito tributario reconoce la posibilidad de todo ciudadano a saber sobre sus datos, su origen y usos. La Ley General Tributaria 58/2003, de 17 de diciembre (LGT), no la reconoce expresamente²; sin embargo, la Ley Orgánica de Protección de Datos de Carácter Personal 15/1999, de 13 de diciembre (LOPD), la explicita para todas las personas físicas cuya información personal es tratada por la Administración tributaria³. Por lo tanto, en este ámbito se consagra como una garantía distinta al de las tradicionales modalidades de acceso a los documentos administrativos que reconoce la LGT⁴. Las aportaciones científicas en el ámbito tributario⁵,

¹ Véanse el f.º 5 de la STC 11/1998, de 13 de enero; el f.º 8 de la STC 144/1999, de 22 de julio, y el f.º 6 de la STC 96/2012, de 7 de mayo.

² Este hecho ha sido criticado por Oliver Cuello, R. (2012). Administración electrónica tributaria y protección de datos personales. *Revista Aranzadi de derecho y nuevas tecnologías*, 28, 52.

³ También el Proyecto de Ley Orgánica de Protección de Datos, en los artículos 1 y 2.

⁴ Regulados principalmente en los artículos 34.1 f), 34.1 g), 34.1 s) y 99.5 de la LGT.

⁵ En el contexto tributario, el derecho de acceso a la información personal ha sido analizado por González Méndez, A. (2003). *La protección de datos tributarios y su marco constitucional* (pp. 117-122). Valencia: Tirant lo Blanch;

respecto del derecho de acceso, son valiosas pero insuficientes para dar respuesta a los nuevos retos que se plantean tras la aprobación del Reglamento (UE) 2016/679 relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales (RGPD). Por ello, todavía quedan sin resolver diversas situaciones específicas de este contexto que, junto a la escasa casuística tratada por la jurisprudencia y la doctrina administrativa, originan la necesidad de investigar acerca de la problemática que presentamos a continuación.

En relación con el alcance de la facultad, la Administración tributaria debe proporcionar al ciudadano todos los datos personales que almacene sobre él. La legislación establece un concepto amplio de información personal, entendida como cualquier dato que identifique o haga identificable a la persona física⁶. Ello conlleva que nos planteemos qué información le deben proporcionar, durante cuánto tiempo las Administraciones tributarias han de almacenar estos datos y si es preciso que conserven datos relativos a los medios a través de los que fueron obtenidos o las interconexiones y las cesiones que se hubieran realizado a otras Administraciones.

El ejercicio de dicha facultad de control también plantea otras situaciones que deben ser analizadas. Es razonable argumentar que el ejercicio de este derecho no puede ser absoluto, sino que habrá situaciones en las que podrá ser limitado. En el ámbito tributario, la garantía de acceso no puede suponer una interferencia desproporcionada en el desarrollo de las funciones de comprobación e investigación que tiene encomendada por ley la Administración tributaria. Piénsese en la posibilidad de conocer los datos personales durante el desarrollo de un procedimiento de inspección. No sería razonable que, en el marco de una investigación, la Administración tuviera que llegar a poner en conocimiento del ciudadano las informaciones personales que, por su relevancia, pudieran poner en riesgo el curso de las actuaciones para asegurar el adecuado cumplimiento de la obligación tributaria⁷. Ahora bien, esta posibilidad tampoco puede suponer una habilitación en blanco para rechazar sistemáticamente el acceso a los datos. Como tendremos la ocasión de examinar, la denegación del ejercicio del acceso debe conjugarse con un nuevo marco normativo aplicable a partir de mayo de 2018: el RGPD. Esta norma establece garantías materialmente distintas a las actuales que obligarán al legislador español a que adapte el sistema normativo a esta nueva circunstancia.

Ortiz Liñán, J. (2003). *Derechos y garantías del contribuyente ante la utilización por la Hacienda Pública de sus datos personales* (pp. 53-55). Granada: Comares; Calderón Carrero, J. M. (2009). *El derecho de los contribuyentes al secreto tributario* (pp. 95-100). La Coruña: Netbiblo; Oliver Cuello, R. (2012). *Administración electrónica tributaria y protección de datos personales*, ob. cit. (pp. 51-56); Bartolomé Larrey, C. (2014). El carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria a la luz de los derechos reconocidos por la Ley Orgánica de Protección de Datos de Carácter Personal. *RCyT. CEF*, 376, 77-79; y Linares Gil, M. I. (2014). El acceso a la información tributaria. En J. Valero Torrijos y M. Fernández Salmerón (coords.). *Régimen jurídico de la transparencia del sector público: del Derecho de acceso a la reutilización de la información* (pp. 756-759). Pamplona: Aranzadi.

⁶ Aunque tendremos la ocasión de profundizar más adelante, dicho término está regulado en los artículos 3 a) de la LOPDP, 5.1 f) del RDLOPDP y 4.1 del RGPD.

⁷ Véase la limitación establecida en el artículo 23.2 de la LOPDP.

Además, esta problemática acarrea una necesaria reflexión desde la perspectiva de la innovación tecnológica para examinar críticamente si los medios jurídicos y técnicos actuales facilitan la trazabilidad de los datos y de su periodo de conservación y que, a la postre, son instrumentos esenciales que materializan el objetivo del derecho fundamental, permitiéndonos controlar el uso de la información una vez que ha sido obtenida por la Administración tributaria. Recuérdese que el artículo 4.6 de la LOPDP exige que los datos de carácter personal sean almacenados de forma que permitan el ejercicio de la garantía de acceso por parte de los ciudadanos.

Estas circunstancias justifican la necesidad de estudiar la figura del derecho de acceso a los datos personales en el contexto tributario para proponer soluciones que permitan alcanzar el equilibrio entre su ejercicio y el cumplimiento de las funciones que tiene encomendada por ley la Administración tributaria.

2. EL DERECHO DE ACCESO

2.1. UNA APROXIMACIÓN A SU CONCEPTO

La potestad de acceso ha sido definida por Lucas Murillo de la Cueva y Piñar Mañas⁸ como aquella que concede al interesado la posibilidad de comprobar si se dispone de información sobre uno mismo y conocer el origen del que procede. Este se consagra como uno de los pilares que permiten al particular controlar el tratamiento de su información, conociendo los datos para corregirlos, cancelarlos u oponerse a su uso.

Además, goza de especial relevancia respecto del resto de facultades que confiere la legislación sobre protección de datos. Por un lado, forma parte del contenido esencial del derecho fundamental, como ha concretado reiteradamente la jurisprudencia del TC en las Sentencias 254/1993, de 20 de julio, y 292/2000, de 30 de noviembre: «([el] derecho de acceso...) sirve a la capital función que desempeña este derecho fundamental: garantizar a la persona un poder de control sobre sus datos personales, lo que solo es posible y efectivo imponiendo a terceros los mencionados deberes de hacer»; «... ese derecho [...] requiere como complementos indispensables [...] la facultad de saber en todo momento quién dispone de esos datos personales y a qué uso los está sometiendo»⁹. La propia Audiencia Nacional (AN) ha indicado en su Sentencia de 9 de febrero

⁸ Véanse Lucas Murillo de la Cueva, P. y Piñar Mañas, J. L. (2009). *El Derecho a la Autodeterminación Informativa* (p. 38). Madrid: Fundación Coloquio Jurídico Europeo. Otros autores que en el contexto de la Administración pública han tratado el derecho de acceso son Troncoso Reigada, A. (2011). *La protección de datos personales. En busca del equilibrio* (pp. 549 y 550). Valencia: Tirant lo Blanch; y Guichot Reina, E. (2005). *Datos personales y Administración Pública* (p. 396). Navarra: Aranzadi. En el ámbito internacional véase Raento, M. (2006). The Data Subject's Right of Access and to be Informed in Finland: An Experimental Study. *International Journal of Law and Information Technology*, 14(3), 390-409. Disponible en SSRN: <<https://ssrn.com/abstract=1098660> y <http://dx.doi.org/10.1093/ijlit/eal008>> (18-07-2017).

⁹ Véanse en ambos casos los fjs. 6 y 7. El texto entre paréntesis es nuestro.

de 2006 que «... es indiscutible que el derecho de acceso constituye núcleo esencial del derecho regulado en el artículo 18.4 de la Constitución»¹⁰.

La facultad de acceso también se ha incorporado expresamente como parte del derecho a la protección de los datos personales en el artículo 8 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea (CDFUE), que contempla en su apartado 2 que «[t]oda persona tiene derecho a acceder a los datos recogidos que la conciernan...»¹¹. La jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) reconoce el decisivo papel que esta garantía tiene durante el tratamiento de los datos personales por una doble razón: es contenido necesario del derecho fundamental y permite al ciudadano conocer el uso de la información por parte del responsable, para posteriormente intervenir rectificando, suprimiendo o limitando el tratamiento¹².

Este reconocimiento implica que la potestad que permite saber qué información personal tiene la Administración sobre cada ciudadano se configura como una carga para el responsable del fichero, quién debe garantizar el acceso a los datos, y como garantía para el interesado, puesto que es una prestación de hacer que le permite controlar el tratamiento de su información¹³.

Su fundamento radica en la transparencia del tratamiento para evitar el uso ilícito de la información¹⁴. Esta afirmación conlleva que el derecho de acceso guarda, a su vez, una estrecha

¹⁰ Véase Lesmes Serrano, C. (coord.) (2007). *La ley de protección de datos. Análisis y comentario de su jurisprudencia* (p. 344). Valladolid: Lex Nova.

¹¹ Véanse Nieto Garrido, E. (2014). Transparencia y acceso a los documentos versus derecho a la protección de datos de carácter personal en la reciente jurisprudencia del TJUE. En J. L. Piñar Mañanas (dir.). *Transparencia, acceso a la información y protección de datos*. Madrid: Editorial Reus, y Blume, P. (2015). The Public Sector and the Forthcoming EU Data Protection Regulation. *European Data Protection Law Review*, 1, 34.

¹² En un sentido similar, el considerando 41 de la Directiva 95/46/CE establece las orientaciones que deben ser tenidas en cuenta cuando tratamos el derecho de acceso: «... cualquier persona debe disfrutar del derecho de acceso a los datos que le conciernan y sean objeto de tratamiento, para cerciorarse, en particular, de su exactitud y de la licitud de su tratamiento; que por las mismas razones cualquier persona debe tener además el derecho de conocer la lógica que subyace al tratamiento automatizado de los datos que la conciernan...».

El papel clave del derecho de acceso y su influencia sobre el resto de facultades que configuran el contenido del derecho fundamental ha sido reiterado, entre otras, por las sentencias de asunto C-553/07, *College van burgemeester en wethouders van Rotterdam y M.E.E. Rijkeboer* (apartado 51) de 7 de mayo de 2009; asunto C-131/12, *Google Inc.* y Agencia Española de Protección de Datos (AEPD) de 3 de mayo de 2012 (apartado 69); y asunto C-372/12, *YS (C-141/12)* contra *Minister voor Immigratie, Integratie en Asiel y Minister voor Immigratie, Integratie en Asiel* de 17 de julio de 2014 (apartado 55).

¹³ Dicha concepción de garantía y de prestación de hacer ha sido defendida por la jurisprudencia en distintas sentencias, véanse las SSAN de 9 de febrero de 2006, recurso contencioso-administrativo 321/2004, fj. 3; de 6 de julio de 2006, recurso contencioso-administrativo 590/2004, fj. 3, y de 26 febrero de 2014, recurso contencioso-administrativo 213/2013, fj. 2: «[c]onstituye una carga que, en garantía de los derechos del afectado, asume el responsable del fichero o del tratamiento de los datos, como consecuencia de la utilización que hace, en su beneficio, de los datos personales de aquel».

¹⁴ El derecho de acceso se sitúa en la Sección I titulada «Transparencia y sus modalidades».

relación con otras manifestaciones de la transparencia en la legislación sobre protección de datos. Nos referimos al deber de informar y al principio de calidad de los datos.

La conexión con el deber radica en que ambos están dirigidos a comunicar al interesado las circunstancias del tratamiento al que se someten sus informaciones. Recordemos que este exige que se informe al interesado «[d]e la posibilidad de ejercitar los derechos de acceso...»¹⁵. Sin embargo, de su contenido se deduce que mientras que el derecho de acceso se configura como la facultad «del afectado a obtener información sobre sí mismo»¹⁶ cuando la Administración tributaria emplea sus datos, el deber de informar se concibe como la obligación del responsable del fichero de comunicar, previamente al interesado, los aspectos básicos sobre el futuro tratamiento (la finalidad de la información, la existencia del fichero, los destinatarios de la información, la posibilidad de ejercer los derechos de acceso, rectificación, cancelación, etc.). Por lo tanto, ambos preceptos tienen en común la regulación de acciones dirigidas a satisfacer la transparencia en el uso de los datos por parte de su responsable. Empero, el contenido y el alcance de cada uno es distinto.

Respecto a la relación de la garantía que examinamos con el principio de calidad de los datos¹⁷, es preciso recordar que el conocimiento acerca del uso de la información implica un mayor control de los datos. De este modo, el acceso permite al interesado controlar la adecuación, la necesidad y la pertinencia de los datos empleados respecto de la finalidad legítima, explícita y determinada para la que fueron recabados o empleados a través de una posterior legitimación¹⁸. Ello conlleva que el ciudadano pueda valorar la lealtad y la transparencia del tratamiento cuando la Administración le facilita su información personal.

2.2. TITULARIDAD, CONTENIDO Y ALCANCE

En el plano normativo, el derecho de acceso se encuentra regulado en los artículos 15 de la LOPDP, 27 a 30 del Real Decreto 1720/2007 (RDLOPDP) y 15 del RGPDP¹⁹. Estos preceptos establecen la titularidad, el contenido y su alcance. Además, en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), la Instrucción 6/2000, de 4 de diciembre, regula el procedimiento de su ejercicio y afecta a su contenido material como a continuación analizaremos.

¹⁵ Véase el artículo 5.1 c) de la LOPDP. Sobre esta cuestión examínese el Dictamen CN07-021 de la AVPD sobre el deber de incluir o no el preceptivo aviso legal en los formularios donde se recaben datos de carácter personal en el ámbito de la Administración tributaria. En el citado dictamen se reconoce está vinculación entre el deber de informar y el derecho de acceso, véase la p. 7: «[h]emos de tener en cuenta, que la obligación de informar al titular de los datos sobre su destino, responsable del fichero, fuente de obtención, etc., está vinculado con el derecho de acceso, ya que a través de la obligación de informar se posibilita también el derecho de acceso y el ejercicio del poder de disposición sobre los propios datos».

¹⁶ Véanse los artículos 15 de la LOPDP y 27.1 del RDLOPDP.

¹⁷ Véanse los artículos 4 de la LOPDP y 5 del RGPDP.

¹⁸ Véase el artículo 4 de la LOPDP, concretamente los apartados 1, 2, 3 y 4.

¹⁹ En el Proyecto de la Ley Orgánica de Protección de Datos de 2017 se regula en su artículo 13.

El sujeto que goza de las facultades que reconoce el derecho es el interesado, es decir, la persona física identificada o identificable a través de la información que se encuentra en poder de la Administración tributaria²⁰. La normativa le otorga la facultad de solicitar al responsable del fichero toda la información de carácter personal.

El conocimiento «debido» sobre el tratamiento de la información conlleva que el responsable del tratamiento en la Administración tributaria informe al ciudadano sobre:

- **Los datos personales objeto de tratamiento.** El interesado puede conocer los datos de carácter personal en poder de la Administración y si estos están siendo empleados²¹. El RDLOPDP reconoce expresamente que puede conocer información sobre datos concretos, informaciones incluidas en un determinado fichero o sobre la totalidad de la información sometida a tratamiento²².

Por otro lado, sobre el alcance del acceso a los datos en poder de la Administración, el RGPD²³ emplea la expresión «categorías de datos personales que se tratan». Aunque la norma de la Unión Europea (UE) no define qué debe entenderse por una categoría de datos, entendemos que se refiere a la información de carácter personal que integra el fichero, dando continuidad a la terminología contenida en la Directiva 95/46/CE. Esto ha suscitado numerosos problemas interpretativos dada la amplitud de la expresión como indica la doctrina científica²⁴.

En el contexto tributario, la Instrucción 6/2000, de 4 de diciembre, obliga al responsable de la AEAT a suministrar al ciudadano toda la información de base sobre el interesado, así como la resultante de cualquier elaboración o proceso informático²⁵. Estos datos se refieren tanto a la información obtenida a través de las declaraciones y autoliquidaciones, como a los datos concretos que, por ejemplo, posteriormente se ceden a otras Administraciones en virtud de la normativa.

La nueva realidad de la gestión de la información que introduce la Administración electrónica a través de la posibilidad de segmentar los datos que tradicionalmente han

²⁰ Véanse los artículos 4 1) del RGPD y 3 e) de la LOPDP. Hemos circunscrito la definición a la Administración tributaria puesto que se vincula a nuestro ámbito de estudio.

²¹ Véanse los artículos 15 del RGPD, 15 de la LOPDP y 27 del RDLOPDP.

²² Véase el artículo 17.2 de dicha norma. Ahora bien, este mismo precepto permite que por razones de especial complejidad, el responsable del fichero podrá solicitar del afectado la especificación de los ficheros respecto de los cuales quiera ejercitar el derecho de acceso.

²³ Esta es una nueva exigencia del artículo 15.1 b) del RGPD.

²⁴ El artículo 12 a) de dicha norma indica que se deberá facilitar la información sobre «las categorías de datos a que se refieran». Cradock, E., Stalla-Bourdillon, S. y Millard, D. (2017). Nobody puts data in a corner? Why a new approach to categorising personal data is required for the obligation to inform. *Computer Law & Security Review*, 33, 156-157.

²⁵ Véase el apartado segundo, punto 5 de la citada Instrucción.

formado parte del documento administrativo, como unidad de gestión, puede facilitar el acceso a la información de carácter personal. Antes, el acceso en soporte papel podía dificultar enormemente la tarea de búsqueda de los datos de carácter personal del obligado tributario²⁶. Sin embargo, tras la aprobación de las Leyes 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, y 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, se consolida la Administración electrónica y se abre un nuevo horizonte de posibilidades que pueden facilitar el cumplimiento de la LOPDP por parte de las Administraciones tributarias.

- **El origen de los datos**²⁷, indicando la fuente exacta de la que se obtuvieron; si los datos provienen de fuentes diversas, deberán especificarse las mismas, identificando la información que proviene de cada una de ellas²⁸. Así, por ejemplo, cuando se reciba información del obligado tributario de otros Estados, bien a través del intercambio automático de información o de otras modalidades de transferencia, el interesado podrá saber el sujeto que comunica sus datos y las informaciones transmitidas que se califiquen de carácter personal.

Respecto a este extremo, el artículo 15.1 g) del RGPDP introduce una novedad, obligando únicamente al responsable a informar sobre el origen de la información cuando los datos personales no se hubieran obtenido del interesado, mientras que la normativa nacional actualmente no distingue si los datos fueron obtenidos del interesado o de terceros a la hora de otorgar la información.

- **La finalidad del tratamiento para la que se estén empleando los datos**²⁹. Sobre esta cuestión, la citada Instrucción de la AEAT exige que se otorgue información sobre los usos concretos ampliando los extremos respecto de los que debe informarse al interesado³⁰. La finalidad se refiere al objetivo para el cual se recoge la información, mientras que los usos describen los procesos en los cuales se utiliza³¹. Dichos

²⁶ Véase Valero Torrijos, J. (2014). Acceso, reutilización y gestión avanzada de la información en el ámbito de la administración sanitaria: implicaciones jurídicas desde la perspectiva de la innovación tecnológica. En J. Valero Torrijos y M. Fernández Salmerón (coords.). *Régimen jurídico de la transparencia del sector público: del Derecho de acceso a la reutilización de la información* (p. 652). Pamplona: Aranzadi.

²⁷ Como indica Troncoso Reigada, A. (2011). *La protección de datos personales. En busca del equilibrio*, ob. cit. (p. 55), la LOPDP incluía el «acceso al origen de los datos», mientras que el RDLOPDP ha regulado «la información disponible sobre el origen de los datos».

²⁸ Esta especificación sobre el origen de los datos se encuentra en el apartado segundo, punto 5, sobre el derecho de acceso. Entendemos que debe facilitarse información al afectado referente, por ejemplo, a la autoliquidación o la declaración a través del que se incorporaron; o si, por otro lado, fueron cedidos a la Administración tributaria por otras entidades, autoridades u administraciones.

²⁹ Véanse los artículos 15.1 a) del RGPDP y 27.1 del RDLOPDP.

³⁰ Véase el apartado segundo, número 5: «[l]a información que se proporcione [...] comprenderá [...] la especificación de los concretos usos y finalidades para los que se almacenaron los datos...».

³¹ Véase la Recomendación 1/2011 de la Agencia Catalana de Protección de Datos.

extremos vienen recogidos en el sistema de declaración de ficheros públicos de la AEAT³²; sin embargo, este sistema, que será sustituido por el registro de actividades del tratamiento cuando apruebe la nueva LOPD o sea aplicable el RGPDP³³, contiene aspectos mejorables dada la amplitud de las finalidades y la ausencia de usos concretos por cada fichero³⁴. Esto tiene como resultado que la información referida a estos extremos es tan amplia que al ciudadano medio le puede resultar muy difícil comprender para qué se emplean sus datos de carácter personal.

- **Las comunicaciones realizadas o aquellas que el responsable prevea realizar en el futuro**³⁵. Ello exige que la Administración tributaria informe sobre las cesiones de datos que hubieran tenido lugar a otras administraciones, organismos o países, así como aquellas que prevea que puedan tener lugar. Como novedad, el artículo 15.1 c) del RGPDP permite que el responsable del tratamiento informe de las «categorías de destinatarios» a los que se comunicaron los datos personales. Este precepto puede llegar a permitir que no se especifique el destinatario concreto de la información. En consecuencia, la previsión puede llevar a que el ciudadano pierda el «rastreo» y, por lo tanto, el control de su información personal. Entendemos que debería precisarse el cesionario en todo caso, puesto que si no el derecho corre el riesgo de perder su eficacia.

Junto a estas matizaciones y novedades que acabamos de examinar que introduce la nueva legislación sobre protección de datos, lo cierto es que el RGPDP también amplía notablemente la información que se ha de comunicar a los interesados, exigiendo que el responsable del tratamiento también les comunique los extremos relativos a:

- **El plazo previsto para la conservación de los datos personales**³⁶. Esta obligación conlleva que el responsable comunique el periodo que tiene previsto para emplear o hacer uso de la información. Ello permitiría al interesado detectar cuando la Administración se ha excedido o puede excederse del plazo previsto, instando la supresión de sus datos. En caso de que no pudiera facilitarse al interesado información concreta sobre dicho plazo, el RGPDP también contempla la posibili-

³² Véase la Orden de 21 de diciembre de 1999.

³³ Sobre esta cuestión confróntese el Informe de la AEPD de 19 de mayo de 2017 sobre «El impacto del Reglamento General de Protección de Datos sobre la actividad de las Administraciones Públicas», orientación número 10, p. 3. La obligación de mantener el sistema de declaración de ficheros públicos será sustituida por el deber de mantener un sistema de registro de tratamientos, de carácter interno. Véase también el artículo 31 del Proyecto de Ley Orgánica de Protección de Datos de 2017.

³⁴ Véase Olivares Olivares, B. D. (2016). *Protección de los datos tributarios de carácter personal durante su obtención* (pp. 344-353). Cizur Menor: Aranzadi.

³⁵ Véanse los artículos 15.1 c) del RGPDP y 15.1 de la LOPDP.

³⁶ Véase el artículo 15.1 g) del RGPDP.

dad de informar sobre los criterios empleados para determinarlo. Esta alternativa permitiría al responsable del fichero, en el ámbito de la Administración tributaria, facilitar información únicamente del periodo de prescripción del derecho de la Administración a liquidar o a comprobar la obligación tributaria de los artículos 66 y siguientes de la LGT o la base legal de cualquier otra disposición que justifique el almacenamiento y uso de la información.

- **La existencia del derecho a solicitar la oposición, rectificación o supresión del uso de los datos personales, así como la posibilidad de limitar el tratamiento en caso de que se considere excesivo**³⁷.
- **El derecho a presentar una reclamación ante una autoridad de control**³⁸. En este caso debería informarse de la posibilidad de plantear una reclamación ante la Agencia Española de Protección de Datos (AEPD).
- **La existencia de decisiones automatizadas, incluida la elaboración de perfiles**; esto implica que se comunique al ciudadano la información significativa que se empleará en el tratamiento avanzado de datos, la lógica aplicada, así como la importancia y las consecuencias previstas sobre dicho tratamiento para el interesado³⁹.

Como acabamos de examinar, son numerosos los extremos sobre los que es preciso informar al administrado cuando ejerce su potestad de acceso. En este sentido, la innovación tecnológica puede suponer un gran aliado facilitando el seguimiento de los datos personales a través de la incorporación de metadatos que contengan información sobre su titularidad, origen, comunicaciones realizadas, plazo de conservación de la información, sometimiento a decisiones

³⁷ Véase el artículo 15.1 e) del RGPD. También el Informe de la AEPD de 19 de mayo de 2017 sobre «El impacto del Reglamento General de Protección de Datos sobre la actividad de las Administraciones Públicas», orientación número 5, p. 2, en la que la AEPD recomienda que «... [se] establezcan mecanismos visibles, accesibles y sencillos, incluidos los medios electrónicos, para el ejercicio de derechos. Estos mecanismos, en particular cuando se trate del ejercicio por medios electrónicos, deben incorporar procedimientos para verificar la identidad de los interesados que los utilizan». El texto entre corchetes es nuestro.

³⁸ Véase el artículo 15.1 f) del RGPD.

³⁹ Véase el artículo 15.1 h) del RGPD. Sobre la elaboración de perfiles o toma de decisiones automatizadas en el ámbito de la Administración pública véase Troncoso Reigada, A. (2011). El ejercicio de los derechos de protección de datos en la administración electrónica y las competencias de las autoridades de control. En VV. AA. *Administración electrónica y ciudadanos* (p. 4). Aranzadi, referencia digital BIB 2011\708: «[h]ay que recordar la especial vigencia que tiene en el ámbito de la Administración electrónica el derecho de los ciudadanos «a no verse sometidos a una decisión con efectos jurídicos, sobre ellos o que les afecte de manera significativa, que se base únicamente en un tratamiento de datos destinados a evaluar determinados aspectos de su personalidad» –art. 13.1 LOPDP. Este derecho supone un importante límite para las decisiones administrativas adoptadas únicamente en virtud de un cruce de bases de datos. Este derecho atribuye al ciudadano la posibilidad de impugnar actos administrativos "que impliquen una valoración de su comportamiento, cuyo único fundamento sea un tratamiento de datos de carácter personal que ofrezca una definición de sus características o personalidad" –art. 13.2–. Si bien las decisiones administrativas no se encuentran basadas en la personalidad, sí lo pueden estar en virtud de las características personales».

automatizadas, etc.⁴⁰ Actualmente la normativa contempla la posibilidad de realizar este tipo de acciones⁴¹; pero en el ámbito de la Administración tributaria no hemos encontrado ninguna regulación que exija el etiquetado de la información como recomendamos para que, materialmente, se logre dar una respuesta al ciudadano como la que requiere el alcance del derecho de acceso.

La evidencia empírica demuestra que cuando, en el contexto del tratamiento masivo de la información, el responsable utiliza procedimientos manuales para dar respuesta a las exigencias normativas, existe un mayor riesgo de error que cuando dichos procedimientos se automatizan, por ejemplo, a través de un *software* específico para responder al acceso de los ciudadanos a sus datos de carácter personal⁴².

2.3. EJERCICIO

Tras examinar las cuestiones materiales que definen el alcance del derecho de acceso en el contexto de la Administración tributaria, a continuación trataremos los aspectos relacionados con el ejercicio de este enunciado jurídico, cuyo régimen establecen el RGPD, la LOPDP y el RDLOPDP, así como la Instrucción 6/2000 que lo regula en el contexto de la AEAT.

En cuanto a la forma de acceso a los datos, la legislación⁴³ establece que el interesado podrá acceder a sus datos personales a través de su visualización en pantalla, por telecopia, por escrito, copia o fotocopia remitida por correo (no es necesario que sea certificado). A pesar de esta pluralidad de medios, todos tienen en común por imperativo legal que los datos comunicados sean legibles e inteligibles⁴⁴, sin utilizar claves o códigos que entorpezcan su entendimiento o que re-

⁴⁰ Sobre los gestores de información personal, los sistemas VRM y *personal data lockers*, véase Gil González, E. (2016). *Big Data, privacidad y protección de datos* (pp. 141-143). Madrid: Agencia Española de Protección de Datos-Ministerio de la Presidencia.

⁴¹ La normativa exige a la Administración pública la adopción de medidas técnicas y organizativas en relación con la creación, recuperación y conservación de los documentos. Entre ellos, podemos destacar el etiquetado obligatorio con metadatos de los documentos electrónicos. Estas medidas deben aplicarse con el objetivo de garantizar la integridad, autenticidad, confidencialidad, disponibilidad, trazabilidad, calidad, protección y recuperación de los documentos electrónicos. Véanse los artículos 26.1 d), 27.3 a) y 27.3 b) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, y 21.1 d), 22.3 y 23.1 del Real Decreto 4/2010, de 8 de enero, por el que se regula el Esquema Nacional de Interoperabilidad en el ámbito de la Administración Electrónica.

⁴² Véanse Schartum, D. W. (2008). Designing and Formulating Data Protection Laws. *International Journal of Law and Information Technology*, 1, y Schartum, D. W. (2016). Making privacy by design operative. *International Journal of Law and Information Technology*, 24, 175.

Actualmente, el responsable del tratamiento en el ámbito de la AEAT, por ejemplo, debe acceder fichero por fichero para conocer qué información personal almacena sobre los interesados que solicitan el acceso.

⁴³ Véanse los artículos 15.2 de la LOPDP y 28.1 del RDLOPDP.

⁴⁴ Tómese como referencia la conclusión de la Abogada General sobre la STJUE de 17 de julio de 2014. YS (C-141/12) contra *Minister voor Immigratie, Integratie en Asiel* y *Minister voor Immigratie, Integratie en Asiel* (C-372/12) con-

quieran del uso de dispositivos específicos para su comprensión⁴⁵. Además, debe facilitarse la información en una forma física perdurable.

Por lo tanto, la información debe proporcionarse de forma concisa, transparente, inteligible y de fácil acceso, con un lenguaje claro y sencillo⁴⁶. Es necesario destacar que el RGPDP, la LOPDP y el RDLOPDP no reconocen un derecho de acceso a la información personal en la «forma» en la que originariamente se obtuvo⁴⁷.

En el contexto tributario, la Instrucción 6/2000 no aporta ninguna novedad respecto del régimen legal que acabamos de indicar, salvo que debe ejercitarse ante la delegación de la AEAT que corresponda al domicilio fiscal del afectado⁴⁸.

La Instrucción no regula el acceso a la información tributaria por no residentes. Entendemos que en estos casos el interesado podría dirigirse a cualquier delegación de la AEAT y que, en su caso, como contempla la citada norma, si la solicitud para el ejercicio se presentara ante una delegación, servicio o unidad distinta de la competente, deberá remitirse a aquella que deba conocer sobre su resolución en el plazo máximo de dos días⁴⁹.

Respecto a la solicitud de acceso, el artículo 25.1 del RDLOPDP establece, como regla general, que el ejercicio deberá llevarse a cabo mediante una comunicación dirigida al responsable (o encargado) que en todo caso contendrá⁵⁰: el nombre y apellidos del interesado⁵¹, la petición en

tra *M y S.*, apartados 71 y 72, respecto a interpretación de la inteligibilidad en la regulación de la directiva: «[I]o que hace es disponer que los datos objeto de los tratamientos y toda la información disponible sobre el origen de los datos deben comunicarse al interesado "en forma inteligible"».

⁴⁵ Véase apartado 74 de la citada conclusión: «[I]a Directiva 95/46 no exige que los datos personales amparados por el derecho de acceso se faciliten en la forma material en que existen o en que fueron inicialmente registrados. A este respecto, soy de la opinión de que los Estados miembros gozan de una amplia facultad de apreciación para decidir, atendiendo a las circunstancias de cada caso, la forma en que facilitan los datos personales».

⁴⁶ El RGPDP mantiene la misma concepción que la Directiva 95/46/CE, confróntese el artículo 12.1 del RGPDP.

⁴⁷ Véase el apartado 79 de la mencionada conclusión: «[e]n consecuencia, el hecho de que los datos personales se incluyan en un documento como el acta no significa que el interesado tenga automáticamente derecho a esa forma material, es decir, a una copia o extracto de dicho documento».

⁴⁸ Véase el apartado cuarto sobre la tramitación de las solicitudes de dicha Instrucción.

⁴⁹ Véase apartado cuarto, punto tercero.

⁵⁰ Salvo la excepción del artículo 24.4 del RDLOPDP que establece: «[c]uando el responsable del fichero o tratamiento disponga de servicios de cualquier índole para la atención a su público o el ejercicio de reclamaciones relacionadas con el servicio prestado o los productos ofertados al mismo, podrá concederse la posibilidad al afectado de ejercer sus derechos de acceso, rectificación, cancelación y oposición a través de dichos servicios. En tal caso, la identidad del interesado se considerará acreditada por los medios establecidos para la identificación de los clientes del responsable en la prestación de sus servicios o contratación de sus productos».

⁵¹ El artículo 25.1 a) especifica que se acreditará mediante: «... fotocopia de su documento nacional de identidad, o de su pasaporte u otro documento válido que lo identifique y, en su caso, de la persona que lo represente, o instrumen-

que se concreta la solicitud, la dirección a efectos de notificaciones, la fecha y firma del solicitante y los documentos acreditativos de la petición que formula. La Administración deberá acreditar la correcta tutela del derecho de acceso⁵². En el caso de que la solicitud no reúna los requisitos especificados, el responsable del fichero deberá solicitar su subsanación.

El plazo de resolución de la petición por parte del responsable o el encargado es de un mes⁵³. Además, se señala en la normativa que, en el caso de que no se dispusiera de datos de carácter personal, deberá igualmente comunicárselo al interesado. El artículo 15.3 del RGPDP amplía dicho plazo pudiendo prorrogarse otros dos meses teniendo en cuenta la complejidad y el número de solicitudes. En todo caso, el responsable informará al interesado, trasladándole los motivos de la dilación.

Sobre el coste del ejercicio del derecho, el artículo 15.1 de la LOPDP determina que «[e]l interesado tendrá derecho a solicitar y a obtener gratuitamente información sobre sus datos de carácter personal». Además, el artículo 17.2 de la LOPDP dispone también que «... no se exigirá contraprestación alguna por el ejercicio de los derechos de oposición, acceso, rectificación o cancelación». En un sentido similar, el artículo 24.2 del RDLOPDP establece que «... deberá concederse al interesado un medio sencillo y gratuito para el ejercicio de los derechos de acceso...». También el artículo 28.2 del RDLOPDP indica respecto al sistema de consulta que «... siempre que el que se ofrezca al afectado sea gratuito...». Asimismo, el RGPDP contempla en su artículo 12.5 la gratuidad del ejercicio de acceso siempre que no sea excesivo, ni reiterativo a juicio del responsable del tratamiento.

2.4. OTROS DERECHOS DE ACCESO A LA INFORMACIÓN EN PODER DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

El ordenamiento jurídico reconoce diversos derechos de acceso a la información que emplea la Administración tributaria. Por lo tanto, es preciso diferenciar el derecho que analizamos

tos electrónicos equivalentes; así como el documento o instrumento electrónico acreditativo de tal representación. La utilización de firma electrónica identificativa del afectado eximirá de la presentación de las fotocopias del DNI o documento equivalente».

⁵² En el contexto tributario, puede observarse un ejemplo de inobservancia de esta obligación en la R/00547/2006, de 27 de julio, donde la AEPD tuteló el derecho de acceso de una interesada frente a la Delegación de Huelva de la AEAT y acabó resolviendo en el f.º 5 que: «... en el presente caso, ha quedado acreditado que la reclamante solicitó a la AEAT el acceso a los datos personales existentes en sus ficheros, pero que no consta que esta haya atendido debidamente a su petición, por lo que procede la estimación de la presente reclamación de Tutela de Derechos». En un sentido similar en la R/00323/2011, de 22 de febrero, la AEAT no pudo acreditar el cumplimiento del deber, en el f.º 5 de esta resolución la AEPD reitera que: «[a]unque la LOPDP no obliga a la utilización de un medio concreto que permita acreditar el envío y la recepción, es conveniente que se efectúe con estas garantías a los efectos de poder justificar el correcto ejercicio del derecho, por si posteriormente existen discrepancias sobre la recepción».

⁵³ Véanse los artículos 15.3 del RGPDP y 29.1 del RDLOPDP. En este último citado precepto también se establece que «[t]ranscurrido el plazo sin que de forma expresa se responda a la petición de acceso, el interesado podrá interponer la reclamación prevista en el artículo 18 de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre». También la Instrucción 6/2000 determina los mismos plazos que la legislación nacional en su apartado segundo, punto 3.

del resto de facultades⁵⁴. La LGT, en los artículos 34.1 f), 34.1 g), 34.1 s) y 99.5 reconoce, entre otros, los derechos a conocer la identidad de las autoridades y personal al servicio de la Administración bajo la que se tramita el procedimiento tributario; a solicitar certificación y copia de las declaraciones por él presentadas⁵⁵; y a acceder a los registros y documentos del expediente⁵⁶.

La primera diferencia es que, respecto de estas garantías, el acceso a los datos personales solo se reconoce al titular de la propia información⁵⁷. Además, no ampara la capacidad para acceder a documentos completos, solo a los datos personales objeto de tratamiento⁵⁸. El propio reglamento de desarrollo de la LOPDP señala en el artículo 27.3 que «... el derecho de acceso es independiente del que otorgan a los afectados las leyes especiales...» y menciona en particular la derogada Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJPAC)⁵⁹, sin excluir otras normas que establezcan derechos similares, como son los que reconoce la LGT.

⁵⁴ Aunque no es objeto de estudio en este trabajo, el derecho de acceso a la información pública sería otra facultad que garantiza conocer la información en poder de la Administración tributaria. Véase García de Pablos, J. F. (2016). La transparencia tributaria y el derecho al acceso a la información fiscal. *Quincena Fiscal*, 16, 10-14, referencia digital BIB 2016\80456.

⁵⁵ Véanse Oliver Cuello, R. (2011). Régimen jurídico de los certificados tributarios. *Revista española de Derecho Financiero*, 149, 1-40; y VV. AA. (2015). La aplicación de los tributos: Información y asistencia a los obligados tributarios. Normas comunes de las actuaciones y procedimientos tributarios. En *Practicum Fiscal* (pp. 11 y 12). Aranzadi, referencia digital BIB 2015\64.

⁵⁶ Confróntense Coto del Valle, C. (2008). Derechos y deberes de los obligados tributarios en las actuaciones y procedimientos. En VV. AA. *Grandes Tratados. Comentarios a la Ley General Tributaria (Vol. I y II)* (pp. 4-5). Aranzadi, referencia digital BIB 2008\943; Guichot Reina, E. (2010). Principios de la protección de datos: comunicación de datos por las administraciones públicas a sujetos privados (2.ª parte). En VV. AA. *Comentario a la Ley Orgánica de Protección de Datos de Carácter Personal* (pp. 2-3). Aranzadi, referencia digital BIB 2010\7239; y VV. AA. La aplicación de los tributos: Información y asistencia a los obligados tributarios. Normas comunes de las actuaciones y procedimientos tributarios, ob. cit. (pp. 24 y 25).

⁵⁷ Véase el Informe de la AVPD CN13-028, p. 4, y el Dictamen de la AVPD CN08-0212, p. 7. Disponible en: <http://www.avpd.euskadi.eus/contenidos/informacion/dictamenes/es_def/adjuntos/cn08_021.pdf> (visitado el 18/06/2017).

⁵⁸ Véase la Resolución de la AEPD R/02911/2015, de 20 de octubre, expediente TD/01698/2015. En su fundamento octavo, p. 5, se indica que: «[a]simismo, procede señalar en cuanto al derecho de acceso, que tal y como establece el artículo 15 de la LOPDP anteriormente citado, es el derecho del interesado a obtener información de sus propios datos personales, ahora bien, dicho derecho no contempla la devolución de documentos concretos ni originales. Por tanto, la obtención de documentos concretos, como los que reclama usted en el presente caso, queda fuera del derecho de acceso configurado en la normativa de protección de datos. Todo ello con independencia de que otra normativa ampare la obtención de dicha documentación, debiendo dirigirse a las instancias competentes». Disponible en: <http://www.agpd.es/portalwebAGPD/resoluciones/tutela_derechos/tutela_derechos_2015/common/pdfs/TD-01698-2015_Resolucion-de-fecha-17-11-2015_Art-ii-culo-15-LOPDP.pdf> (visitado el 06/06/2017).

⁵⁹ Véase Arenas Ramiro, M. (2010). Derechos de las personas: el derecho de acceso (1.ª parte). En VV. AA. *Comentario a la Ley Orgánica de Protección de Datos de Carácter Personal* (p. 4). Aranzadi, referencia digital BIB 2010\7251.

También es unánime sobre esta postura la doctrina científica. Fernández Salmerón, Valero Torrijos⁶⁰ y Oliver Cuello⁶¹ han puesto de relieve que, junto al componente material, es también esencial el volitivo como elemento diferenciador. Es decir, debe examinarse cuál es la pretensión del interesado en el momento de ejercer su derecho. Si trata de conocer, por una parte, cualquier aspecto relacionado con las funciones de la Administración tributaria o solo aquel concerniente al tratamiento de sus datos personales. Por otro lado, Ortiz Liñán⁶² indica qué facultad de acceso a los datos personales garantiza una serie de poderes mucho más amplios que el derecho a acceder a la copia del expediente tributario, siendo su ámbito objetivo distinto.

La AEPD se ha pronunciado de la misma manera con relación al carácter independiente del derecho de acceso a los datos personales. El examen de la doctrina administrativa demuestra que esta potestad se consagra como una facultad distinta de aquellas reconocidas en la LGT⁶³.

En concreto, respecto al derecho a solicitar certificación y copia de las declaraciones presentadas por el ciudadano, la resolución de la AEPD R/02852/2013 resuelve un procedimiento de tutela del derecho, en el cual un contribuyente del impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF) solicitó conocer sus declaraciones presentadas en años anteriores. Su petición no fue atendida por la Administración tributaria y formuló una reclamación ante la AEPD que tampoco prosperó. Se consideró que la reclamación de tutela no podía ampararse en los derechos regulados por la LOPDP «... ya que la normativa de protección de datos ampara el acceso a sus datos personales pero no ampara la solicitud de conocer qué declaraciones suyas del IRPF anteriores a 2005 tienen en la DIRECCIÓN GENERAL DE LA AGENCIA TRIBUTARIA, en este caso [el acceso se encuentra] regulado por la Ley General Tributaria o por la LRJPAC al ser una Administración pública, pudiendo, para ello, utilizar los medios regulados en dichas leyes, y careciendo esta Agencia de competencias para su análisis»⁶⁴.

Sobre el distinto carácter del derecho de acceso respecto de la potestad para conocer la identidad de las autoridades y personal bajo cuya responsabilidad se tramitan las actuaciones y pro-

⁶⁰ Véanse Fernández Salmerón, M. y Valero Torrijos, J. (2004). La difusión de información Administrativa en internet y la protección de datos personales: análisis de un proceso de armonización jurídica. *Revista Nuevas políticas públicas: Anuario multidisciplinar para la modernización de las Administraciones públicas*, 1, 310-314.

⁶¹ Confróntese Oliver Cuello, R. (2012). Administración electrónica tributaria y protección de datos personales, ob. cit. (pp. 43-44).

⁶² Véase Ortiz Liñán, J. (2003). *Derechos y garantías del contribuyente ante la utilización por la Hacienda pública de sus datos personales*, ob. cit. (p. 105).

⁶³ No hemos incluido para su estudio las resoluciones de la AEPD R/01089/2017, R/01349/2015, R/02691/2013, R/00363/2013, R/02871/2012 y R/01341/2011 por tratarse de accesos a información sobre personas fallecidas en el ámbito tributario que quedan fuera del alcance del ejercicio de este derecho o casos cuya problemática versa sobre que la Administración tributaria competente no contesta en el plazo máximo señalado por la normativa.

⁶⁴ El texto entre corchetes es nuestro.

cedimientos tributarios; en las resoluciones de la AEPD R/02305/2016⁶⁵ y R/01539/2013⁶⁶, se denegó la petición de tutela de los contribuyentes que habían solicitado conocer los datos contenidos en los ficheros de la sociedad regional de recaudación del Principado de Asturias, en el primer caso, y de la delegación especial de la AEAT de Canarias en el segundo. En ambos supuestos se requerían a la Administración tributaria los datos identificativos de todos los funcionarios que habían tenido y continuaban manteniendo relación con su expediente en vía de inspección y de gestión tributaria. La AEPD resolvió el caso indicando que el derecho de acceso no permite facilitar la información sobre terceras personas, únicamente la propia. A su juicio, el obligado tributario goza de los mecanismos que brinda la LGT para conocer la información que se requería a través del artículo 34.1 f).

En el mismo sentido que las anteriores se solventó la resolución R/00139/2010, de 23 de abril⁶⁷. La AEPD ratificó la denegación del acceso a la información de un contribuyente ante la delegación de la AEAT de A Coruña. De nuevo, el contribuyente del IRPF no solicitó el acceso a sus datos personales, sino que instó a que la delegación le remitiera todos los accesos que se hubieran producido sobre su información personal, requiriendo la identificación expresa de todos los funcionarios que habían intervenido.

Siguiendo un orden cronológico descendente, la R/00558/2007⁶⁸ puso fin a otro procedimiento de tutela del derecho de acceso. En este caso, el reclamante «D.J.Z.M.» solicitó el acceso a los ficheros de la AEAT pidiendo específicamente el documento de «control de accesos»⁶⁹

⁶⁵ Expediente TD/01715/2016. La resolución está disponible en: <http://www.agpd.es/portalwebAGPD/resoluciones/tutela_derechos/tutela_derechos_2016/common/pdfs/TD-01715-2016_Resolucion-de-fecha-21-09-2016_Art-ii-culo-15-LOPDP.pdf> (visitado el 06/06/2017).

⁶⁶ Expediente TD/01049/2013. La resolución está disponible en: <http://www.agpd.es/portalwebAGPD/resoluciones/tutela_derechos/tutela_derechos_2013/common/pdfs/TD-01049-2013_Resolucion-de-fecha-27-06-2013_Art-ii-culo-15-LOPDP.pdf> (visitado el 18/06/2017). En esta misma línea se pronunció la SAN de 26 de febrero de 2014, recurso contencioso-administrativo 213/2013, que reiteró la aplicación del mismo criterio establecido por la jurisprudencia y la doctrina administrativa a la que acabamos de aludir respecto a la exclusión del alcance efectivo del derecho de la identificación de los actuarios que habían accedido a los datos del afectado.

⁶⁷ Expediente TD/01974/2009. La resolución está disponible en: <http://www.agpd.es/portalwebAGPD/resoluciones/tutela_derechos/tutela_derechos_2010/common/pdfs/TD-01974-2009_Resolucion-de-fecha-23-04-2010_Art-ii-culo-15-LOPDP.pdf> (visitado el 18/06/2017).

También puede accederse a la resolución (en reposición) n.º: N.º RR/00415/2010 en: <http://www.agpd.es/portalwebAGPD/resoluciones/recursos_reposicion/rr_sobre_tutela_de_derechos/common/pdfs/REPOSICION-TD-01974-2009_Resolucion-de-fecha-23-07-2010_Art-ii-culo-15-LOPDP.pdf> (visitado el 18/06/2017).

⁶⁸ Expediente TD/00024/2007. La resolución está disponible en: <http://www.agpd.es/portalwebAGPD/resoluciones/tutela_derechos/tutela_derechos_2007/common/pdfs/TD-00024-2007_Resolucion-de-fecha-15-06-2007_Art-ii-culo-15-LOPDP.pdf> (visitado el 06/06/2017).

⁶⁹ El control de acceso es un registro del que deben disponer las Administraciones públicas y se encuentra regulado en el Real Decreto 3/2010, de 8 de enero, por el que se regula el Esquema Nacional de Seguridad en el ámbito de la Administración Electrónica. 4.2: «El control de acceso cubre el conjunto de actividades preparatorias y ejecutivas para

de todas las personas que accedieron a sus datos entre el 22 de abril y el 16 de octubre de 2006. Téngase en cuenta que el control de accesos es un documento que permite identificar al funcionario, el motivo por el que accede, el número de accesos y la fecha y horario a la que se han producido. En este caso, la AEPD deniega parcialmente el derecho, puesto que el interesado no excluye de la petición la información relativa a terceras personas. Entendemos que la resolución estudiada hubiera tenido un fin distinto si únicamente se hubiera pretendido conocer el número de accesos, pero no a la identidad de los actuarios. Además, la AEPD vuelve a reiterar que el acceso a los documentos y datos que obren en el expediente administrativo se regía por la actualmente derogada LRJPAC.

En estos casos, el gabinete jurídico de la Agencia reitera que el artículo 34.1 f) de la LGT concreta un derecho propio del obligado tributario para poder acceder a la información solicitada, el derecho a conocer la identidad de las autoridades al servicio de la Administración tributaria bajo cuya responsabilidad se tramitan las actuaciones y los procedimientos tributarios en los que tenga la condición de interesado.

La AEPD resuelve las demás peticiones de acceso a documentos que integran el expediente tributario de manera similar⁷⁰. En este sentido, insiste en que los derechos reconocidos en los artículos 34 y 99.5 gozan de una naturaleza y alcance diferentes, puesto que el artículo 27.3 del RDLOPDP establece que «[e]l derecho de acceso es independiente del que otorgan a los afectados las leyes especiales y en particular la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común». Recordemos que la citada norma reconocía a través de su artículo 35 b) el derecho de todo interesado a conocer a las personas responsables de la tramitación de sus expedientes.

En cuanto a las implicaciones del RGPDP, no se indica expresamente que el derecho es autónomo respecto de otras modalidades de acceso como, por ejemplo, las reconocidas en la LGT. Sin embargo, el contenido material y su alcance son muy diferentes, manteniendo las características que actualmente se prevén en la legislación nacional y que hemos analizado *ad supra*. Respecto a la forma en que deben facilitarse los datos, el artículo 15.3 del RGPDP hace referencia a que el responsable del tratamiento otorgará una copia de los datos personales que estén siendo empleados y continúa sin reconocer el derecho a acceder al documento completo⁷¹. A nuestro

que una determinada entidad, usuario o proceso, pueda, o no, acceder a un recurso del sistema para realizar una determinada acción; el control de acceso que se implante en un sistema real será un punto de equilibrio entre la comodidad de uso y la protección de la información...». También la legislación sobre protección de datos exige su implantación en función del nivel de seguridad exigido al responsable del tratamiento, artículos 5.2 y 91 del RDLOPDP.

⁷⁰ Entre otros, véase el f.º 6 de la resolución R/01539/2013, de 27 de junio.

⁷¹ Esto ya sucedía en la regulación de la Directiva 95/46/CE, véase la conclusión de la Abogada General sobre la STJUE de 12 de diciembre de 2013, sobre los asuntos acumulados C-141/12 y C-372/12 YS contra *Minister voor Immigratie, Integratie en Asiel* y *Minister voor Immigratie, Integratie en Asiel* contra *M y S.*, apartados 71, 72 y 74, de dicho documento: «[I]a Directiva 95/46 no establece el derecho a acceder a absolutamente cualquier documento o fichero en

juicio, la facultad que examinamos, en la nueva regulación y por las razones expuestas, seguirá gozando de la misma autonomía e independencia.

2.5. EL ACCESO A LA INFORMACIÓN DE CARÁCTER PERSONAL

Como acabamos de examinar, el derecho de acceso solamente alcanza a los datos personales que están siendo o pueden llegar a ser objeto de tratamiento. Por lo tanto, para conocer si los interesados pueden acceder a los ficheros tributarios o a cualquier otra información objeto de tratamiento en la Administración tributaria, entendemos que el responsable o encargado deberá analizar previamente, en cada supuesto, si la información a la que el interesado intenta acceder está protegida por la legislación sobre protección de datos⁷².

El dato de carácter personal se configura como un concepto amplio⁷³. El artículo 3 a) de la LOPDP lo delimita como «... cualquier información concerniente a personas físicas identificadas o identificables». Asimismo, el RDLOPDP concreta, en su artículo 5.1 f), que son datos de carácter personal «... cualquier información numérica, alfabética, gráfica, fotográfica, acústica o de cualquier otro tipo concerniente a personas físicas identificadas o identificables». De igual modo la Directiva 95/46/CE, en su artículo 2 a), lo define como «... toda información sobre una persona física identificada o identificable (el "interesado")...». El RGPD ha mantenido una definición similar a través del artículo 4.1 indicando que es «... toda información sobre una persona física identificada o identificable».

que se relacionen o utilicen datos personales, ni tampoco limita la forma material en que se han de facilitar los datos personales cuyo acceso garantiza; [l]a Directiva 95/46 no exige que los datos personales amparados por el derecho de acceso se faciliten en la forma material en que existen o en que fueron inicialmente registrados. A este respecto, soy de la opinión de que los Estados miembros gozan de una amplia facultad de apreciación para decidir, atendiendo a las circunstancias de cada caso, la forma en que facilitan los datos personales».

⁷² Véase Garrido Falla, C. (2012). El derecho a saber y el deber de la privacidad: el acceso a los documentos. *Tabula: revista de archivos de Castilla y León*, 15, 44: «1. Las normas de protección de datos de carácter personal no serán de aplicación en los supuestos en los que la información facilitada como consecuencia del acceso a los archivos o registros no contenga datos de carácter personal, bien por no incluirlos los documentos respecto de los que se solicita el acceso, bien al haberse producido un previo procedimiento de disociación».

⁷³ Comparten el mismo punto de vista, entre otros, el GT 29 en *Opinion 4/2007 on the concept of personal data*, pp. 6 y 7: «[t]he term "any information" contained in the Directive clearly signals the willingness of the legislator to design a broad concept of personal data. This wording calls for a wide interpretation», y Piñar Mañas, J. L. (2010). Definiciones: concepto de dato de carácter personal (1.ª parte). En A. Troncoso Reigada (coord.). *Estudios y Comentarios Legislativos. Comentario a la Ley Orgánica de Protección de Datos de Carácter Personal* (p. 9). Madrid: Aranzadi, referencia digital BIB 2010\7164: «[e]l concepto de dato personal es, pues, de gran amplitud y alcanza a cualquier información concerniente a personas físicas identificadas o identificables». En este mismo sentido apunta la jurisprudencia del TC, véanse las Sentencias 292/2000, de 30 de noviembre, f.º 6; 29/2013, de 11 de febrero, f.º 5. Véase también el sugerente trabajo de Boštjan, B. y Carlisle, E. G. (2009). Identifying Personal Data Using Relational Database Design Principles. *International Journal of Law and Information Technology*, 17(3), 233-251. Disponible en SSRN: <<https://ssrn.com/abstract=1496685> o <http://dx.doi.org/10.1093/ijlit/ean007>> (18/06/2017).

La amplitud del alcance del concepto ha dado lugar a distintas posturas en la doctrina, puesto que se defiende, de un lado, la operatividad del concepto⁷⁴ y, de otro, se contraponen la falta de concreción de aquellos datos respecto al carácter finalista del derecho fundamental, que trata de proteger las informaciones ante el susceptible riesgo que supondría que fueran empleados de manera ilícita o lesiva, conformando una amenaza respecto a su titular. En este sentido, actualmente el concepto de dato personal no está condicionando a la evaluación de algún elemento de la personalidad del individuo para ser objeto de protección⁷⁵.

De la configuración normativa expuesta podemos extraer dos notas clave que configuran sustantivamente el concepto. Para que el dato sea considerado «personal» resulta necesario que exista una relación entre el dato y la cualidad personal⁷⁶. En consecuencia, para que en esta conexión se materialice el dato debe: a) ser concerniente a la persona; b) e identificarla o hacerla identificable⁷⁷.

El artículo 4.6 de la LOPDP obliga a que los datos de carácter personal sean almacenados de forma que permitan el ejercicio del derecho de acceso. Esto implica que la Administración tributaria debe incorporar procesos técnicos que le permitan acceder a los datos personales cuando los ciudadanos ejerzan su potestad.

Esta cuestión no es baladí, y en la práctica el concepto amplio de dato plantea diversos interrogantes en torno a la extensión de la información referente a la persona física que el responsable del tratamiento debe facilitar al interesado. Es decir, ¿puede acceder el obligado tributario a toda su información personal?, ¿la Administración tributaria debe aplicar un criterio restrictivo

⁷⁴ En este sentido, Martínez Martínez defiende la operatividad del concepto por la noción que le otorga la doctrina del TC y su normativa de desarrollo «[e]n primer lugar, el Tribunal Constitucional [...] y la LOPD acotan el concepto de dato personal de modo muy preciso: se trata de una información relativa a persona identificada o identificable careciendo de relevancia su naturaleza pública o privada»; «... este puede servir para la confección de perfiles –ideológicos, raciales, sexuales, económicos o de cualquier otra índole etc.–, subrayando que tal actividad podría constituir una amenaza para el individuo»; «... desde el punto de vista de la aplicación de la norma ofrece una ventaja innegable, ya que permite emplear el mecanismo de la subsunción de modo prácticamente automático: cuando se ha identificado un dato personal que es objeto de tratamiento, el silogismo interpretativo resulta más bien sencillo y la prevalencia de lo dispuesto por la LOPD resulta prácticamente asegurada». Véase Martínez Martínez, R. (2007). El derecho fundamental a la protección de datos: perspectivas. *Revista de Internet, Derecho y Política*, 5, 51-52.

⁷⁵ Confróntese Guichot Reina que defiende criticando la actual regulación que «... no necesariamente tendría que haber sido así, ya que la protección de los datos nace, básicamente, para proteger a los ciudadanos frente a la acumulación de la información que pudiera llevar a la creación de perfiles de personalidad que pudieran ser utilizados en su contra, atentando contra la propia dignidad humana y el libre desarrollo de su personalidad». Véase Guichot Reina, E. (2005). *Datos personales y Administración Pública* (p. 153), ob. cit.

⁷⁶ Véase el GT 29 *Opinion 4/2007 on the concept of personal data* (pp. 9-12): «... this building block of the definition is crucial as it is very important to precisely find out which are the relations/links that matter and how to distinguish them».

⁷⁷ Según la RAE, el verbo pronominal «identificar» consiste en «... dar los datos personales necesarios para ser reconocido». Consultado en <<http://lema.rae.es/drae/?val=identificar>> (visitado el 09/12/2014).

informándole únicamente de los datos que le identifiquen?, ¿durante cuánto tiempo debe conservarse dicha información? Trataremos de arrojar algo de luz sobre estas cuestiones.

La información proporcionada a través del ejercicio del derecho de acceso por parte de los obligados tributarios debe responder en su justa medida al conocimiento de los datos personales que amparan los preceptos de desarrollo de la potestad en nuestra legislación y que vimos *ad supra*. Es decir, el interesado puede conocer el origen de los datos, aquellos que están siendo objeto de tratamiento, los resultantes de cualquier elaboración o proceso informático, la especificación del uso y la finalidad del tratamiento para los que se esté empleado, así como las comunicaciones realizadas o aquellas que el responsable o el encargado prevean realizar en el futuro.

Ahora bien, todavía resta plantearnos qué sucedería en aquellos casos en los que el obligado tributario quisiera acceder a información relativa a las cesiones que se han realizado a otras Administraciones públicas o durante cuánto tiempo debe la Administración tributaria conservar la información de los obligados tributarios. Veámoslo en el siguiente subepígrafe.

2.5.1. Información sobre terceros e identificación de los cesionarios

Tras analizar el contenido informativo de la potestad y examinar su distinta naturaleza respecto del resto de modalidades contempladas en la LGT, a continuación examinaremos la problemática que ha presentado en la práctica tributaria el alcance del derecho de acceso y que ha dado lugar a diversas sentencias e informes de la AEPD y la Agencia Vasca de Protección de Datos (AVPD).

En este sentido, la SAN de 18 de mayo de 2005⁷⁸ y la Sentencia del Tribunal Supremo (STS) de 7 de julio de 2009⁷⁹ establecen la doctrina actual sobre el alcance respecto a la información sobre terceros, la identificación de los cesionarios y la justificación de la comunicación de los datos en el ámbito tributario.

La SAN de 18 de mayo de 2005 trata sobre el ejercicio del derecho de acceso de un obligado tributario que quiso conocer el tratamiento de determinada información que se encontraba en las bases de datos de la AEAT. Concretamente demandó que el responsable de los ficheros le indicara los datos de los actuarios que habían accedido a estos, la justificación alegada para transmitir los datos, la identificación del funcionario (o su cargo), el órgano de la Administración pública que había transmitido los datos, las comunicaciones realizadas y la identificación del órgano administrativo cesionario.

El obligado tributario quiso conocer los extremos que hemos expuesto anteriormente respecto de la información personal contenida en los siguientes ficheros: 1. Rentas de capital mobiliario;

⁷⁸ Recurso contencioso-administrativo 484/2003.

⁷⁹ Recurso de casación 5672/2005.

2. Transmisión de valores inmobiliarios; 3. Fondos de inversión; 4. IBI rústica; 5. IBI urbana; 6. Transmisiones patrimoniales y AJD y operaciones societarias; 7. Altas, bajas y transferencias de vehículos; 8. Cuentas bancarias; 9. Planes y fondos de pensiones; 10. Titular de cheques bancarios; 11. Censo de actividades económicas; 12. Declaraciones de operaciones con terceras personas; 13. Declaraciones de rentas del trabajo personal; 14. Censo de contribuyentes; 15. Impuesto sobre el patrimonio; 16. Impuesto sobre el valor añadido; 17. Impuesto sobre la renta de las personas físicas; 18. Matrimonios⁸⁰.

Del total de los ficheros a los que el obligado tributario intentó acceder, la AN solo avaló⁸¹ el acceso a tres (IVA, IRPF e IP), porque el resto contenían información del contribuyente que habían suministrado terceros y su conocimiento podía entorpecer las actuaciones de comprobación con base en el artículo 23.2 de la LOPDP. Esta cuestión, dada su repercusión, será estudiada cuando tratemos la limitación del derecho de acceso.

Como hemos indicado, ni el RGPD ni la LOPDP ni el RDLOPDP contemplan de manera expresa el derecho al alcance al conocimiento de los accesos que realizaron terceros, la justificación empleada para su uso o cesión, la identidad de la persona u órgano que accede ni tampoco al órgano administrativo al que se ceden los datos.

Respecto al acceso a las bases de datos de la Administración tributaria, tanto la AN como el TS exigieron que la AEAT suministrara todos los datos como reclamaba el interesado, salvo la identificación del funcionario o cargo que accedió a estos⁸². Téngase en cuenta que la información de terceros es en este caso información personal, por lo tanto, la Administración no puede ceder datos de terceros salvo que hubiera una ley habilitante o contara con el consentimiento del actuado⁸³. Además, ya hemos examinado que el acceso a dichos datos, en todo caso, cuenta con una previsión específica en el artículo 34 de la LGT⁸⁴.

⁸⁰ Los ficheros de la AEAT se encuentran en el anexo I de la Orden ministerial de 21 de diciembre de 1999.

⁸¹ También posteriormente el TS a través de la Sentencia de 7 de julio de 2009.

⁸² Véase la SAN de 18 de mayo de 2005, f. 4: «[a] interesado, como razona la resolución recurrida, se le han comunicado las Administraciones públicas que han obtenido datos de sus ficheros desde 1997 y la imposibilidad legal de comunicar el nombre del funcionario de las mismas que accedieron a ellos. Ninguna objeción puede hacerse respecto de la no comunicación del nombre de los funcionarios de las Administraciones públicas que accedieron a dichos datos». Posteriormente la STS de 7 de julio de 2009, emplea el mismo argumento en el f. 3.

⁸³ Véase la conclusión de la Abogada General, la señora Eleanor Sharpston, presentadas el 12 de diciembre de 2013, eso sí, desde la perspectiva de la Directiva 95/46/CE en apartado 77 de la conclusión sobre el acceso a datos de terceros: «... garantiza al interesado el acceso a sus datos personales objeto de tratamiento, pero no a ninguna otra información, incluida la relativa a otros interesados».

⁸⁴ Recordemos que la AEPD a través del Informe 0167/2005 se posicionó en el mismo sentido respecto del alcance del derecho de acceso en las Administraciones públicas, p. 1: «... únicamente abarcaría el conocimiento de la información sometida a tratamiento, pero no qué personas, dentro del ámbito de organización del responsable del fichero han podido tener acceso a dicha información, tal y como ha indicado ya esta Agencia Española de Protección de Datos al resolver cuestiones similares a la planteada en el presente supuesto».

La AVPD en su dictamen CN08-021 ha llegado a aplicar un criterio más garantista sobre el alcance del acceso reconociendo que, a pesar de que no pueda identificarse al actuario, el obligado tributario tiene derecho a conocer el número de accesos que se han producido a sus datos personales: «[e]n dicho sentido el n.º de accesos realizados a su información tributaria forma parte a juicio de esta Agencia, de la información que debe ser ofrecida al solicitante porque constituye en definitiva, "... información sobre si sus propios datos de carácter personal están siendo objeto de tratamiento..." tal como establece el artículo 27.1 del Real Decreto 1720/2007⁸⁵ [...] el ejercicio del derecho de acceso previsto en el artículo 15 de la LOPDP incluye el derecho a conocer el número de accesos que se han producido a los datos de carácter personal de su titular...».

Volviendo al supuesto de hecho que resuelven las sentencias, pese a que no era pertinente conocer la identidad de los actuarios, la AN y el TS concluyeron que la identificación de la Administración cesionaria a la que se le habían transmitido los datos no era suficiente. En la información que se le facilitó al contribuyente se indicó únicamente que los datos se habían cedido a la Comunidad Autónoma de Galicia hasta en cuatro ocasiones (2 de julio de 1997, 20 de septiembre de 1997, 20 de junio de 1999 y 5 de octubre de 2001), otra a la Diputación de A Coruña (8 de agosto de 2001) y otra (28 de septiembre de 2001) al Ayuntamiento de A Coruña⁸⁶. Estos tribunales en sendas resoluciones exigieron a la AEAT que concretara el órgano de la Administración que accedió a los datos del contribuyente y la función que desempeñaba.

Compartimos la postura de la AN y del TS, puesto que conocer el órgano concreto permite al interesado valorar la adecuación del uso y la nueva finalidad tanto en los casos en los que la información cedida se utiliza para las mismas funciones como en aquellos supuestos en los que se utiliza para funciones distintas. Es un control necesario para la limitación del tratamiento como reconoce el artículo 18 del RGPD. De otra manera, el obligado tributario o interesado no podría controlar la situación de sus datos personales cuando durante su uso se ceden a otras administraciones sin su conocimiento ni consentimiento. Por lo tanto, no solo basta con conocer a qué Administración se le comunica la información sino también el órgano, ya que a través de este puede averiguarse su función permitiendo al obligado tributario controlar la finalidad para la que se utilizan sus datos⁸⁷.

Respecto a la información transmitida, esta Administración tributaria únicamente había otorgado datos sobre la comunicación, pero en ningún momento había relacionado la cesión de

⁸⁵ Véanse las pp. 6 y 7.

⁸⁶ Véase el fj. 5 de la SAN de 18 de mayo de 2005.

⁸⁷ Véase la STS de 7 de julio de 2009, que estableció la doctrina actual sobre el alcance del derecho a través de la resolución del recurso de casación 5672/2005, fj. 2: «... cuando lo determinante para apreciar la legalidad de la comunicación de datos es su destino al cumplimiento de los fines establecidos, en este caso, obligaciones fiscales, de lo que puede dar razón el contenido funcional del órgano cesionario y por lo tanto la identificación del mismo; menos virtualidad tiene la alegación del carácter voluntarista de la decisión adoptada por el tribunal *a quo*, que como se acaba de indicar resulta plenamente fundada en la recta aplicación de los preceptos examinados».

la información con el fichero en el que tenía origen. Por lo tanto, era imposible conocer los datos cedidos⁸⁸. La AN exigió que se comunicaran, al menos, los ficheros objeto de transferencia.

En cuanto a la justificación, la AN indicó que era suficiente con argumentar la operación a través del precepto legal que amparaba la cesión, que por entonces era el artículo 113.1 de la LGT de 1963 que establecía entre los supuestos de cesión: «... la colaboración con otras Administraciones tributarias a efectos del cumplimiento de obligaciones fiscales en el ámbito de sus competencias».

Sin embargo, este tribunal consideró que dicha justificación no era suficiente respecto a los tres ficheros (IVA, IRPF e IP). Téngase en cuenta que la transmisión de los datos se realizó a una comunidad autónoma, a un ayuntamiento y a la diputación. El tribunal llegó a la conclusión de que en el primer caso (la transmisión a la comunidad autónoma) la norma citada daba cobertura al IRPF y al IP porque eran tributos cedidos, pero no al IVA. Por lo tanto, en el segundo y tercer caso (ayuntamiento y diputación), no existía habilitación legal que justificara, en ningún caso, la cesión de la información de ninguno de los tres ficheros.

En este sentido, posteriormente el TS llegó a reconocer que en las comunicaciones de datos debe concurrir la existencia de una exigencia material que debe conectar la finalidad de la cesión con la habilitación legal; en este caso, con el citado precepto de la LGT de 1963, puesto que «... es una especificación de la previsión general del citado art. 1 de la LOPDP que limita la comunicación o cesión de datos al cumplimiento de fines directamente relacionados con las funciones legítimas del cedente y del cesionario»⁸⁹.

El Abogado del Estado alegó en contra del argumento de la AN⁹⁰ que, a pesar de que no hubiera una norma que otorgaba cobertura a estos supuestos, las cesiones de datos a las entidades locales sobre tributos no cedidos (IVA) podían ser trascendentes para determinar las obligaciones relativas a otras figuras tributarias, por lo que la única razón que ofreció la sentencia recurrida, a su juicio, «carece de sentido y de amparo normativo alguno». Según el Abogado del Estado «... la Agencia Tributaria cede los datos de que dispone porque existe una norma que lo prevé, sin distinguir la clase de impuesto, cedido o no, ante el que nos encontremos»; «[t]ampoco la identificación del fichero encuentra amparo en un precepto que la justifique, siendo una decisión esencialmente voluntarista».

⁸⁸ Véase la SAN de 18 de mayo de 2005, fj. 5: «[h]emos visto que se ha considerado accesible la información contenida en los ficheros de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre el Patrimonio e Impuesto sobre el Valor Añadido –folio 12 del expediente–. Al folio 13 del expediente administrativo, obran las comunicaciones de datos efectuadas a la Comunidad Autónoma de Galicia, Diputación y Ayuntamiento de A Coruña en las fechas que se relacionan en la demanda, pero no se conecta esa información con los ficheros accesibles. Es decir, no se ha especificado por la AEAT en relación con cada una de las comunicaciones efectuadas a las distintas Administraciones públicas, cual es el fichero o ficheros concretos de los tres accesibles, en el que se hallaban los datos o información cedida».

⁸⁹ Véase el fj. 2 de la citada sentencia.

⁹⁰ Véase el fj. 3 de la citada STS.

El TS ratificó en todos sus extremos la SAN desestimando las pretensiones del Abogado del Estado: «... tampoco este motivo puede prosperar, pues de nuevo la parte omite cualquier referencia a la fundamentación jurídica de la sentencia de instancia, que se apoya en la interpretación de los artículos antes citados de aplicación al caso, incluyendo en este aspecto las previsiones de la Directiva 95/46/CE, aludiendo la Administración recurrente a la incomprensible argumentación para atribuir a la sentencia lo que no dice, alegación que evidentemente responde a su propia valoración subjetiva, como pone de manifiesto la parte recurrida que no encuentra dificultad alguna en señalar el alcance y justificación de los razonamientos de la sentencia, apreciación subjetiva de la recurrente que no desvirtúa las conclusiones del tribunal de instancia. Por otra parte, el planteamiento de la recurrente, entendiendo que la Agencia Tributaria cede los datos de que dispone porque existe una norma que la ampara, sin otra precisión, supone desconocer el alcance de la habitación legal contenida en el art. 113 de la Ley General Tributaria, en relación con el art. 11 de la LOPDP, al que hemos hecho referencia al examinar el motivo anterior, que viene condicionada al cumplimiento de los fines legalmente previstos, en este caso exigencia de las obligaciones fiscales del interesado en el ámbito de la Administración cesionaria, cuyo control por el titular de los datos, a través de la información que puede exigir al respecto, justifica la interpretación de la norma efectuada en la instancia y el pronunciamiento estimatorio de las pretensiones del recurrente en los términos establecidos en el fallo de la sentencia recurrida».

Actualmente la postura de la AEPD en el contexto tributario es la misma que la expresada por la jurisprudencia que analizamos. En la resolución R/00107/2017, de 26 de enero⁹¹, una contribuyente ejerció su derecho de acceso ante la delegación de Alicante de la AEAT. En la contestación, el responsable del tratamiento no incluyó las cesiones que de sus datos se habían realizado. En este caso, la interesada conocía que dicha cesión se había producido y reclamó ante la AEPD. Esta situación terminó con el pronunciamiento de la AEPD indicando que «[e]n el supuesto aquí analizado, del examen de la documentación aportada se observa que el acceso facilitado a la reclamante es incompleto, al no habersele informado de todos los extremos solicitados»⁹². La AEPD recuerda que el derecho de acceso alcanza a todos los datos de base del afectado, los resultantes de cualquier elaboración o proceso informático, así como la información disponible sobre el origen de los datos, los cesionarios de los mismos y la especificación de los concretos usos y finalidades para los que se almacenaron los datos.

⁹¹ En un sentido similar resolvió la AEPD respecto del acceso de una ciudadana a los ficheros tributarios de Ayuntamiento de Valencia en la R/02614/2015, de 19 de octubre, expediente TD/00894/2015, p. 4: «[d]urante la tramitación del presente procedimiento, el ayuntamiento ha contestado a la solicitud de acceso de la reclamante, a través del escrito que se aporta en sus alegaciones. Sin embargo, el acceso concedido se realizó de manera incompleta, ya que únicamente se informa del origen de los datos de su domicilio en Barcelona y de un inmueble adquirido en Valencia, sin comprender todos los datos de base de la afectada que consten en el fichero de contribuyentes». Disponible en: <http://www.agpd.es/portalwebAGPD/resoluciones/tutela_derechos/tutela_derechos_2015/common/pdfs/TD-00894-2015_Resolucion-de-fecha-19-10-2015_Art-ii-culo-15-LOPDP.pdf> (visitado 06/06/2017).

⁹² Véase la p. 7 de dicha resolución.

El problema que se plantea en estos casos es importante, puesto que si el interesado no está al tanto de la comunicación de los datos y la Administración tributaria no le facilita dicha información por falta de diligencia debida, ¿cómo puede el ciudadano controlar el tratamiento de su información? En este caso la innovación tecnológica puede ser la solución a través del acceso telemático y automatizado a los datos de carácter personal. Como apunta Valero Torrijos⁹³, ello permitiría que desapareciera el control acerca de la pertinencia del acceso que podía llevar a cabo la persona encargada de proporcionar la información reduciendo riesgos de esta clase⁹⁴. Por el contrario, este tipo de accesibilidad obligaría a rediseñar los protocolos de acceso. Siguiendo a este autor, además, ello comportaría que deberían determinarse cuestiones básicas como la identificación de quién pretende acceder, el título jurídico en que se base la pretensión y, sobre todo, la delimitación de los datos de carácter personal a los que se les permita acceder.

2.5.2. El periodo de conservación de los datos

El periodo de conservación de los datos es un elemento esencial para conocer la eficacia real del derecho de acceso. La regla general es que mientras que la Administración tributaria conserve la información personal, el ciudadano podrá acceder a ella. Los plazos de conservación dependen, en cada caso, de la propia normativa que regula su finalidad y uso. Ello implica que deberá procederse a la supresión de la información, como indica el artículo 4.5 de la LOPDP, cuando haya dejado de ser necesaria o pertinente para la finalidad para la cual había sido recabada.

La limitación del plazo de conservación de los datos también se prevé en el artículo 5.1 e) del RGPDP, que exige que la identificación de los interesados no dure más tiempo del necesario para el logro de los fines del tratamiento⁹⁵.

Además, el considerando 39 del RGPDP garantiza que se limite a un mínimo estricto su plazo de conservación. Para ello requiere al responsable del tratamiento en el ámbito de la Administración tributaria que establezca los plazos para la revisión periódica de la información o su supresión. Ahora bien, no obliga a que estos criterios sean públicos, pero sí pone de relieve la responsabilidad proactiva de la Administración para que compruebe la pertinencia del tratamiento. Aun así, sería deseable que los parámetros de conservación se hicieran públicos a través de una disposición normativa que permitiera al particular evaluar su alcance temporal. Esto es especialmente relevante tras el pronunciamiento de la STJUE de 8 de abril de 2014, en los asuntos acumulados C-293/12 y C-594/12, *Digital Rights Ireland Ltd.*, como tendremos la ocasión de examinar a continuación.

⁹³ Véase Valero Torrijos, J. (2014). Acceso, reutilización y gestión avanzada de la información en el ámbito de la administración sanitaria: implicaciones jurídicas desde la perspectiva de la innovación tecnológica, ob. cit. (pp. 654-655).

⁹⁴ El Proyecto de Ley Orgánica de Protección de Datos contempla la posibilidad del acceso automático en su artículo 13.2.

⁹⁵ Como vemos, en ambos casos no se exige la destrucción total de la información, sino que en todo caso podría admitirse la posibilidad de conservar la información siempre que pueda dissociarse respecto de la identidad de las personas.

En suma, de la proyección de los principios de lealtad y transparencia puede extraerse un mandato concreto para que la información se conserve estrictamente el tiempo necesario para alcanzar la finalidad para la que fue obtenida.

En el contexto tributario los datos personales pueden mantenerse siempre que sean útiles para la determinación de las obligaciones tributarias y con el límite temporal que establece la institución de la prescripción. Este plazo, con carácter general, es de cuatro años salvo para los casos de comprobación de las bases imponibles, cuotas compensadas o pendientes de compensación y las deducciones aplicadas o pendientes de aplicación, en cuyos supuestos será de diez años. Ahora bien, en el ámbito tributario el cómputo reviste cierta complejidad, a estos plazos habrá que añadirles los periodos de interrupción de la prescripción y aquellas circunstancias en las que la información de un tributo pueda servir para regularizar la situación de un contribuyente respecto de otros no prescritos. En este sentido, las obligaciones tributarias conexas suponen otro reto para la concreción de reglas objetivables que permitan concretar con exactitud el periodo de mantenimiento de los datos⁹⁶.

Además, a los plazos anteriores habría que añadir otro de tres años, ya que la AEPD establece el mandato de conservar durante este tiempo la información que no se encuentra afecta a una finalidad concreta para futuras comprobaciones⁹⁷.

Como es lógico, por su propia naturaleza, también habrá datos que no se suprimirán mientras dure la relación del obligado tributario con la Administración. Piénsese en la información relativa al domicilio fiscal del interesado o los datos de contacto. Son informaciones que por sus características están destinadas a facilitar la relación entre la Administración y sus administrados. En estos supuestos, la circunstancia que permite la supresión irá vinculada no tanto a un periodo temporal como a la extinción de la relación jurídica entre la Administración tributaria y el interesado.

Por lo tanto, el responsable deberá verificar el tratamiento caso por caso o establecer filtros que le permitan discriminar cuándo los datos de los ciudadanos dejan de ser útiles y, en consecuencia, accesibles. Entendemos que la innovación tecnológica deberá centrarse en la elaboración de parámetros de selección temporales o cualitativos como los apuntados, los cuales podrían ordenarse en función de si, por el tipo de información, puede analizarse para su clasificación mediante una decisión automatizada o necesita el juicio subjetivo de una persona para ello⁹⁸.

⁹⁶ Sobre su concepto y alcance véanse Miguel Canuto, E. de (2016). De las obligaciones tributarias conexas a la obligación regularizada por la administración. *Quincena Fiscal*, 15, 2-4, referencia digital BIB 2016\80142, y Cordero González, E. M.^a (2016). La interrupción de la prescripción en relación con las obligaciones conexas tras la reforma de la Ley General Tributaria por Ley 34/2015. *Revista española de Derecho Financiero*, 170, 8-12, referencia digital BIB 2016\2649.

⁹⁷ Véase el artículo 47 de la LOPDP.

⁹⁸ Sin duda, el periodo de conservación de la información en el ámbito tributario es un tema inexplorado necesitado de una mayor investigación.

Como hemos visto, sería aconsejable el establecimiento en la legislación de normas que permitieran establecer con mayor detalle el periodo de conservación de la información. Aunque este trabajo no está dirigido a analizar especialmente el principio de lealtad o de calidad de los datos, ni a profundizar en el fundamento de la conservación de los datos, no podemos dejar al margen la STJUE de 8 de abril de 2014, asuntos acumulados C-293/12 y C-594/12, *Digital Rights Ireland Ltd.* Como indica Moreno González⁹⁹, el TJUE criticó la Directiva 2006/24/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de marzo de 2006, sobre la conservación de datos generados o tratados en relación con la prestación de servicios de comunicaciones electrónicas de acceso público o de redes públicas de comunicaciones, por vulnerar los artículos 7 y 8 de la CDFUE. Este pronunciamiento, como indica la autora, no puede trasladarse directamente al ámbito tributario pero, sin duda, sus argumentos han de ser examinados con cautela por las implicaciones que dicha postura del TJUE podría tener en un futuro en el ámbito tributario. Respecto al contenido del pronunciamiento, la citada norma no precisaba criterios objetivos para garantizar que la conservación se limitara a lo estrictamente necesario. En este sentido, no amparaba ninguna distinción entre las categorías de datos susceptibles de almacenamiento en función de su posible utilidad para el objetivo perseguido o las personas afectadas¹⁰⁰. Nuestra legislación tributaria tampoco establece especificaciones como las que reclama el TJUE.

El establecimiento de las soluciones que venimos exponiendo evitaría prácticas de la Administración tributaria como la que se puso de relieve en la Memoria del año 2000 de la AEPD¹⁰¹. La AEAT mantenía los datos tributarios de más de un millón de contribuyentes fallecidos desde la creación de su Sistema de Información en 1979. Tras una inspección realizada de oficio en 1999, la AEPD elaboró una serie de recomendaciones, entre las que instaba a la cancelación de los datos de los obligados tributarios por entender que no se adecuaban a la realidad, dado que era posible que algunos se hubieran almacenado por un periodo superior al necesario para los fines para los que se habían recabado¹⁰². A pesar de que la información sobre personas fallecidas no puede considerarse de carácter personal, este tipo de situaciones nos puede dar una idea sobre la gravedad de no atender a criterios racionales y pautas protocolizadas que permitan analizar la conservación de los datos.

En la R/00329/2007¹⁰³ de la AEPD, un contribuyente ejercitó dicha facultad ante la mencionada Agencia, requiriéndole toda la información relativa a la certificación de las aportacio-

⁹⁹ Véase Moreno González, S. (2016). El intercambio automático de información tributaria y la protección de datos personales en la Unión Europea. Reflexiones al hilo de los últimos progresos normativos y jurisprudenciales. *Quincena Fiscal*, 12, 18-19, referencia digital BIB 2016\21227.

¹⁰⁰ Apartados 62 y 63 de dicha sentencia.

¹⁰¹ Véase el artículo 2.4 del RDLODP.

¹⁰² Véase la memoria de la AEPD del año 2000, p. 73.

¹⁰³ Resolución de 8 de mayo de 2007, TD/00621/2006. Puede consultarse en: <http://www.agpd.es/portalwebAGPD/resoluciones/tutela_derechos/tutela_derechos_2007/common/pdfs/TD-00621-2006_Resolucion-de-fecha-08-05-2007_Art-ii-culo-15-LOPDP.pdf> (visitado el 18/06/2017).

nes que le habían imputado las entidades Banco Español de Crédito, SA y Banesto Seguros, SA desde 1988 hasta 2000 del IRPF.

La información personal a la que se requería el acceso comprendía las cantidades imputadas, los partícipes de fondos internos y de planes y fondos de pensiones; el nombre, apellidos y NIF¹⁰⁴ de cada uno de ellos. El objetivo del contribuyente era obtener los datos necesarios de los documentos mencionados para justificar que había sido partícipe ante el Instituto Nacional de la Seguridad Social (INSS) con la finalidad de que se le reconociera un complemento de pensión por incapacidad permanente¹⁰⁵. Ante las peticiones del contribuyente, entre otros argumentos, la AEAT¹⁰⁶ le indicó que, sobre la información reclamada, el ejercicio del derecho de acceso no alcanzaba a la información prescrita en virtud del artículo 66 de la LGT. Por ello, estimó que la información solicitada por el interesado había dejado de ser necesaria para la finalidad para la que fue recabada, relacionada con la efectiva aplicación de los tributos de modo que no podía ser facilitada. Por ello, si los datos no son necesarios para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, la Administración ya no los debería almacenar en sus bases de datos.

Otro pronunciamiento de obligado análisis por sus implicaciones, en relación con el derecho de acceso y el periodo relativo a la conservación de la información de datos vinculados a las comunicaciones de información, se dilucida en la cuestión prejudicial resuelta por la STJCE de 7 de mayo de 2009, C-553/07, *College van burgemeester en wethouders van Rotterdam y M.E.E. Rijkeboer*.

Cuando introdujimos el alcance de la garantía de acceso, una de sus características era que, a través de su ejercicio, la Administración tributaria debía facilitar información acerca del origen de los datos y de las cesiones realizadas o previstas por el responsable y no solo sobre los datos personales sobre el interesado que poseía.

En esta STJCE equiparó el periodo temporal que los interesados tienen para ejercer su derecho de acceso a todas las categorías de información a las que puede accederse. Según el tribunal, para apreciar el alcance del derecho es preciso determinar a qué tipos de datos se aplica. En el supuesto de hecho litigioso, el TJCE distinguió dos tipos de información: a) la referida a los datos de carácter privado sobre una persona, que obran en poder de la Administración, como el nombre o domicilio, que constituyen en este caso los datos principales; b) la que atañe a los datos que se conservan sobre los destinatarios a quienes se han comunicado¹⁰⁷.

¹⁰⁴ No entramos en el análisis de si los datos reclamados son o no datos personales. Este claro, la información que se solicita hace referencia a aportaciones imputadas al contribuyente, por lo que deben ser consideradas datos personales.

¹⁰⁵ Véase el hecho 1 de la resolución R/00329/2007, de 8 de mayo.

¹⁰⁶ Véase el hecho 2 de la resolución R/00329/2007, de 8 de mayo.

¹⁰⁷ Véase el apartado 42.

En el caso que analizamos, el periodo conservación de los dos tipos de información era distinto¹⁰⁸. Respecto al segundo, la norma establecía un periodo inferior al primero, de un año. En nuestra legislación no se establecen diferencias puesto que no se distingue expresamente una diferenciación temporal de la conservación de estos dos tipos de información¹⁰⁹.

El TJCE concluyó que el artículo 12, letra a), de la Directiva 95/46/CE debe ser interpretado en el sentido de que no autoriza tal limitación temporal de conservación. Puesto que, a pesar de que es competencia de los Estados miembros establecer dicho periodo, una normativa que limita la conservación de la información sobre los destinatarios o las categorías de los destinatarios de los datos y el contenido de los datos transmitidos, al periodo de un año, limitando correlativamente el acceso a dicha información, pese a que los datos principales se conservan durante mucho más tiempo, no constituye un justo equilibrio entre el interés tutelado y la obligación por parte del responsable¹¹⁰.

Por lo tanto, proyectando las implicaciones de esta sentencia al ámbito tributario, la Administración no puede establecer criterios temporales distintos entre los diferentes extremos informativos a los que el interesado puede acceder, salvo que se acredite, de manera fehaciente, que el distinto periodo responde a una necesaria y proporcionada disminución de la carga para el responsable del tratamiento en la Administración tributaria.

3. LA LIMITACIÓN DEL DERECHO DE ACCESO

La facultad de acceso a la información personal en poder de la Administración tributaria no tiene un carácter absoluto en nuestro ordenamiento jurídico. La Constitución española (CE) no impide al Estado proteger derechos o bienes jurídicos a costa del sacrificio de otros igualmente reconocidos. El derecho de acceso no es una excepción, no se consagra como ilimitado. Ahora bien, tampoco debe perderse de vista que es un aspecto nuclear del contenido esencial del derecho fundamental reconocido en los artículos 18.4 de la CE y 8 de la CDFUE. Por lo tanto, el encuadre de sus lindes, en cada caso, habrá que buscarlo en su interacción con el resto de bienes jurídicos protegidos siguiendo el principio de proporcionalidad¹¹¹.

El artículo 23.2 de la LOPDP establece que los responsables de los ficheros de la Hacienda Pública podrán denegar el ejercicio del derecho de acceso cuando el mismo obstaculice las ac-

¹⁰⁸ Véase el apartado 43.

¹⁰⁹ Véase la SAN de 18 de mayo de 2005, recurso contencioso-administrativo 484/2003.

¹¹⁰ Véase el apartado 70. Sobre dicho pronunciamiento confróntese Calderón Carrero, J. M. (2009). *El derecho de los contribuyentes al secreto tributario*, ob. cit. (p. 98).

¹¹¹ Véanse Álvarez Hernando, J. y Víctor Cazorro, B. (2015). Ejercicio de derechos de acceso, rectificación, cancelación y oposición (arco). En VV. AA. *Practicum Protección de Datos 2015* (p. 3). Aranzadi, referencia digital BIB 2014\8354.

tuaciones administrativas tendentes a asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y, en particular, cuando el afectado esté siendo objeto de actuaciones inspectoras¹¹².

Por otro lado, el artículo 30.2 del RDLOPD también prevé que podrá denegarse el acceso en los supuestos en que lo prevea una ley o una norma de derecho comunitario de aplicación directa¹¹³ o cuando estas impidan al responsable del tratamiento revelar a los afectados el tratamiento de los datos a los que se refiera el acceso¹¹⁴.

En todo caso, la LOPDP reconoce que al interesado al que se deniegue, total o parcialmente, el ejercicio de la potestad de acceso podrá ponerlo en conocimiento del director de la Agencia de Protección de Datos como medio de tutela en defensa de sus intereses¹¹⁵.

La reiterada doctrina del TC¹¹⁶ ha venido considerando que el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos y las actividades de comprobación e investigación en materia tributaria, cuya fundamentación se incardina principalmente en el artículo 31 de la CE, representan «bienes y finalidades constitucionales legítimas» capaces de restringir el contenido del derecho que se reconoce a través del artículo 18.4 de la CE.

¹¹² Confróntese Linares Gil, M. I. (2014). El acceso a la información tributaria, ob. cit. (p. 757). Este autor critica la redacción del artículo 23.2 y la indeterminación del ámbito subjetivo: «... aunque el artículo 23.2 de la LOPDP alude a los responsables de los ficheros de la Hacienda Pública, en realidad no se está haciendo una acotación subjetiva [...] [e]n el ámbito estatal, el artículo 5 de la LGP define la Hacienda Pública como el conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico cuya titularidad corresponde a la Administración General del Estado y a sus organismos autónomos. Paradójicamente los ficheros de la AEAT no estarían comprendidos dentro de esta definición [...] por tanto, la referencia legal tiene alcance objetivo [...] puede ser entendida como equiparable a los ficheros que contengan información relativa a la materia tributaria...».

Junto a este supuesto específico en el ámbito tributario, el artículo 30.1 del RDLOPD también contempla la posibilidad de que el responsable del fichero o tratamiento deniegue el acceso a los datos de carácter personal cuando el derecho ya se haya ejercitado en los doce meses anteriores a la solicitud, salvo que se acredite un interés legítimo al efecto.

¹¹³ En este sentido la STJUE de 17 de julio de 2014, YS (C-141/12) contra *Minister voor Immigratie, Integratie en Asiel* y *Minister voor Immigratie, Integratie en Asiel* (C-372/12) contra *M y S*. es relevante traer a colación las conclusiones de la Abogada General apartado 60: «[a]demás, una persona tiene derecho a acceder a sus datos personales porque tiene un interés en proteger sus derechos y libertades fundamentales [...] cuando los Estados miembros tratan información que les afecte. Denegar el acceso a los datos personales tratados o a la información sobre dicho tratamiento privaría de eficacia a otras partes de la Directiva 95/46. Por ejemplo, podría hacer imposible comprobar si los datos personales están siendo tratados solo en la medida necesaria para el cumplimiento de una misión de interés público en el ejercicio del poder público conferido al responsable del tratamiento, o bien conseguir la rectificación o supresión de los datos». Véanse Brouwer, E. R. y Zuiderveen Borgesius, F. J. (2015). Access to Personal Data and the Right to Good Governance during Asylum Procedures after the CJEU's YS. and M. and S. judgment (C-141/12 and C-372/12). *European Journal of Migration and Law*, 17(2-3), 9-13. Disponible en SSRN: <<https://ssrn.com/abstract=2793776>> (18/06/2017).

¹¹⁴ Desde nuestro punto de vista es criticable la inclusión de estos supuestos en un reglamento de ejecución y no en la propia LOPDP.

¹¹⁵ Véanse los artículos 23.3 de la LOPDP y 30.3 del RGPDP.

¹¹⁶ Véanse, entre otras, las SSTC 110/1984, de 26 de noviembre, y 143/1994, de 9 de mayo.

En relación con su limitación cabe traer a colación la STC 292/2000, de 30 de noviembre. Recordemos que el artículo 24.1 de la LOPDP permitía no informar a los interesados cuando se obtenían los datos directamente de ellos en los supuestos en los que se consideraba que impedía o dificultaba gravemente el cumplimiento de las funciones de control y verificación de las Administraciones públicas.

El Defensor del Pueblo subrayó, respecto a dicho artículo, que podía llegar a privar a los individuos de los derechos de acceso, rectificación y cancelación de la información en poder de las Administraciones públicas¹¹⁷. A juicio del Alto Comisionado de las Cortes, estas excepciones lesionaban el contenido esencial del derecho fundamental, al imponer limitaciones «injustificadas y desproporcionadas» que podían llegar a vaciarlos de contenido material.

Los presupuestos de hecho contemplados en la LOPDP, que permitían a la Administración aplicar medidas restrictivas cuando el derecho de información *impidiera o dificultara gravemente* la consecución de las «funciones de control y verificación de las Administraciones públicas» o cuando afectase «a la persecución de infracciones administrativas», fueron declarados inconstitucionales¹¹⁸.

Para el TC, la expresión «cuando el derecho de información al afectado impida o dificulte gravemente las funciones de control y verificación Administrativa» permitía al legislador abrir paso a una inquietante amplitud jurídica respecto al presupuesto que habilitaba la limitación.

Las razones aportadas para declarar la nulidad de dicho precepto por el TC fueron que la Administración podía limitar indiscriminadamente el derecho fundamental, puesto que el precepto legal no indicaba de manera específica los supuestos de restricción y, que la expresión que hemos reproducido en el párrafo anterior, como supuesto habilitante, podría reconducir la limitación del derecho a ser informado a todos los supuestos en los que la propia Administración necesitara los datos personales.

Por dichos motivos, el ciudadano se encontraba en «la más absoluta incertidumbre», ya que dicho presupuesto permitía que el titular de los datos no conociera cuándo era posible aplicar la restricción. Además, la eficacia del control jurisdiccional quedaba en un segundo plano, cediendo ante el criterio auxiliar que imponía la actuación administrativa.

De este modo, tal como sucedió en el caso de la STC 292/2000, de 30 de noviembre, un ejemplo de restricción genérica e inconstitucional sería aquella que, por sí sola, se basara en el concepto de actividad administrativa como presupuesto de limitación¹¹⁹. En este sentido, siguiendo la doctrina del TC, es el legislador quien debe determinar cuándo concurre ese bien o dere-

¹¹⁷ Véase el fundamento 2 b) de los antecedentes de la STC 292/2000, de 30 de noviembre.

¹¹⁸ Véase el f.j. 17 de la STC 292/2000, de 30 de noviembre.

¹¹⁹ Véase el f.j. 16 de la STC 292/2000, de 30 de noviembre.

cho que justifica su restricción y en qué circunstancias concretas puede limitarse. Además, debe hacerlo a través de normas claras y precisas que permitan al sujeto conocer la imposición de la limitación ante estos supuestos y las consecuencias que tendrán en el ejercicio de sus derechos.

Desde nuestro punto de vista, el artículo 23.2 de la LOPDP también plantea el mismo problema. Recordemos que indica que «[l]os responsables de los ficheros de la Hacienda Pública podrán, igualmente, denegar el ejercicio de los derechos a que se refiere el apartado anterior cuando el mismo obstaculice las actuaciones administrativas tendentes a asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y, en todo caso, cuando el afectado está siendo objeto de actuaciones inspectoras».

Como podemos observar, la amplitud de los supuestos de hecho que permiten limitar el derecho está presente también en este caso, aunque con menor intensidad respecto del procedimiento de inspección. La interpretación extensiva de cuando «obstaculice las actuaciones administrativas tendentes a asegurar el cumplimiento» podría situar otra vez al obligado tributario en la mayor de las incertidumbres al poder denegarse sistemáticamente su derecho de acceso¹²⁰. Sería deseable una mayor concreción sobre los casos objeto de limitación o, al menos, sería conveniente introducir pautas que permitan evaluar la proporcionalidad para denegar su acceso, en cada caso y de manera motivada¹²¹. El derecho de acceso forma parte del contenido esencial de la garantía fundamental que supone la protección de datos. Por lo tanto, la interpretación de los supuestos de limitación debe realizarse siempre de manera restrictiva.

Como bien vienen apuntando los distintos autores, entre ellos Calderón Carrero¹²², si tenemos en cuenta la interpretación que realizó el TC¹²³ en relación con el artículo 18.4 de la CE, los motivos que justifiquen la limitación de este derecho no pueden adolecer de indeterminación. Es decir, no se le puede otorgar a la Administración una «amplia maniobra de discrecionalidad» en aras al cumplimiento de las obligaciones tributarias y, en todo caso, cuando el obligado tributario «esté siendo objeto de actuaciones inspectoras». La interpretación del artículo 23.2 de la LOPDP pone de relieve la capital importancia que tiene la obligación de todas las Administraciones públicas y, en particular la tributaria, de motivar sus actuaciones, sobre todo en aquellas medidas restrictivas de aspectos esenciales que atañen a los derechos fundamentales.

¹²⁰ Compartimos la posición de Oliver Cuello cuando afirma que dicho precepto puede fomentar «... la continuada actitud de la Administración tributaria que se había dado en el pasado de denegar sistemáticamente el acceso a los ficheros fiscales por parte del titular de los datos...» y concretamente cita como ejemplo la STSJM de 13 de noviembre de 1994, donde se deniega el derecho de acceso con base en el carácter confidencial de la información que hoy se prevé en los artículos 34.1 i) y 95 de la LGT. Véase Oliver Cuello, R. (2012). Administración electrónica tributaria y protección de datos personales, ob. cit. (p. 51).

¹²¹ Este tipo de pautas tiene su origen en otras normas. Véase el artículo 15 de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.

¹²² Véase Calderón Carrero, J. M. (2009). *El derecho de los contribuyentes al secreto tributario*, ob. cit. (p. 96).

¹²³ Véase la STC 290/2000, de 30 de noviembre, fjs. 6-9.

Siguiendo el argumento de Calderón Carrero, la negativa al ejercicio del derecho de acceso debe comportar para la Administración tributaria la carga de la prueba de que, a través del ejercicio del derecho, se está obstaculizando la actuación de comprobación o de inspección.

Entendemos que es importante reflexionar sobre hasta dónde puede llegar la discrecionalidad de la Administración tributaria para limitar la facultad de acceso. Piénsese en el ciudadano que trata de acceder a datos aportados por terceros, como, por ejemplo, los suministrados a través de los obligados a practicar las retenciones¹²⁴. Este acceso podría tener como finalidad contrastar los datos declarados por el contribuyente que ha soportado la retención de los rendimientos, con aquellos que sus pagadores han transmitido para comprobar discrepancias y, en su caso, corregirlas. Por lo tanto, para el perceptor de los rendimientos resulta de gran interés conocer qué han declarado sus pagadores, ya que el peligro de ser «detectado» depende de ello¹²⁵.

Como hemos visto en la SAN de 18 de mayo de 2005¹²⁶, se denegó el acceso del contribuyente a los ficheros relativos a la información que habían proporcionado los obligados a practicar la retención. El argumento tanto de esta sentencia, como de las distintas resoluciones administrativas de la AEPD¹²⁷ que hemos estudiado, en relación con el artículo 23.2 y, sin más argumento que la reproducción del artículo 95.1 de la LGT, es la invocación automática del carácter reservado de la información tributaria contenida en los ficheros sobre terceros como límite a su acceso.

Desde nuestro punto de vista, una interpretación estricta del alcance del derecho de acceso podría amparar el conocimiento de datos sobre terceros que se consideren información personal del interesado, disociando dichos datos de la identificación de aquellos que la proporcionan.

Téngase en cuenta que esta es la situación que implícitamente se alcanza en algunos de los pronunciamientos de las agencias españolas de protección de datos. En el Dictamen CN08-021 de la AVPD, la Agencia interpretó que el obligado tributario podía conocer el número de accesos,

¹²⁴ Téngase en cuenta que en las declaraciones trimestrales no suele identificarse a los contribuyentes a los que se les retiene a cuenta del tributo correspondiente. Esto solo sucede, anualmente, por ejemplo, a través de modelo 190, que formaliza una declaración informativa sobre retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de rentas. Desde nuestro punto de vista, esta manera de organizar el sistema de suministro de información es una manifestación del principio de calidad de los datos que exige que únicamente se obtenga la información necesaria, adecuada y no excesiva en relación con la finalidad para la que se obtuvo. Como venimos indicando, la normativa solo obliga a transmitir la información personal que identifica a los obligados a soportar la retención en este resumen anual. Para un análisis en mayor profundidad, véase Olivares Olivares, B. D. (2016). *Protección de los datos tributarios de carácter personal durante su obtención*, ob. cit.

¹²⁵ Sin embargo, en la actualidad, toda la información relativa a estas imputaciones es accesible por el obligado tributario a través de otras vías, por ejemplo, a través del programa Renta Web se facilita dicha información durante el periodo voluntario de presentación del IRPF.

¹²⁶ Recurso contencioso-administrativo 484/2003.

¹²⁷ Véanse las Resoluciones R/00327/2007, de 8 de mayo, R/00329/2007, de 8 de mayo, de la AEPD, p. 7 y p. 5, respectivamente.

pero no quién había accedido a sus datos. Así se compatibilizaba el acceso con el límite que se establece a la hora de obtener la identificación del tercero (que ya hemos estudiado). La disociación puede ser un mecanismo eficaz para alcanzar el equilibrio entre el acceso a la información personal y el carácter reservado de los datos tributarios.

La Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, ya contempla en los artículos 5.3 y 15.4 mecanismos para alcanzar el equilibrio entre el derecho de acceso a la información pública y el derecho a la protección de los datos de carácter personal. En este sentido, se establece el mandato de proceder a la disociación de los datos personales durante las publicaciones de las resoluciones y tampoco es necesario que el responsable que facilita la información realice una ponderación de la proporcionalidad del acceso, en cumplimiento del artículo 15 de la citada norma, cuando hubiera procedido a facilitar las informaciones previa disociación de las personas afectadas.

El carácter reservado de los datos no puede suponer un límite indiscriminado que mine el acceso a información de carácter personal, porque en principio toda información que afecta a la aplicación del sistema tributario (aportada por el propio contribuyente o por terceros) goza de dicho carácter.

Retomando el análisis del artículo 23.2 de la LOPDP, Linares Gil indica que este tipo de casos demuestran «... la imprecisión del supuesto legal habilitante pues, salvo el supuesto claro de tramitación de un procedimiento de inspección, cuesta determinar con precisión si el acceso a un dato de carácter personal obrante en la Administración tributaria va a perjudicar o no la aplicación efectiva del sistema tributario»¹²⁸.

Por otro parte Guichot Reina¹²⁹ indica que si la Administración sirve intereses generales recogidos en la Constitución y las leyes, las limitaciones efectuadas deben servir a un interés general y a una eficacia Administrativa suficiente, que de ningún modo deberá tomarse como una carta en blanco para la limitación de un derecho fundamental. Así que siempre deberá cumplirse con el juicio de proporcionalidad a la hora de denegar el acceso a los datos personales de los obligados tributarios¹³⁰.

Es importante indicar que esta limitación ya se encontraba presente en la Ley Orgánica de Regulación del Tratamiento Automatizado de Datos de Carácter Personal (LORTAD) de 1992,

¹²⁸ Confróntese Linares Gil, M. I. (2014). El acceso a la información tributaria, ob. cit. (p. 758).

¹²⁹ Véase Guichot Reina, E. (2005). *Datos personales y Administración Pública*, ob. cit. (pp. 148-153).

¹³⁰ También Arenas Ramiro, M. (2010). Derechos de las personas: el derecho de acceso (2.ª parte). En VV. AA. *Comentario a la Ley Orgánica de Protección de Datos de Carácter Personal* (pp. 9-10). Aranzadi, referencia digital BIB 2010/7252: «[e]s especialmente llamativo situar los fines administrativos al mismo nivel que los fines policiales para justificar la denegación del ejercicio de los derechos, así como permitir que un responsable de un fichero público realice una ponderación de derechos y priorice la defensa de unos frente a otros, sin más criterios que orienten su decisión que la valoración de las circunstancias indeterminadas señaladas por el precepto [...] [e]l problema es que en la mayoría de estos casos, se trata de limitaciones al ejercicio de un derecho fundamental, pero que se basan en conceptos jurídicos indeterminados, que han de ser analizados y sopesados con cautela, con el fin de no lesionar los derechos de las personas».

en su artículo 21.1. Autores como Lucas Murillo de la Cueva¹³¹ ya consideraban que esta potestad en poder de la Administración podía generar una disminución de las garantías de las personas. En este sentido, la falta de concreción de los supuestos que da por buena la denegación de los distintos derechos resultaba desproporcionada.

En el específico contexto de la AEAT la Instrucción 6/2000, apartado cuarto, subapartado quinto, establece que: «[t]ambién se podrá denegar el ejercicio de los derechos de acceso [...] conforme a lo establecido en el artículo 23.2 de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal, cuando el ejercicio de los mismos obstaculice las actuaciones administrativas tendentes a asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y, en todo caso, cuando el afectado esté siendo objeto de actuaciones de investigación, comprobación o recaudatorias». Sobre la ampliación del ámbito objetivo que establece dicha norma, compartimos completamente la opinión de Oliver Cuello que indica que «[s]e trata de una clara extralimitación de la Instrucción [...] ya que la LOPD solo hace referencia a las actividades de investigación»¹³². Entendemos que el contenido del artículo 23.2 de la LOPDP debe interpretarse de manera restrictiva.

Desde nuestro punto de vista, el interesado está habilitado siempre para ejercitar el derecho de acceso a sus datos personales, debiendo constituir una excepción la negativa al acceso que, por otra parte, deberá encontrarse suficientemente motivada para que la amplia habilitación normativa no se convierta en una remisión en blanco para que la Administración tributaria pueda limitar indiscriminadamente el derecho de acceso a los datos de carácter personal. Además, tanto la AEPD¹³³ a través del procedimiento de tutela de derechos, como los tribunales, deberán valorar, en su caso, la adecuación de la decisión de la Administración tributaria ante la negativa del ejercicio del derecho de acceso. Como venimos reiterando, sería aconsejable la introducción de normas como las previstas en la legislación sobre transparencia pública para someter la decisión de la denegación a un juicio de proporcionalidad que recoja las particularidades del ámbito tributario como la valoración del otro límite que puede suponer el artículo 95.1 de la LGT.

Como hemos indicado en la justificación de este estudio, es preciso analizar las novedades que introduce el RGPDP sobre la restricción de la facultad de acceso.

En este sentido, el considerando 73 del RGPDP establece que el Derecho de la Unión o de los Estados miembros puede imponer límites al derecho de acceso cuando concurra un importante interés económico o financiero de la UE o de un Estado miembro.

¹³¹ Véase Lucas Murillo de la Cueva, P. (1993). *Informática y protección de datos personales* (pp. 104-105). Madrid: Centro de Estudios Constitucionales.

¹³² Véase Oliver Cuello, R. (2012). *Administración electrónica tributaria y protección de datos personales*, ob. cit. (p. 51).

¹³³ Pese a que esta norma lleva en nuestro ordenamiento jurídico desde 1992, llama la atención la ausencia de resoluciones administrativas de tutela de derechos de los interesados que incidan sobre la interpretación del alcance de dicha limitación. Únicamente hemos encontrado pronunciamientos dedicados a recordar la aplicabilidad del artículo 23.2 de la LOPDP. Véanse las resoluciones de la AEPD R/00441/2003, de 14 de octubre, R/00508/2006, de 6 de septiembre, R/00327/2007, de 8 de mayo, y R/00558/2007, de 15 de junio.

Este reglamento, en su artículo 23.2, indica que para que los Estados limiten, entre otros, la facultad de acceso deberán emplearse medidas legislativas que contengan, como mínimo, disposiciones específicas relativas a la finalidad del tratamiento o de las categorías de tratamiento; las categorías de datos personales de que se trate; el alcance de las limitaciones establecidas; las garantías para evitar accesos o transferencias ilícitos o abusivos; la determinación del responsable o de categorías de responsables; los plazos de conservación y las garantías aplicables habida cuenta de la naturaleza, alcance y objetivos del tratamiento o las categorías de tratamiento; los riesgos para los derechos y libertades de los interesados, y el derecho de los interesados a ser informados sobre la limitación, salvo que pueda ser perjudicial para sus fines.

En estos casos el responsable del tratamiento en la Administración tributaria podrá denegar su ejercicio si se aprueban normas como las indicadas, puesto que, en teoría, el interesado ha quedado informado de las condiciones en las que podrán ser empleados sus datos.

Si bien estas medidas otorgarán una mayor flexibilidad al responsable del tratamiento que quedará exonerado del deber de proporcionar a los ciudadanos información exacta acerca del uso de sus datos personales, puesto que los tratamientos quedarán publicados con exhaustivo detalle, no es menos cierto que se corre el riesgo de no ofrecer información exacta acerca del tratamiento de los datos de los ciudadanos, imposibilitándoles que realicen un control del uso de su información *real*. Este tipo de normas ofrecen una *foto estática* sobre el tratamiento. Recordemos que el derecho de acceso es un control externo al tratamiento que ofrece información dinámica, en *tiempo real*, sobre el uso de los datos (qué datos conoce la administración, cuándo han sido transmitidos, a quién exactamente, etc.). Por lo tanto, en este caso, dicha medida supone un auténtico detrimento en el nivel de garantía del que hasta ahora gozaban los ciudadanos respecto del tratamiento de sus datos personales por la Administración pública y, en particular, en el contexto de la Administración tributaria.

4. LA NECESARIA ADAPTACIÓN DEL DERECHO DE ACCESO A LA REALIDAD TECNOLÓGICA COMO SOLUCIÓN A LOS PROBLEMAS DETECTADOS

Tras los resultados obtenidos, estamos en disposición de afirmar que es precisa una revisión de las garantías jurídicas y técnicas que rodean el ejercicio de la facultad de acceso ante la Administración tributaria. La revisión documental ha puesto de manifiesto aspectos susceptibles de mejora. La innovación tecnológica debe abrirse paso en el ámbito tributario como un instrumento al servicio de dicha garantía.

Actualmente no es posible realizar un seguimiento exacto que garantice un efectivo control del tratamiento entre los distintos responsables públicos, puesto que la legislación no establece medidas que permitan asegurar la trazabilidad de los datos. Entendemos que el etiquetado de la información personal mediante metadatos, que sirvan para arrojar información sobre su contenido material, facilitaría su seguimiento y uso.

Asimismo, con el objetivo de reducir el riesgo a recibir respuestas incompletas como las detectadas en el ámbito tributario, la tecnología podría facilitar un acceso automatizado a los datos previamente etiquetados como de carácter personal. Así desaparecería el control previo sobre su pertinencia y el alcance, que da lugar a respuestas que han de ser tuteladas por la AEPD.

Hemos demostrado que el ciudadano debe poder conocer el origen de los datos que se emplean, aquellos que están siendo objeto de tratamiento, los resultantes de cualquier elaboración o proceso informático, la especificación de su uso y finalidad, así como las comunicaciones realizadas o aquellas que el responsable o el encargado prevean realizar en el futuro. En este último caso, la jurisprudencia exige que es preciso indicar no solo las cesiones de información, sino también la identificación del órgano que recibe los datos y su función concreta. Téngase en cuenta que si la Administración tributaria no justifica la comunicación de los datos personales del contribuyente será materialmente imposible controlar la adecuación de su uso a los principios de licitud y lealtad.

Desde la perspectiva jurídica, la problemática sobre el ámbito objetivo del alcance del derecho de acceso podría solucionarse a través del establecimiento, con más detalle, de las informaciones accesibles.

El RGPD ampliará los extremos informativos sobre tratamiento de los datos personales. Desde nuestro punto de vista, el principal reto al que se enfrenta la Administración tributaria es el de informar sobre los plazos de conservación, sobre todo, después del pronunciamiento del TJUE en la Sentencia de 8 de abril de 2014, asuntos acumulados C-293/12 y C-594/12, *Digital Rights Ireland Ltd*. Es precisa una profunda reflexión sobre los aspectos que permiten al ciudadano conocer exactamente cuánto tiempo será almacenada y empleada su información en el ámbito tributario. Desde la innovación tecnológica, podrían introducirse protocolos para la elaboración de perfiles de datos basados en parámetros temporales y cualitativos, que permitieran acotar con precisión el periodo conservación de la información.

Sobre la limitación del derecho, siguiendo la posición del TC y, de gran parte de la doctrina científica, es necesario alcanzar soluciones que permitan limitar la amplitud de la habilitación normativa. Abogamos por que la LOPDP establezca, como mínimo, un procedimiento similar al contemplado en la legislación sobre transparencia y buen gobierno, que determine pautas sobre cómo debe garantizarse la proporcionalidad en la denegación del derecho de acceso.

En este ámbito, el RGPD introduce importantes cambios en la forma de limitar el derecho de acceso. Las medidas del artículo 23.2 del RGPD podrían dejar sin efecto la eficacia del derecho que hemos analizado.

En suma, ante el cambio normativo que supondrá la aplicación *de facto* del RGPD el próximo año, es necesario que el legislador reaccione y solucione los diferentes problemas que se han puesto de relieve a través de la casuística resultante del ejercicio del derecho de acceso desde la aprobación de la LOPDP en el año 1999 hasta la actualidad.

Es el momento de asumir el reto de adaptar el derecho de acceso a la realidad sobre la que se proyecta para afrontar las dificultades y aprovechar las posibilidades que el uso de medios electrónicos por parte de la Administración tributaria ofrece. Todo ello con el objetivo de que, a través de la innovación tecnológica, el legislador garantice la seguridad jurídica alcanzando el justo equilibrio entre el control del tratamiento de la información y las prerrogativas establecidas por ley a la Administración tributaria.

Referencias bibliográficas

- Álvarez Hernando, J. y Víctor Cazorro, B. (2015). Ejercicio de derechos de acceso, rectificación, cancelación y oposición (arco). En VV. AA. *Practicum Protección de Datos 2015* (p. 3). Aranzadi, referencia digital BIB 2014\8354.
- Arenas Ramiro, M. (2010). Derechos de las personas: el derecho de acceso (1.ª parte). En VV. AA. *Comentario a la Ley Orgánica de Protección de Datos de Carácter Personal* (p. 4). Aranzadi, referencia digital BIB 2010\7251.
- Arenas Ramiro, M. (2010). Derechos de las personas: el derecho de acceso (2.ª parte). En VV. AA. *Comentario a la Ley Orgánica de Protección de Datos de Carácter Personal* (pp. 9-10). Aranzadi, referencia digital BIB 2010\7252.
- Bartolomé Larrey, C. (2014). El carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria a la luz de los derechos reconocidos por la Ley Orgánica de Protección de Datos de Carácter Personal. *RCyT. CEF*, 376, 77-79.
- Blume, P. (2015). The Public Sector and the Forthcoming EU Data Protection Regulation. *European Data Protection Law Review*, 1, 34.
- Boštjan, B. y Carlisle, E. G. (2009). Identifying Personal Data Using Relational Database Design Principles. *International Journal of Law and Information Technology*, 17 (3), 233-251. Disponible en SSRN: <<https://ssrn.com/abstract=1496685> o <http://dx.doi.org/10.1093/ijlit/ean007>> (18/06/2017).
- Brouwer, E. R. y Zuiderveen Borgesius, F. J. (2015). Access to Personal Data and the Right to Good Governance during Asylum Procedures after the CJEU's YS. and M. and S. judgment (C-141/12 and C-372/12). *European Journal of Migration and Law*, 17(2-3), 9-13. Disponible en SSRN: <<https://ssrn.com/abstract=2793776>> (18/06/2017).
- Calderón Carrero, J. M. (2009). *El derecho de los contribuyentes al secreto tributario*. La Coruña: Netbiblo.
- Cordero González, E. M.ª (2016). La interrupción de la prescripción en relación con las obligaciones conexas tras la reforma de la Ley General Tributaria por Ley 34/2015. *Revista española de Derecho Financiero*, 170, 8-12, referencia digital BIB 2016\2649.
- Coto del Valle, C. (2008). Derechos y deberes de los obligados tributarios en las actuaciones y procedimientos. En VV. AA. *Grandes Tratados. Comentarios a la Ley General Tributaria (Vol. I y II)* (pp. 4-5). Aranzadi, referencia digital BIB 2008\943.

- Cradock, E., Stalla-Bourdillon, S. y Millard, D. (2017). Nobody puts data in a corner? Why a new approach to categorising personal data is required for the obligation to inform. *Computer Law & Security Review*, 33, 156-157.
- Fernández Salmerón, M. y Valero Torrijos, J. (2004). La difusión de información Administrativa en internet y la protección de datos personales: análisis de un proceso de armonización jurídica. *Revista Nuevas políticas públicas: Anuario multidisciplinar para la modernización de las Administraciones públicas*, 1, 310-314.
- García de Pablos, J. F. (2016). La transparencia tributaria y el derecho al acceso a la información fiscal. *Quincena Fiscal*, 16, 10-14, referencia digital BIB 2016\80456.
- Garrido Falla, C. (2012). El derecho a saber y el deber de la privacidad: el acceso a los documentos. *Tabula: revista de archivos de Castilla y León*, 15, 44.
- Gil González, E. (2016). *Big Data, privacidad y protección de datos*. Madrid: Agencia Española de Protección de Datos-Ministerio de la Presidencia.
- González Méndez, A. (2003). *La protección de datos tributarios y su marco constitucional*. Valencia: Tirant lo Blanch.
- Guichot Reina, E. (2005). *Datos personales y Administración Pública*. Navarra: Aranzadi.
- Guichot Reina, E. (2010). Principios de la protección de datos: comunicación de datos por las administraciones públicas a sujetos privados (2.ª parte). En VV. AA. *Comentario a la Ley Orgánica de Protección de Datos de Carácter Personal* (pp. 2-3). Aranzadi, referencia digital BIB 2010\7239.
- Lesmes Serrano, C. (coord.) (2007). *La ley de protección de datos. Análisis y comentario de su jurisprudencia*. Valladolid: Lex Nova.
- Linares Gil, M. I. (2014). El acceso a la información tributaria. En J. Valero Torrijos y M. Fernández Salmerón (coords.). *Régimen jurídico de la transparencia del sector público: del Derecho de acceso a la reutilización de la información* (pp. 756-759). Pamplona: Aranzadi.
- Lucas Murillo de la Cueva, P. (1993). *Informática y protección de datos personales*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales.
- Lucas Murillo de la Cueva, P. y Piñar Mañas, J. L. (2009). *El Derecho a la Autodeterminación Informativa*. Madrid: Fundación Coloquio Jurídico Europeo.
- Martínez Martínez, R. (2007). El derecho fundamental a la protección de datos: perspectivas. *Revista de Internet, Derecho y Política*, 5, 51-52.
- Miguel Canuto, E. de (2016). De las obligaciones tributarias conexas a la obligación regularizada por la administración. *Quincena Fiscal*, 15, 2-4, referencia digital BIB 2016\80142.
- Moreno González, S. (2016). El intercambio automático de información tributaria y la protección de datos personales en la Unión Europea. Reflexiones al hilo de los últimos progresos normativos y jurisprudenciales. *Quincena Fiscal*, 12, 18-19, referencia digital BIB 2016\21227.
- Nieto Garrido, E. (2014). Transparencia y acceso a los documentos versus derecho a la protección de datos de carácter personal en la reciente jurisprudencia del TJUE. En J. L. Piñar Mañanas (dir.). *Transparencia, acceso a la información y protección de datos*. Madrid: Editorial Reus.
- Olivares Olivares, B. D. (2016). *Protección de los datos tributarios de carácter personal durante su obtención*. Cizur Menor: Aranzadi.

- Oliver Cuello, R. (2011). Régimen jurídico de los certificados tributarios. *Revista española de Derecho Financiero*, 149, 1-40.
- Oliver Cuello, R. (2012). Administración electrónica tributaria y protección de datos personales. *Revista Aranzadi de derecho y nuevas tecnologías*, 28, 52.
- Ortiz Liñán, J. (2003). *Derechos y garantías del contribuyente ante la utilización por la Hacienda Pública de sus datos personales*. Granada: Comares.
- Piñar Mañas, J. L. (2010). Definiciones: concepto de dato de carácter personal (1.ª parte). En A. Troncoso Reigada (coord.). *Estudios y Comentarios Legislativos. Comentario a la Ley Orgánica de Protección de Datos de Carácter Personal* (p. 9). Madrid: Aranzadi, referencia digital BIB 2010\7164.
- Raento, M. (2006). The Data Subject's Right of Access and to be Informed in Finland: An Experimental Study. *International Journal of Law and Information Technology*, 14(3), 390-409. Disponible en SSRN: <https://ssrn.com/abstract=1098660> y <http://dx.doi.org/10.1093/ijlit/eal008> (18-07-2017).
- Schartum, D. W. (2008). Designing and Formulating Data Protection Laws. *International Journal of Law and Information Technology*, 1.
- Schartum, D. W. (2016). Making privacy by design operative. *International Journal of Law and Information Technology*, 24, 175.
- Troncoso Reigada, A. (2011). *La protección de datos personales. En busca del equilibrio*. Valencia: Tirant lo Blanch.
- Troncoso Reigada, A. (2011). El ejercicio de los derechos de protección de datos en la administración electrónica y las competencias de las autoridades de control. En VV. AA. *Administración electrónica y ciudadanos* (p. 4). Aranzadi, referencia digital BIB 2011\708.
- Valero Torrijos, J. (2014). Acceso, reutilización y gestión avanzada de la información en el ámbito de la administración sanitaria: implicaciones jurídicas desde la perspectiva de la innovación tecnológica. En J. Valero Torrijos y M. Fernández Salmerón (coords.). *Régimen jurídico de la transparencia del sector público: del Derecho de acceso a la reutilización de la información* (p. 652). Pamplona: Aranzadi.
- VV. AA. (2015). La aplicación de los tributos: Información y asistencia a los obligados tributarios. Normas comunes de las actuaciones y procedimientos tributarios. En *Practicum Fiscal* (pp. 11 y 12). Aranzadi, referencia digital BIB 2015\64.