

Intimidad, tributos y protección de datos personales

Juan Manuel Herrero de Egaña
Espinosa de los Monteros

Abogado del Estado

Abstract

La Administración tributaria debe garantizar el efectivo cumplimiento del deber de contribuir que impone la Constitución española a todos los ciudadanos. Sin embargo, su actividad inspectora y comprobatoria se encuentra limitada por dos derechos fundamentales: el derecho a la intimidad y el derecho a la privacidad. En este trabajo se analiza la regulación y jurisprudencia que concretan dichos límites, así como se establecen criterios que permitan determinar cuándo una intromisión en la intimidad deja de estar justificada y se convierte en arbitraria.

The Tax Bureau needs information to ensure citizen's performance of their tax paying obligations imposed by the Constitution. However, the Tax Bureau's inspection and verifying activities find its limit in individual rights, in particular, the right to privacy. This paper analyzes regulation and Court's decisions that specifies said limits to determine when interferences stop being justified to become unreasonable.

Sumario

1. Introducción

1.1. La información como necesidad de las Administraciones tributarias

1.2. Problemática asociada a la obtención y uso de la información tributaria: deber de contribuir versus intimidad y datos personales

2. La preferencia del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos sobre el derecho a la intimidad y a la privacidad

2.1. La previsión constitucional

2.2. La posición de la jurisprudencia

2.3. Los límites del deber de contribuir: el juicio de proporcionalidad

3. La obtención de información por la Administración tributaria

3.1. Límites derivados de la protección de la intimidad

a) Datos íntimos no patrimoniales

b) Entradas en domicilio

c) Secreto de las comunicaciones

d) Cuentas corrientes bancarias

3.2. Límites derivados de la protección de datos personales

a) La obtención de datos: consentimiento e información

b) La calidad de los datos

c) Acceso

d) Rectificación y cancelación

4. El uso de información por la Administración tributaria

4.1. Las medidas de protección de la información

a) La creación de ficheros de titularidad pública

b) La custodia de los ficheros

c) La respuesta del ordenamiento frente a los incumplimientos

d) Medios de reacción frente al funcionario

e) Medios de reacción frente a la Administración responsable

4.2. La aplicación del sistema tributario y el uso de la información de terceros

4.3. Las cesiones o comunicaciones de datos autorizadas por la Ley. El caso de los Juzgados y Tribunales

a) La protección de datos y el derecho de acceso a archivos y registros

b) Cesiones a otras instituciones públicas

5. Tabla de sentencias

1. Introducción

1.1. La información como necesidad de las Administraciones tributarias

“Este Tribunal Constitucional ha tenido ya ocasión de declarar, en concreto, que para el efectivo cumplimiento del deber [de contribuir] que impone el art. 31.1 de la Constitución es imprescindible la actividad inspectora y comprobatoria de la Administración tributaria, ya que de otro modo «se produciría una distribución injusta en la carga fiscal», pues «lo que unos no paguen debiendo pagar, lo tendrán que pagar otros con más espíritu cívico o con menos posibilidades de defraudar»; *de ahí la necesidad y la justificación de «una actividad inspectora especialmente vigilante y eficaz, aunque pueda resultar a veces incómoda y molesta»* [STC, 1ª, 26.11.1984 (RTC 1984\110; MP: Ángel Latorre Segura)]. [...] en una palabra, la lucha contra el fraude fiscal es un fin y un mandato que la Constitución impone a todos los poderes públicos, singularmente al legislador y a los órganos de la Administración tributaria. *De donde se sigue asimismo que el legislador ha de habilitar las potestades o los instrumentos jurídicos que sean necesarios y adecuados para que, dentro del respeto debido a los principios y derechos constitucionales, la Administración esté en condiciones de hacer efectivo el cobro de las deudas tributarias sancionando en su caso los incumplimientos de las obligaciones que correspondan a los contribuyentes o las infracciones cometidas por quienes están sujetos a las normas tributarias.*”

“El *deber de comunicación de datos* con relevancia tributaria se convierte, entonces, en un instrumento necesario no sólo para una contribución justa a los gastos generales (art. 31.1 Constitución Española) sino también para una gestión tributaria eficaz”.

He querido comenzar la exposición con estas palabras del Tribunal Constitucional español manifestadas en sus STC, 26.4.1990 (RTC 1990\76; MP: Jesús Leguina Villa) y STC, 30.12.2000 (RTC 2000\292; MP: Julio Diego González Campos) que, por su carácter universal e intemporal, resultarían seguramente suscritas por cualquier otro Tribunal Constitucional.

El Tribunal destaca la importancia que tiene para un Estado contar con una Administración tributaria eficaz –aun cuando resulte molesta– así como la importancia que cobra para una Administración tributaria la obtención de información como instrumento necesario para una gestión eficaz.

Me atrevería a añadir a lo dicho por el Tribunal que *la información* no sólo es necesaria sino que es quizás el activo más importante que tiene una Administración tributaria. Una organización tributaria puede contar con una legislación muy avanzada, unos funcionarios bien preparados y estar dotada, incluso, de medios materiales suficientes. Esa organización –sin una buena información que le sirva de soporte– no será verdaderamente eficaz.

Esa *información* facilita, desde luego, la comprobación del correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias sin olvidar que, también, ese real –y a veces legendario– poder de información de la Administración tributaria incentiva el cumplimiento espontáneo de los

ciudadanos. Esa poderosa herramienta que es la información conduce –en el ámbito público- a la Administración tributaria a una situación de preponderancia dentro de la propia estructura de la Administración Pública e, incluso, la convierte en un auxiliar importante de los Juzgados y Tribunales para la ejecución de sentencias¹.

1.2. Problemática asociada a la obtención y uso de la información tributaria: deber de contribuir versus intimidad y datos personales

Una Administración tributaria necesita información pero no la puede obtener a cualquier precio sino que esas posibilidades de obtención de información encuentran un límite en los derechos de los ciudadanos y, singularmente, en los derechos fundamentales a la intimidad y la privacidad.

La primera Ley española de Protección de Datos, la Ley Orgánica 5/1992, de 29 de octubre, de regulación del tratamiento automatizado de los datos de carácter personal. (BOE nº 262, de 31.10.1992) explicaba en su Exposición de Motivos que la defensa de la privacidad era algo más amplio que el derecho a la intimidad pues *“aquella es más amplia que ésta, pues en tanto la intimidad protege la esfera en que se desarrollan las facetas más singularmente reservadas de la vida de la persona -el domicilio donde realiza su vida cotidiana, las comunicaciones en las que expresa sus sentimientos, por ejemplo- la privacidad constituye un conjunto, más amplio, más global, de facetas de su personalidad que, aisladamente consideradas, pueden carecer de significación intrínseca pero que, coherentemente enlazadas entre sí, arrojan como precipitado un retrato de la personalidad del individuo que éste tiene derecho a mantener reservado”*[...] *“los más diversos -datos sobre la infancia, sobre la vida académica, profesional o laboral, sobre los hábitos de vida y consumo, sobre el uso del denominado «dinero plástico», sobre las relaciones personales o, incluso, sobre las creencias religiosas e ideologías, por poner sólo algunos ejemplos- relativos a las personas podrían ser, así, compilados y obtenidos sin dificultad. Ello permitiría a quien dispusiese de ellos acceder a un conocimiento cabal de actitudes, hechos o pautas de comportamiento que, sin duda, pertenecen a la esfera privada de las personas; a aquella a la que sólo deben tener acceso el individuo y, quizás, quienes le son más próximos, o aquellos a los que él autorice. Aún más: el conocimiento ordenado de esos datos puede dibujar un determinado perfil de la persona, o configurar una determinada reputación o fama que es, en definitiva, expresión del honor; y este perfil, sin duda, puede resultar luego valorado, favorable o desfavorablemente, para las más diversas actividades públicas o privadas, como pueden ser la obtención de un empleo, la concesión de un préstamo o la admisión en determinados colectivos.”*

Como decía también -de forma muy gráfica- esa misma Exposición de Motivos *“hasta el presente, las fronteras de la privacidad estaban defendidas por el tiempo y el espacio”* añadiendo que *“el primero procuraba, con su transcurso, que se evanescieran los recuerdos de las actividades ajenas, impidiendo, así, la configuración de una historia lineal e ininterrumpida de la persona; el segundo, con la distancia que imponía, hasta hace poco difícilmente superable, impedía que tuviésemos conocimiento de los hechos que,*

¹ El artículo 989 LECrim autoriza a los Juzgados penales para encomendar a la administración tributaria labores de investigación patrimonial necesarias para la ejecución de la responsabilidad civil que haya sido declarada en la sentencia. También la Disposición Adicional 10ª de la LGT autoriza a la Administración tributaria a ejecutar el pronunciamiento sobre responsabilidad civil que haya recaído en los procesos penales por delito contra la Hacienda Pública.

protagonizados por los demás, hubieran tenido lugar lejos de donde nos hallábamos. El tiempo y el espacio operaban, así, como salvaguarda de la privacidad de la persona". Y terminaba expresando: "Uno y otro límite han desaparecido hoy: Las modernas técnicas de comunicación permiten salvar sin dificultades el espacio, y la informática posibilita almacenar todos los datos que se obtienen a través de las comunicaciones y acceder a ellos en apenas segundos, por distante que fuera el lugar donde transcurrieron los hechos, o remotos que fueran éstos".

Desaparecidas hoy estas *barreras naturales* se han hecho necesarias *barreras legales* para proteger la intimidad y la privacidad.

Estas barreras son tanto más necesarias en las sociedades modernas –y que llamamos *de la información*– en las que vivimos en una situación permanente de tensión que se produce por ese marcado y creciente interés que todos tenemos por la información ajena que, sin embargo, se enfrenta al mismo tiempo con una celosa reserva de la información sobre datos o hechos propios.

Esta misma tensión entre información y reserva de datos puede apreciarse en las relaciones entre las Administraciones tributarias y sus obligados planteando problemas de preferencia y límites entre esa potestad administrativa de obtención de información y los derechos ciudadanos afectados como son el derecho fundamental *a la intimidad* y el derecho fundamental *a la protección de datos*.

En consecuencia, resulta interesante ver como el ordenamiento jurídico español resuelve este conflicto.

2. La preferencia del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos sobre el derecho a la intimidad y a la privacidad

2.1. La previsión constitucional

Tanto el deber de contribuir como los derechos fundamentales a la intimidad y a la protección de datos *gozan de reconocimiento constitucional*. El deber de contribuir a los gastos públicos está previsto en el artículo 31 de la Constitución Española y los derechos a la intimidad y a la protección de datos aparecen regulados como derechos fundamentales en el artículo 18 CE.

Del texto constitucional no podría decirse que, en principio, se derive ninguna preferencia a favor de uno u otros.

2.2. La posición de la jurisprudencia

El Tribunal Constitucional español echó a andar en 1981 y ya muy pronto [STC, 1ª, 26.11.1984 (RTC 1984\110)] abordó el posible conflicto entre la obtención de información tributaria y el derecho a la intimidad de los contribuyentes.

Ni en la doctrina ni en la jurisprudencia hubo un gran debate para discutir la primacía entre el deber de contribuir y el derecho a la intimidad.

Desde el primer momento, los Tribunales se inclinaron decididamente en favor del deber de contribuir. Podría decirse - de manera gráfica- que la batalla la ganó claramente el deber de contribuir. Digo que podría decirse -y sería exacto- si hubiera habido batalla porque, realmente, no es posible decir que la hubiera, salvo, claro está, esa pequeña resistencia ofrecida por el contribuyente que interpuso el recurso de amparo resuelto en esa primera sentencia ya citada de 1984 a propósito de la investigación de sus cuentas corrientes.

A esa primera sentencia siguieron otras tantas del mismo Tribunal Constitucional o del Tribunal Supremo que han mantenido una jurisprudencia uniforme que se recoge sustancialmente en el ATC, Sala 2ª, Sección 3ª, 16.6.2003 (Ar. RTC 2003\197)

“Sobre la cuestión planteada, hay que comenzar recordando que el derecho a la "intimidad personal y familiar" (art. 18.1 CE) es un derecho fundamental vinculado a la propia personalidad que deriva de la dignidad de la persona que el art. 10.1 CE reconoce. Su objeto es garantizar un ámbito reservado de la vida de las personas frente a la acción y conocimiento de terceros, sean poderes públicos o particulares, aunque, como cualquier otro derecho, encuentra sus límites en los restantes derechos fundamentales y bienes jurídicos constitucionalmente protegidos, entre los cuales, puede citarse el deber de todos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos (art. 31.1 CE). En este sentido, la colisión entre el derecho fundamental a la intimidad personal y familiar (art. 18.1 CE) y el deber constitucional de contribuir a los gastos públicos (art. 31.1 CE) implica la inexistencia, frente a la Administración tributaria u otros poderes públicos, de un pretendido derecho absoluto e incondicionado a la reserva de los datos económicos del contribuyente con trascendencia tributaria o relevancia fiscal que haga inoperante el deber tributario que el art. 31.1 de la Constitución consagra, pues ello impediría una distribución equitativa del sostenimiento de los gastos públicos en cuanto bien constitucionalmente protegido [SSTC 110/1984, de 26 de noviembre (RTC 1984, 110), F. 3; 76/1990, de 26 de abril (RTC 1990, 76), F. 10; y 57/1994, de 28 de febrero (RTC 1994, 57), F. 5], que es un objetivo claramente legítimo desde la perspectiva constitucional [STC 143/1994, de 9 de mayo (RTC 1994, 143), F. 6.b]. En consecuencia, aunque la información que recogen y archivan las Administraciones Públicas ha de ser necesaria para el ejercicio de las potestades que les atribuye la Ley y adecuada a las legítimas finalidades previstas por ella [STC 254/1993, de 20 de julio (RTC 1993, 254), F. 7], resulta cuestionable en abstracto que la transmisión de información de naturaleza tributaria pueda vulnerar el derecho a la intimidad de los contribuyentes, sobre todo cuando se trata de actividades que tienden a desarrollarse en el ámbito de relación con terceros y que están sometidas a fórmulas específicas de publicidad e información [STC 143/1994, de 9 de mayo (RTC 1994, 143), F. 6]. El deber de comunicación de datos con relevancia tributaria se convierte, entonces, en un instrumento necesario no sólo para una contribución justa a los gastos generales (art. 31.1 CE) sino también para una gestión tributaria eficaz, modulando el contenido del derecho fundamental a la intimidad personal y familiar del art. 18.1 CE» STC, 30.12.2000 (RTC 2000, 292; F. 9).

2.3. Los límites del deber de contribuir: el juicio de proporcionalidad

Según hemos visto, el derecho a la intimidad está limitado por el deber de contribuir. “La colisión entre el derecho fundamental a la intimidad personal y familiar (art. 18.1 CE) y el deber constitucional de contribuir a los gastos públicos (art. 31.1 CE) implica la inexistencia, frente a la

Administración tributaria u otros poderes públicos, de un pretendido derecho absoluto e incondicionado a la reserva de los datos económicos del contribuyente con trascendencia tributaria o relevancia fiscal que haga inoperante el deber tributario que el art. 31.1 de la Constitución consagra, pues ello impediría una distribución equitativa del sostenimiento de los gastos públicos en cuanto bien constitucionalmente protegido [SSTC 110/1984, de 26 de noviembre (RTC 1984, 110), F. 3; 76/1990, de 26 de abril (RTC 1990, 76), F. 10; y 57/1994, de 28 de febrero (RTC 1994, 57), F. 5]" según lo expresa el ATC, Sala 2ª, Sección 3ª, 16.6.2003 (RTC 2003\197):

Ciertamente, el derecho a la intimidad ha tenido que ceder ante el deber de contribuir a los gastos públicos como, por cierto, también lo ha hecho frente a otros derechos constitucionales como es el caso del derecho a recibir y comunicar información veraz (art. 20 CE) o ante las necesidades derivadas del ejercicio de las facultades de control de los empresarios sobre sus trabajadores.

Por tanto, el debate entre el deber de contribuir y el derecho a la intimidad *no es ya un debate de preferencia sino sólo sobre los límites* que determinan cuando una intromisión o injerencia en la intimidad deja de estar justificada y pasa a ser arbitraria.

Para el Tribunal Constitucional una injerencia o intromisión no será arbitraria cuando resulte necesaria y proporcionada. Y como ha dicho ese mismo Tribunal en reiteradas ocasiones [por ejemplo STC, 1ª, 10.7.2000 (RTC 2000\186; MP: Fernando Garrido Falla)] "para comprobar si una medida restrictiva de un derecho fundamental supera el juicio de proporcionalidad, es necesario constatar si cumple los tres requisitos o condiciones siguientes: si tal medida es susceptible de conseguir el objetivo propuesto (*juicio de idoneidad*); si, además, es necesaria, en el sentido de que no exista otra medida más moderada para la consecución de tal propósito con igual eficacia (*juicio de necesidad*); y, finalmente, si la misma es ponderada o equilibrada, por derivarse de ella más beneficios o ventajas para el interés general que perjuicios sobre otros bienes o valores en conflicto (*juicio de proporcionalidad en sentido estricto*)".

3. La obtención de información por la Administración tributaria

La obtención de información tributaria se encuentra regulada en el artículo 93 de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE, nº 302, 18.12.2003) (en adelante LGT) que en su apartado 1 dispone que "*las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta Ley, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas*".

Es decir, la Ley obliga a *todos* –personas físicas, jurídicas, públicas² y privadas– a facilitar a la Administración tributaria información *propia y de terceros* siempre que tenga *trascendencia*

² Sobre el deber de información y colaboración de las autoridades el artículo 94 de la LGT dispone:

tributaria. Los tribunales han precisado que la información tendrá trascendencia tributaria “siempre que la información solicitada se encamine a la aplicación efectiva de los tributos aunque su utilidad pueda ser potencial, indirecta o hipotética”³.

En cuanto a la forma en que debe suministrarse esa información, el apartado 2 del artículo 93 LGT dispone que “*las obligaciones a las que se refiere el apartado anterior deberán cumplirse con carácter general en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen, o mediante requerimiento individualizado de la Administración tributaria que podrá efectuarse en cualquier momento posterior a la realización de las operaciones relacionadas con los datos o antecedentes requeridos*”.

Es decir, la Administración tributaria obtendrá información normalmente a través de las obligaciones de suministro establecidas normativamente con carácter general y periódico pero puede hacerlo también a través de requerimientos individualizados.

“Artículo 94. Autoridades sometidas al deber de informar y colaborar.

1. Las autoridades, cualquiera que sea su naturaleza, los titulares de los órganos del Estado, de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales; los organismos autónomos y las entidades públicas empresariales; las cámaras y corporaciones, colegios y asociaciones profesionales; las mutualidades de previsión social; las demás entidades públicas, incluidas las gestoras de la Seguridad Social y quienes, en general, ejerzan funciones públicas, estarán obligados a suministrar a la Administración tributaria cuantos datos, informes y antecedentes con trascendencia tributaria recabe ésta mediante disposiciones de carácter general o a través de requerimientos concretos, y a prestarle, a ella y a sus agentes, apoyo, concurso, auxilio y protección para el ejercicio de sus funciones.

Asimismo, participarán en la gestión o exacción de los tributos mediante las advertencias, repercusiones y retenciones, documentales o pecuniarias, de acuerdo con lo previsto en las leyes o disposiciones reglamentarias vigentes.

2. A las mismas obligaciones quedarán sujetos los partidos políticos, sindicatos y asociaciones empresariales.

3. Los juzgados y tribunales deberán facilitar a la Administración tributaria, de oficio o a requerimiento de la misma, cuantos datos con trascendencia tributaria se desprendan de las actuaciones judiciales de las que conozcan, respetando, en su caso, el secreto de las diligencias sumariales.

4. El Servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias y la Comisión de Vigilancia de Actividades de Financiación del Terrorismo, así como la Secretaría de ambas comisiones, facilitarán a la Administración tributaria cuantos datos con trascendencia tributaria obtengan en el ejercicio de sus funciones, de oficio, con carácter general o mediante requerimiento individualizado en los términos que reglamentariamente se establezcan.

Los órganos de la Administración tributaria podrán utilizar la información suministrada para la regularización de la situación tributaria de los obligados en el curso del procedimiento de comprobación o de inspección, sin que sea necesario efectuar el requerimiento al que se refiere el apartado 3 del artículo anterior.

5. La cesión de datos de carácter personal que se deba efectuar a la Administración tributaria conforme a lo dispuesto en el artículo anterior, en los apartados anteriores de este artículo o en otra norma de rango legal, no requerirá el consentimiento del afectado. En este ámbito no será de aplicación lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 21 de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre (RCL 1999, 3058), de Protección de Datos de Carácter Personal.” (BOE nº 298, de 14.12.1999) (en adelante LOPD)

³ STS, 3ª, 7.6.2003 (RJ 2003\4014; MP: José Mateo Díaz)

3.1. Límites derivados de la protección de la intimidad

a) Datos íntimos no patrimoniales

Como antes se ha visto, la Administración tributaria está habilitada legalmente para solicitar de cualquier persona datos relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas *que tengan trascendencia tributaria* que, según se ha visto, puede ser indirecta, potencial o hipotética.

Como dijo la STC, 1ª, 26.11.1984 (RTC 1984\110) los datos referidos a la actividad económica de una persona no tienen en sí relevancia para la intimidad personal y familiar del contribuyente aunque, si llegaran a tenerla, primaría el deber de contribuir frente al derecho a la intimidad.

Por eso la LGT, en su artículo 93.5, excluye de la obligación de suministro la información referida a *“los datos privados no patrimoniales que conozcan por razón del ejercicio de su actividad cuya revelación atente contra el honor o la intimidad personal y familiar”*.

b) Entradas en domicilio

El ámbito más característico donde se desarrolla la vida personal y familiar íntima es el domicilio por lo que su protección es una consecuencia indisociable de la protección del derecho a la intimidad. En la Constitución Española, el artículo 18 garantiza la inviolabilidad del domicilio de modo que *“ninguna entrada o registro podrá hacerse en él sin consentimiento del titular o resolución judicial”*.

La LGT -haciendo buena esa preferencia del deber de contribuir sobre el derecho a la intimidad- prevé en su artículo 113 la posibilidad de que la Administración tributaria, en un procedimiento dirigido a la aplicación de los tributos, precise entrar o registrar un domicilio constitucionalmente protegido⁴. En tal caso podrá hacerlo aunque deberá solicitar inexcusablemente la autorización del titular u obtener una resolución judicial que le autorice⁵. Será en este caso el Juez el que habrá de hacer ese triple juicio de proporcionalidad antes comentado en orden a valorar la necesidad de la entrada en el domicilio y las circunstancias en que debe hacerse, previa o no la audiencia del interesado⁶. En cualquier caso -y resulta conveniente precisarlo- al Juez sólo le corresponde

⁴ Tanto el artículo 87.5 Ley Orgánica del Poder Judicial como el artículo 8.6 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa se refieren a un concepto amplio de domicilio (STC, 2ª, 17.2.1984 (Ar. RTC 1984\22 MP: Luís Díez Picazo y Ponce de León) entendiendo por tal *“domicilios y restantes lugares cuyo acceso requiera el consentimiento de su titular”* que puede serlo tanto una persona física como una persona jurídica (STC, 2ª, 26.4.1999 (Ar. RTC 1999\69; MP: Julio Diego González Campos).

⁵ Para obtener la autorización judicial no es preciso que antes se haya recabado la autorización del titular según STC, 2ª, 26.3.1990 (Ar. RTC /1990\129 de 26 de marzo; MP: Francisco Rubio Llorente)

⁶ STC, 1ª, 27.5.1993 (Ar. RTC 1993\174; MP Pedro Cruz Villalón).

realizar ese juicio de proporcionalidad, estándole vedado entrar en otras consideraciones sobre el actuar administrativo cuya legalidad no está sometida –en ese momento- a su enjuiciamiento⁷.

Las cautelas de nuestra legislación en este ámbito son tales que, incluso en aquellos casos en los que por la Administración tributaria haya de entrarse en locales que no tengan la consideración de domicilio, se necesitará –conforme al artículo 142.2 LGT⁸- la autorización de un órgano administrativo determinado que habrá de estar determinado reglamentariamente.

c) Secreto de las comunicaciones

Otro ámbito típico del derecho a la intimidad es el secreto de las comunicaciones en la medida en que es –o puede ser- medio de conocimiento de aspectos de la vida privada.

El artículo 18 de la Constitución Española garantiza también el secreto de las comunicaciones y, en especial, de las postales, telegráficas y telefónicas salvo resolución judicial.

La única referencia específica que contiene al respecto la LGT es la contenida en el artículo 93.4 LGT que excluye también del suministro de información a la Administración tributaria aquella que esté protegida por el secreto de la correspondencia.

Así como la LGT y la Ley Orgánica del Poder Judicial sí prevén la posible entrada en un domicilio relacionada con un procedimiento de aplicación de los tributos, no se contempla, en cambio, la posibilidad de que en el curso de un procedimiento administrativo resulte necesaria la intervención de las comunicaciones. Por tanto, las intervenciones judiciales de las comunicaciones están de ordinario relacionadas con procesos de defraudación de naturaleza penal en cuyo seno se acuerdan si resultan necesarias para el buen fin de la investigación.

Es también información protegida especialmente la que se encuentre amparada –no por la intimidad- pero sí por el secreto profesional⁹, estadístico y notarial¹⁰. En relación con el primero,

⁷ ATC, Sala 2ª, Sección 4ª, 14.10.2002 (Ar. RTC 2002\178).

⁸ 2. Cuando las actuaciones inspectoras lo requieran, los funcionarios que desarrollen funciones de inspección de los tributos podrán entrar, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, en las fincas, locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que se desarrollen actividades o explotaciones sometidas a gravamen, existan bienes sujetos a tributación, se produzcan hechos imposables o supuestos de hecho de las obligaciones tributarias o exista alguna prueba de los mismos.

Si la persona bajo cuya custodia se encontraran los lugares mencionados en el párrafo anterior se opusiera a la entrada de los funcionarios de la inspección de los tributos, se precisará la autorización escrita de la autoridad administrativa que reglamentariamente se determine.

⁹ Artículo 93.5 LGT: La obligación de los demás profesionales de facilitar información con trascendencia tributaria a la Administración tributaria no alcanzará a los datos privados no patrimoniales que conozcan por razón del ejercicio de su actividad cuya revelación atente contra el honor o la intimidad personal y familiar. Tampoco alcanzará a aquellos datos confidenciales de sus clientes de los que tengan conocimiento como consecuencia de la prestación de servicios profesionales de asesoramiento o defensa.

se ha dicho en la STC, 1ª, 26.11.1984 (Ar. RTC 1984\110) que “si el secreto es obligado e incluso su violación es castigada penalmente (art. 360 del Código penal) la Inspección Fiscal no puede pretender que se viole” precisando, no obstante, que “ [no] vulneraría el secreto profesional el simple conocimiento del nombre del cliente y de las entidades pagadas por él en concepto de honorarios, ya que estos datos deben figurar en el libro de ingresos profesionales, de obligada llevanza y exhibición a la Inspección. La cuestión podría suscitarse si la Inspección al pedir los antecedentes y datos de determinadas operaciones, penetrase en el ámbito de las relaciones profesionales concretas entre el cliente y, en este caso, el Abogado. Sólo entonces podría y debería negarse el contribuyente a facilitar datos que supusiesen la violación del secreto profesional. Es posible también que no existiese acuerdo sobre cuál es la zona específica de relaciones cubiertas por el secreto profesional cuya delimitación puede ofrecer dificultades en ciertos casos. Pero para eso están los Tribunales de Justicia. La cuestión, en último término, no puede resolverse de forma abstracta, sino sobre cada caso concreto”.

d) Cuentas corrientes bancarias

La obtención de información sobre cuentas corrientes ha merecido una atención especial a la jurisprudencia y a la LGT que le dedica el apartado 3 del artículo 93:

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

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

Los requerimientos individualizados deberán precisar los datos identificativos del cheque u orden de pago de que se trate, o bien las operaciones objeto de investigación, los

Los profesionales no podrán invocar el secreto profesional para impedir la comprobación de su propia situación tributaria.

¹⁰ Artículo 93.4 LGT: Los funcionarios públicos, incluidos los profesionales oficiales, estarán obligados a colaborar con la Administración Tributaria suministrando toda clase de información con trascendencia tributaria de la que dispongan, salvo que sea aplicable:

- a) El secreto del contenido de la correspondencia.
- b) El secreto de los datos que se hayan suministrado a la Administración para una finalidad exclusivamente estadística.
- c) El secreto del protocolo notarial, que abarcará los instrumentos públicos a los que se refieren los artículos 34 (NDL 22306) y 35 (NDL 22306) de la Ley de 28 de mayo de 1862 (NDL 22306), del Notariado, y los relativos a cuestiones matrimoniales, con excepción de los referentes al régimen económico de la sociedad conyugal.

obligados tributarios afectados, titulares o autorizados, y el período de tiempo al que se refieren.

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

Para entender correctamente este precepto hay que conocer en detalle la ya tan citada STC, 1ª, 26.11.1984 (Ar. 1984\110) que tuvo su origen en la queja de un contribuyente al que la Administración tributaria solicitaba que aportara información de sus cuentas corrientes. El contribuyente no formuló ninguna objeción a la aportación de saldos medios, pago de intereses e incluso de cualquier operación activa o de ingresos. Pero objetó que suministrar información de sus operaciones pasivas suponía una invasión no permitida en su intimidad por cuanto que, conocer en qué gasta su dinero una persona, es una intromisión en su vida íntima, añadiendo, en frase muy expresiva que una cuenta corriente puede constituir una *<biografía personal en números>*.

El Tribunal Constitucional entendió que las cuentas corrientes debían de examinarse en su conjunto pues también las operaciones pasivas podían reflejar una anómala conducta fiscal si, por ejemplo, se detectasen retiradas de masas importantes de dinero sin explicar su destino. Añadió que, en cualquier caso, los datos económicos de una persona no forman parte de su intimidad y que los extractos de una cuenta, en principio, sólo revelan la causa genérica de la operación (talón, efecto domiciliado, transferencia, entrega en efectivo, etc..) y ésta causa genérica nada desvela sobre datos íntimos.

No obstante todo lo anterior, el Tribunal vino a reconocer que, efectivamente, en algún momento, el conocimiento de una cuenta corriente podía revelar algún dato íntimo por lo que convenía que, por la Administración tributaria se adoptaran algunas cautelas que disminuyeran ese riesgo que, de producirse, el contribuyente debía soportar en aras de la prevalencia de ese deber de contribuir sobre el derecho a la intimidad.

Esta doctrina es la que se ha trasladado al texto legal de la LGT de acuerdo con el cual los requerimientos individualizados de información sobre movimientos de cuentas corrientes:

- 1.- Deben de estar *autorizados* expresamente por un determinado órgano administrativo.
- 2.- *No pueden ser indeterminados* sino que deberán precisar las operaciones objeto de investigación, los obligados tributarios afectados, titulares o autorizados, y el período de tiempo al que se refieren.
- 3.- Podrán ir *más allá de la causa genérica* pero sin exceder de la identificación de las personas y de las cuentas en las que se encuentre dicho origen y destino.

Entre las cautelas el Tribunal pone especial interés en el deber de sigilo al que se sujeta a los funcionarios que acceden a la información: *“merece especial mención el deber de sigilo que pesa sobre quienes tengan conocimiento por razón de su cargo de los datos descubiertos en la investigación, asegurando al máximo, en los límites de lo jurídicamente posible, la efectividad del secreto. Este requisito [...] es tanto más importante cuanto que los datos obtenidos tampoco eran totalmente secretos, pues al confiarse a una empresa, es claro que han de ser conocidos por un círculo más o menos amplio de empleados de la misma. Y no se ve por qué razón debe existir menos [en realidad debe decir más] confianza en la discreción de esos empleados que en la de unas autoridades y unos funcionarios públicos, sometidos como se ha dicho antes a severas responsabilidades de todo tipo si infringen el deber de sigilo a que la Ley les obliga. Se objetará que el ciudadano elige la entidad bancaria a la que confía sus secretos, pero no elige los Inspectores que lo investigan. Ello es cierto, pero por lo mismo el deber de sigilo está mucho más protegido en este último caso, sin contar que quienes obtienen, el secreto, por su condición de servidores del Estado, merecen en principio, y admitiendo por supuesto que puedan existir excepciones, una confianza en que cumplirán honestamente con el deber que su cargo les impone”*.

Respecto del secreto bancario el Tribunal termina señalando que *“en lo que aquí importa el secreto bancario no puede tener otro fundamento que el derecho a la intimidad del cliente reconocido en el art. 18.1 de la Constitución, pues no hay una consagración explícita y reforzada de este tipo de secreto, como la hay del secreto profesional. De forma que lo que se ha dicho antes sobre los límites del derecho a la intimidad es totalmente aplicable al caso en que sea la entidad de crédito la obligada a facilitar los datos y antecedentes que requiera la Inspección”*.

3.2. Límites derivados de la protección de datos personales

Como se decía al comienzo de la exposición, las intromisiones más graves en que puede incurrir la Administración tributaria serán aquellas que afecten a la intimidad entendida como *“ese ámbito propio que el individuo tiene derecho a mantener reservado frente al conocimiento y a la acción de los demás”*¹¹ pero serán también las menos frecuentes en número tanto por estar más localizadas como reguladas convenientemente. En cambio, son mucho mayores las posibilidades de que la Administración tributaria afecte -debida o indebidamente- al tratamiento de datos personales por lo que es en esa parcela -también menos conocida y regulada- donde probablemente encontremos hoy los principales interrogantes.

Desde este punto de vista cobra singular importancia la regulación de la protección de datos por la Administración tributaria que se encuentra recogida con carácter general en la LOPD y en el artículo 95 de la LGT.

La regulación en esta materia tiene muchos puntos en común con la que la Ley Orgánica de Protección de Datos establece con carácter general para la obtención, custodia y tratamiento de datos personales por los particulares. Pero, claro está, no puede ser igual la regulación que la ley hace de la obtención de datos y su posterior tratamiento por un particular que quiere servirse de

¹¹ STC, 1ª, 9.5.1994 (RTC 1994\143; MP: Miguel Rodríguez-Piñero y Bravo Ferrer).

ellos para sus propios intereses comerciales que la que haga una Administración pública para la atención de fines de interés general.

Por eso, resulta conveniente hacer una referencia a las particularidades que en esta materia se establecen en relación con las Administraciones Públicas y, en particular, con la Administración tributaria. A este efecto resulta oportuno destacar que la Administración goza de privilegios¹² pero que también resulta obligada a respetar determinadas obligaciones en el tratamiento de los datos personales.

a) La obtención de datos: consentimiento e información

Dato personal es, según el artículo 3 de la LOPD, "*cualquier información concerniente a personas físicas identificadas o identificables*".

La LOPD (artículos 5 y 6) parte, como regla general, de la necesidad de contar con el *consentimiento* del interesado para poder tratar sus datos personales. Además, exige que al tiempo de la obtención del consentimiento, al interesado se le *informe* de la existencia del fichero, del carácter voluntario u obligatorio del suministro de los datos y de los derechos que le asisten al respecto.

Este importante requisito del consentimiento se exceptúa, sin embargo, cuando los datos se recogen por las Administraciones Públicas. El artículo 6.2 de la LOPD dispone que "*no será preciso el consentimiento cuando los datos de carácter personal se recojan para el ejercicio de las funciones propias de las Administraciones públicas en el ámbito de sus competencias*".

Y ello es lógico: pensemos que la Administración Tributaria, por ejemplo, no pudiera obtener, almacenar y tratar los datos sin el *consentimiento* de los interesados. Desde luego, ni que decir tiene que quedaría gravemente comprometida la viabilidad de un sistema público de ingresos que estuviera basado en la voluntariedad de los obligados tributarios.

Están excepciones al régimen general establecidas a favor de las Administraciones Públicas se aprecian también en la regulación que la LOPD hace de los denominados *datos especialmente protegidos* o *datos sensibles* en su art. 7. Dentro de éstos considera, por ejemplo, a los datos referidos a la *comisión de infracciones penales y administrativas*¹³ respecto de los cuales establece que sólo se tratarán en los ficheros previstos en sus normas reguladoras.

¹² Entendidos en su acepción original de *lex privata*.

¹³ Otros datos sensibles son los afectan a la ideología, afiliación sindical, religión, creencias, origen racial, salud y vida sexual. La LOPD dispone que su tratamiento requiere consentimiento expreso pero también precisa que se permite su tratamiento cuando sea necesario para la asistencia sanitaria o salvar un interés vital del afectado cuando se encuentre jurídica o físicamente imposibilitado para dar su consentimiento. Pese a esta especial protección, la LOPD permite a la Administración pública tratar estos datos sin necesidad de consentimiento del interesado en caso de que sean absolutamente necesarios para los fines de una investigación concreta (art. 22.3 LOPD) llegando incluso a facultar a la Administración para denegar el acceso a ellos.

La Administración está exceptuada de la obligación general de requerir el consentimiento del interesado pero no queda relevada del deber de *información* establecido en el artículo 5 LOPD con arreglo al cual, al tiempo de la obtención de los datos, debe informarse al interesado de la existencia del fichero y de las posibilidades de ejercitar los derechos de acceso, oposición, rectificación y cancelación.

b) La calidad los datos

El hecho de que la Administración no precise del consentimiento del interesado para la recogida de datos no quiere decir que la Administración pueda recoger y tratar cualesquiera datos.

Las Administraciones Públicas están también sujetas a las obligaciones legales impuestas en materia de *calidad de los datos*.

Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 4 LOPD, la calidad de los datos implica en primer lugar que han de ser *adecuados a la finalidad* que justifica su obtención.

Este necesario ajuste con la finalidad que justifica su obtención ha de tener lugar en todo tiempo, tanto en el momento inicial de la obtención como en el posterior del uso y en el momento final de la cancelación. En el momento de *la obtención* se impone que los datos sean *pertinentes* (categoría más amplia que los *necesarios*) pero que no sean *excesivos* (categoría no tan amplia que comprenda los superfluos). En el momento *del uso*, se impone que los datos no puedan *usarse* para finalidades incompatibles con aquellas para las que los datos hubieran sido recogidos (no considerándose incompatible el uso con fines históricos, estadísticos o científicos). En el momento *final* los datos deben *cancelarse* cuando hayan dejado de ser necesarios o pertinentes para la finalidad para la que fueron recogidos.

Además de adecuados a la finalidad, los datos han de ser *veraces* en el sentido de ser *exactos y actuales* -puestos al día, dice la ley- de manera que respondan con veracidad a la situación del interesado. Si no son exactos o son incompletos, deben modificarse o completarse de oficio sin perjuicio del derecho del interesado a instarlo.

c) Acceso

Con carácter general la LOPD (artículos. 14 a 18) recoge el derecho de acceso del interesado a los ficheros.

Cualquier persona puede conocer, recabando a tal fin la información oportuna del Registro General de Protección de Datos (que es de consulta pública y gratuita) la existencia de ficheros de datos de carácter personal. Conocido el fichero, el interesado tiene derecho a solicitar y obtener gratuitamente información de sus datos de carácter personal sometidos a tratamiento, el origen de dichos datos, así como las comunicaciones realizadas o que se prevén hacer de los mismos.

d) Rectificación y cancelación

Serán *rectificados* cuando tales datos resulten inexactos o incompletos. Serán *cancelados* los datos de carácter personal cuyo tratamiento no se ajuste a lo dispuesto en la LOPD. La cancelación dará lugar al bloqueo de los datos, conservándose únicamente a disposición de las Administraciones públicas, Jueces y Tribunales, para la atención de las posibles responsabilidades nacidas del tratamiento, durante el plazo de prescripción de éstas. Cumplido el citado plazo deberá procederse a la supresión.

Entre las excepciones a los derechos de acceso, rectificación y cancelación la LOPD en sus artículos 22 y 23 comprende la denegación del acceso a los ficheros policiales¹⁴ y a los de la Hacienda Pública.

Los responsables de los ficheros de la Hacienda Pública podrán denegar el ejercicio de los derechos de acceso cuando el mismo 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 inspectoras. En este último caso, la LGT en su artículo 99.4¹⁵ sólo permite el acceso al expediente en el momento del trámite de audiencia, a diferencia de lo que ocurre con carácter general en materia de procedimiento administrativo en el que la Ley de Régimen Jurídico y del Procedimiento Administrativo Común (LRJ-PAC) en su artículo 35¹⁶ reconoce el derecho del interesado a conocer en cualquier momento el estado del procedimiento y a obtener copia de los documentos contenidos en él.

El interesado al que se deniegue, total o parcialmente, el ejercicio de los derechos de *oposición, acceso, rectificación o cancelación*, podrá ponerlo en conocimiento de la Agencia de Protección de Datos que deberá asegurarse de la procedencia o improcedencia de la denegación. El plazo máximo en que debe dictarse la resolución expresa de tutela de derechos será de seis meses.

¹⁴ Los ficheros policiales *de carácter administrativo* están sujetos al régimen general. Los datos recogidos *con finalidades policiales* sin consentimiento del interesado para la prevención de riesgos de seguridad o represión de infracciones penales (que pueden contener incluso datos sensibles si así lo exige una investigación concreta) deben almacenarse en ficheros específicos, clasificados en categorías en función de su grado de fiabilidad y deben ser cancelados cuando dejen de ser necesarios para las averiguaciones que motivaron su almacenamiento. Los responsables de los ficheros que contengan este tipo de datos podrán denegar el acceso, la rectificación o cancelación en función de los peligros que pudieran derivarse para (i) la defensa del Estado o la seguridad pública, (ii) la protección de los derechos y libertades de terceros o (iii) las necesidades de las investigaciones que se estén realizando.

¹⁵ Art. 99.4 LGT: "El obligado que sea parte en una actuación o procedimiento tributario podrá obtener a su costa copia de los documentos que figuren en el expediente, salvo que afecten a intereses de terceros o a la intimidad de otras personas o que así lo disponga la normativa vigente. Las copias se facilitarán en el trámite de audiencia o, en defecto de éste, en el de alegaciones posterior a la propuesta de resolución".

¹⁶ Artículo 35. Derechos de los ciudadanos: "los ciudadanos, en sus relaciones con las Administraciones Públicas, tienen los siguientes derechos: a) A conocer, en cualquier momento, el estado de la tramitación de los procedimientos en los que tengan la condición de interesados, y obtener copias de documentos contenidos en ellos".

Contra las resoluciones de la Agencia de Protección de Datos procederá recurso contencioso-administrativo.

4. El uso de información por la Administración tributaria

Si una cuenta corriente puede ser –como antes se veía- una biografía personal en números, imaginemos el conocimiento tan profundo que puede llegar a tenerse de una persona conociendo y relacionando toda la información que obra en poder de la Administración tributaria. Parece claro que nos podremos formar de cada persona un perfil económico –estático y dinámico- así como también un perfil personal y familiar muy completo.

Así las cosas, cobra especial importancia todo lo concerniente a la custodia de esa información y lo relativo al uso que la Administración tributaria puede hacer de esa información.

4.1. Las medidas de protección de la información

a) La creación de ficheros de titularidad pública

En el *ámbito privado* la decisión de creación de un fichero de datos se produce por la sola decisión de la persona interesada. Por poner el ejemplo más sencillo, el empresario individual que crea un fichero de datos en el que incorpora los datos de sus clientes que necesita conocer y tratar para su labor comercial. La LOPD no ha optado por el rígido sistema de una autorización previa y ni siquiera de inscripción constitutiva. Basta con la decisión de creación del interesado y la comunicación de la existencia del fichero a la APD para su inscripción en el Registro General de Protección de Datos (art. 26).

En el *ámbito de lo público*, en cambio, no basta con la decisión de cualquier persona ni se permite tampoco que esa creación se haga de cualquier forma. Como decía la Exposición de Motivos de la LO de 1992, “*no basta la mera voluntad del responsable del fichero sino que es precisa norma habilitante, naturalmente pública y sometida al control jurisdiccional, para crearlos y explotarlos, siendo en estos supuestos el informe previo del órgano de tutela el cauce idóneo para controlar la adecuación de la explotación a las exigencias*”.

La LOPD exige que la creación se haga por *disposición de carácter general* con lo que la competencia se atribuye sólo a los órganos que, dentro de cada Administración, tengan competencia para dictar esas disposiciones de carácter general. Esa decisión, además, tiene que *publicarse en un diario oficial* con lo cual se refuerzan las posibilidades de conocimiento por los afectados, pues cualquiera puede tener conocimiento de la creación del fichero tanto a través del Boletín oficial como a través del Registro General de Protección de Datos existente en la APD (art. 39)

Puede apreciarse que estas exigencias legales rigurosas propias de la cosa pública (órgano competente, formalidades) dotan al sistema de *rigidez* pero con ello se proporciona también

seguridad (los ficheros públicos no puede crearlos cualquiera) y estabilidad (no es fácil ni breve el procedimiento de creación).

b) La custodia de los ficheros

La LOPD impone al responsable del fichero de datos que adopte *medidas técnicas y organizativas* para garantizar la seguridad de los datos de carácter personal que eviten su alteración, pérdida o acceso no autorizado imponiendo, además, un deber legal de sigilo.

La LGT dispone en su artículo 95.3 lo siguiente:

“La Administración tributaria adoptará las medidas necesarias para garantizar la confidencialidad de la información tributaria y su uso adecuado.

Cuantas autoridades o funcionarios tengan conocimiento de estos datos, informes o antecedentes estarán obligados al más estricto y completo sigilo respecto de ellos, salvo en los casos citados. Con independencia de las responsabilidades penales o civiles que pudieran derivarse, la infracción de este particular deber de sigilo se considerará siempre falta disciplinaria muy grave.

Cuando se aprecie la posible existencia de un delito no perseguible únicamente a instancia de persona agraviada, la Administración tributaria deducirá el tanto de culpa o remitirá al Ministerio Fiscal relación circunstanciada de los hechos que se estimen constitutivos de delito. También podrá iniciarse directamente el oportuno procedimiento mediante querrela a través del Servicio Jurídico competente”.

Esta materia aparece regulada en el Real Decreto 994/1999, de 11 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de medidas de seguridad de los ficheros automatizados que contengan datos de carácter personal (BOE, nº 151, 25.6.1999) que distingue *tres niveles de protección*: básico, medio y alto.

El nivel *básico* es el nivel de carácter general y que obliga a la adopción de determinadas medidas de seguridad (creación de perfiles de usuarios; sólo acceso para el ejercicio de las funciones atribuidas; controles de acceso; copias de seguridad, etc...). En los niveles medio y alto estos requisitos se incrementan. Se exige, por ejemplo, el *nivel medio* para los archivos sobre infracciones y sanciones administrativas o los propios de la Administración tributaria. Se exige el nivel de seguridad *alto* para los ficheros que almacenen los llamados datos sensibles (ideología, religión, creencias, origen racial, salud o vida sexual así como los que contengan datos recabados para fines policiales sin consentimiento de las personas afectadas).

Estas obligaciones de custodia y seguridad se complementan con la imposición del *deber de secreto profesional*¹⁷ al responsable del fichero y a aquellas personas que intervengan en el tratamiento de datos.

c) La respuesta del ordenamiento frente a los incumplimientos

Para el caso de que se vulneren esas medidas de custodia, seguridad y secreto, el ordenamiento jurídico (artículos 19, 43 y 46 LOPD entre otros) brinda diferentes medios de reacción tanto frente al funcionario como frente a la Administración Pública responsable.

d) Medios de reacción frente al funcionario

i. Acción penal por revelación de secretos

El artículo 417 del Código Penal castiga a “la autoridad o funcionario público que revelare secretos o informaciones de los que tenga conocimiento por razón de su oficio o cargo y que no deban ser divulgados”.

“Lo revelado tanto pueden ser secretos como <<cualquier información>>, concepto éste constituido por los hechos conocidos en atención al cargo u oficio que sin haber recibido la calificación formal de secretos son por su propia naturaleza reservados, protegiendo así la ley el deber de sigilo de los funcionarios, impuesto en atención a la índole de los asuntos de que conocen, sean o no “secretos” en su sentido más estricto” (STS, 2ª, 14.5.1998 (RJ 1998\4877; MP: Adolfo Prego de Oliver y Tolivar)

“Añade la STS, 2ª, 14.5.1998 (RJ 1998\4877) que la ley protege el deber de sigilo de los funcionarios públicos, incluyendo las informaciones que por su propia naturaleza son reservadas, sin necesidad de calificación formal de secretos” (SAP Tarragona, 2ª, 10.4.2003 (Ar. ARP 2003\631; MP: Pedro Antonio Casas Cobo).

ii. Responsabilidad disciplinaria

La Administración responsable puede iniciar un expediente disciplinario frente al funcionario responsable. Como particularidad la LOPD prevé que el Director de la APD proponga a la Administración el inicio de este tipo de actuaciones disciplinarias.

¹⁷ Artículo 10. *Deber de secreto*.

El responsable del fichero y quienes intervengan en cualquier fase del tratamiento de los datos de carácter personal están obligados al secreto profesional respecto de los mismos y al deber de guardarlos, obligaciones que subsistirán aun después de finalizar sus relaciones con el titular del fichero o, en su caso, con el responsable del mismo.

e) Medios de reacción frente a la Administración responsable

Cuando las infracciones fuesen cometidas en ficheros de los que sean responsables las Administraciones públicas, el Director de la Agencia de Protección de Datos dictará una *resolución* estableciendo las medidas que procede adoptar para que cesen o se corrijan los efectos de la infracción. Esta resolución se notificará al responsable del fichero, al órgano del que dependa jerárquicamente y a los afectados si los hubiera así como al Defensor del Pueblo.

Esta regulación supone una notable diferencia respecto del régimen sancionador establecido respecto de los ficheros de titularidad privada en el que las sanciones son de tipo económico y, ciertamente, bastante elevadas.

Si de los hechos se han derivado daños y perjuicios, podrá exigirse *responsabilidad patrimonial*.

4.2. La aplicación del sistema tributario y el uso de la información de terceros

Tanto la LOPD –como ya se vio al tratar del principio de calidad de los datos- dispone que la Administración sólo puede usar la información obtenida para actividades que no sean incompatibles con la finalidad para la que se obtuvo.

Por su parte la LGT en su artículo 95 LGT dispone:

“Los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria en el desempeño de sus funciones tienen carácter reservado y sólo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada y para la imposición de las sanciones que procedan, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros [...]”

Ocurre, sin embargo, que también en el uso por la Administración tributaria de esa información en *la efectiva aplicación de los tributos* pueden surgir problemas relacionados con la protección de datos como por ejemplo ocurre cuando se necesita incorporar a un expediente información relativa a terceras personas distintas del interesado.

Por citar un ejemplo, puede ocurrir que a la hora de regularizar la situación tributaria de una entidad que está siendo objeto de actuaciones de comprobación, la Inspección necesite poner de manifiesto en ese expediente las circunstancias concurrentes en dos personas físicas que figuren como proveedores de la entidad al objeto de rebatir la veracidad de sus suministros. Pensemos que se tratara de dos proveedores, personas físicas en régimen de módulos, que compartieran clientela, domicilio social y empleado, sin embargo, de actividades sin ninguna relación comercial o personal entre sí. Pensemos que en ambos casos se advirtiera un volumen de facturación elevado para tan escasa infraestructura y que se llegara a conocer que, en uno de los casos, el único proveedor es una sociedad inexistente cuyo administrador se encuentra en situación de búsqueda y captura

En un caso de estos a la Inspección puede surgirle la duda acerca de si la utilización de los datos de los proveedores en el expediente de comprobación seguido cerca de una entidad a la que realizaron suministros implica la posible revelación de datos personales de esos proveedores y de sus clientes a la entidad que está siendo objeto de comprobación. La duda se ve acrecentada si se considera que -para poder defenderse debidamente- la entidad necesitará conocer esa información que avala la tesis de la Inspección referida a la falta de realidad de la actividad económica de esos proveedores.

En definitiva, estaremos en presencia de un conflicto de derechos en el que, *de un lado* encontramos el derecho a la protección de datos personales de los proveedores y de sus clientes *y de otro lado* las necesidades de información derivadas de la efectiva aplicación del sistema tributario y el derecho de defensa de la entidad objeto del expediente de comprobación.

Con anterioridad ha quedado expuesto que el derecho a la protección de datos cede normalmente ante las necesidades de información de las Administraciones Públicas siempre que éstas sean necesarias y proporcionadas.

Con este argumento -derivado de los artículos 4 LOPD y 95 LGT- quedaría justificada la utilización de los datos económicos de los proveedores y de sus clientes en el expediente de comprobación aún cuando ello tuviera la consecuencia accesoria de que esos datos fueran conocidos por terceros interesados en el expediente en el que se utilizan. El hecho de que el legítimo ejercicio de la potestad administrativa conlleve una consecuencia *accesoria* indeseable no puede llevar a negar el derecho *principal* de la Administración a hacer uso de esa información. Esa consecuencia accesoria es, además, una posibilidad que los propios afectados tienen que representarse como algo real y probable de forma tal que no pueden esperar del sistema legal una reserva absoluta sobre sus propios datos tributarios. A estos efectos quizás puede ser útil tener presente que las relaciones entre las Administraciones tributarias y los obligados tributarios no son *estancas* de forma tal que puedan separarse completamente de las relaciones, vínculos o datos de terceros. Por el contrario, la información tributaria es una información de actividad y ello implica -por definición- conocer las relaciones y vínculos de los obligados para con terceros. De este modo, a nadie que realice una actividad económica puede resultarle extraño que los datos derivados de esa actividad se utilicen por la Administración tributaria para comprobar su propia situación tributaria o la de los terceros con los que se ha relacionado.

Como se viene destacando a lo largo de esta exposición, en caso de conflicto entre los dos intereses (información de la Administración tributaria y protección de datos personales) la cuestión debe resolverse en favor del primero. Ahora bien, antes de llegar a ese juicio de preferencia también puede valorarse la posibilidad de evitar el conflicto buscando soluciones que no hagan necesario el sacrificio de uno de ellos o, cuando menos, que el sacrificio, de ser imprescindible, lo sea en el menor grado posible.

Aplicando este último criterio hay que señalar que, cuando existan formas de aportar esa información a un expediente que permitan mantener la reserva sobre los datos personales de

terceros, deberán utilizarse. Piénsese en el caso de que fuera posible, por ejemplo, aportar la documentación correspondiente velando los datos que permitan la identificación de una persona concreta o que fuera posible aportar la información evitando la incorporación al expediente del documento original aportando en su lugar –por ejemplo- una diligencia levantada por un funcionario recogiendo el contenido del documento original pero omitiendo los datos personales.

Si estas medidas fuesen posibles se podría conciliar el derecho a la protección de datos de terceros con la efectiva aplicación del sistema tributario, solución que sería, lógicamente, ideal.

En otros casos quizás no podrá evitarse el sacrificio del derecho a la protección de datos pero sí podrá minimizarse hasta sus justos términos. Por ejemplo, descubriendo sólo los datos que sean estrictamente indispensables o, incluso, por la vía de permitir sólo un acceso visual al documento sin posibilidad de obtener una copia limitándose así las posibilidades de una difusión ulterior irregular.

La decisión que se adopte dependerá de las circunstancias de cada caso y cada documento o dato. En el caso señalado como ejemplo, *a priori* parece difícil no desvelar datos personales referidos a los dos citados proveedores pero quizás resultaría posible velar o disimular los datos –sustituyendo la identificación por iniciales reales o no- de los clientes de esos proveedores.

En cualquier caso, procede señalar que si la Administración considera que hay datos que no han de incorporarse completos al expediente (sino velados todos los datos personales o algunos de ellos) deberá advertirse al interesado de esa medida de reserva adoptada en garantía de los datos personales de terceros haciéndole saber la posibilidad que tiene de solicitar que le sean facilitados completos si la falta de conocimiento completo de los datos mermara sus posibilidades de defensa, lo que deberá alegar de forma expresa y, además, justificar oportunamente.

4.3 Las cesiones o comunicaciones de datos autorizadas por la Ley. El caso de los Juzgados y Tribunales

a) La protección de datos y el derecho de acceso a archivos y registros

La LOPD sólo regula el derecho de acceso a los datos por parte del interesado, esto es, del titular de los datos.

Pero ocurre que, en los expedientes administrativos, no sólo se contienen datos personales desligados de cualquier otra información sino que esos datos personales aparecen relacionados con actuaciones o procedimientos respecto de los que terceros pueden tener un interés legítimo y directo en conocer, ya sea puestos en relación con datos personales de otro o prescindiendo de ellos. Por ejemplo, un tercero puede tener interés en conocer la subvención que una Administración ha concedido a otra persona en concreto (imaginemos un competidor) o puede tener interés en un expediente para conocer la aplicación del derecho que la Administración ha hecho (y en el que le son irrelevantes los datos personales de la persona afectada) o puede tener

interés en obtener una determinada información que obra en poder de la Administración y que le es necesaria para hacer valer un derecho.

En estos casos se deben conciliar *dos derechos constitucionalmente reconocidos* como son el derecho a la protección de datos (art. 18.4 CE) que persigue proteger la privacidad de las personas y el derecho al acceso a archivos y registros públicos (art. 105 b) CE) que persigue garantizar la obtención de la información que sea necesaria para que los ciudadanos puedan hacer valer sus derechos y que obre en poder de la Administración y que indirectamente actúa también como una forma de verificación de la actuación legal, objetiva y transparente de las Administraciones públicas.

Este derecho de acceso a los archivos públicos está regulado en la LRJ-PAC.

“Artículo 37

1. Los ciudadanos tienen derecho a acceder a los registros y a los documentos que, formando parte de un expediente, obren en los archivos administrativos, cualquiera que sea la forma de expresión, gráfica, sonora o en imagen o el tipo de soporte material en que figuren, siempre que tales expedientes correspondan a *procedimientos terminados en la fecha de la solicitud*.

2. El acceso a los documentos que contengan *datos referentes a la intimidad* de las personas estará reservado a éstas [...].

3. El acceso a los *documentos de carácter nominativo* que sin incluir otros datos pertenecientes a la intimidad de las personas figuren en los procedimientos de aplicación del derecho, *salvo los de carácter sancionador o disciplinario*, y que, en consideración a su contenido, puedan hacerse valer para el ejercicio de los derechos de los ciudadanos, podrá ser ejercido, además de por sus titulares, por terceros que acrediten un interés legítimo y directo”.

De acuerdo con el artículo 37 LRJ-PAC el acceso se impide en los casos en los que puede llevar a descubrir datos que afectan a la intimidad de otra persona. Cuando sólo puedan afectarse datos personales no íntimos (*documentos de carácter nominativo*) procede dar preferencia a quien invoque un interés legítimo y directo salvo que se pretenda el acceso a procedimientos sancionadores o disciplinarios.

Esta opción legal tiene un claro fundamento pues importan más los bienes jurídicos públicos que tratan de conseguirse (información sobre documentos y actuaciones públicas necesarias para hacer valer sus derechos los ciudadanos, actuación legal, objetiva y transparente de las Administraciones) que el derecho a la privacidad –que no intimidad– de una persona. Sobre todo, cuando en la mayor parte de las ocasiones existirán posibilidades de cumplir con ambos derechos sin dificultad (por ejemplo, ocultar los datos personales si no son relevantes; permitir sólo

visualizar el expediente sin facilitar copia para evitar un uso indebido o cualquier otra solución que lleve a conciliar ambos derechos).

Sin embargo, en materia tributaria la normativa es más restrictiva ya que el artículo 99.5 LGT establece que *“el acceso a los registros y documentos que formen parte de un expediente concluido a la fecha de la solicitud y que obren en los archivos administrativos únicamente podrá ser solicitado por el obligado tributario que haya sido parte en el procedimiento tributario, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 95 de esta Ley”* quien podrá obtener copia de los documentos en él obrantes *“salvo que afecten a intereses de terceros o a la intimidad de las personas”*. Esta limitación de acceso se deriva del artículo 34 LGT en cuya virtud *“constituyen derechos de los obligados tributarios, entre otros, lo siguientes: “i) Derecho, en los términos legalmente previstos, al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria, que sólo podrán ser utilizados para la aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada y para la imposición de sanciones, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo en los supuestos previstos en las Leyes”*.

Es decir, en materia tributaria la Ley sigue la preferencia inversa a la establecida con carácter general en materia de acceso a los expedientes administrativos pues si con carácter general prima el acceso frente a la protección de datos, en materia de expedientes tributarios prima el carácter reservado de los datos frente al acceso de terceros.

b) Cesiones a otras instituciones públicas

De acuerdo con el artículo 21.1 de la LOPD, *“los datos de carácter personal recogidos o elaborados por las Administraciones públicas para el desempeño de sus atribuciones no serán comunicados a otras Administraciones públicas para el ejercicio de competencias diferentes o de competencias que versen sobre materias distintas”*.

A esa norma debe añadirse la establecida en el artículo 11 que autoriza las cesiones que tengan por destinatario *“al Defensor del Pueblo, el Ministerio Fiscal o los Jueces o Tribunales o el Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de las funciones que tiene atribuidas”*

La cesión de datos tributarios aparece regulada en el artículo 95 LGT. Esta regulación es, en algunos aspectos más amplia que la de la LOPD y en otros es más restrictiva.

En materia de cesión a otros órganos y Administraciones, la LGT en su artículo 95¹⁸ es más amplia ya que contempla la cesión de datos a las comisiones de investigación parlamentaria, cesiones a la Seguridad Social y para la represión del blanqueo de capitales.

¹⁸ a) La colaboración con los órganos jurisdiccionales y el Ministerio Fiscal en la investigación o persecución de delitos que no sean perseguibles únicamente a instancia de persona agraviada.

b) La colaboración con otras Administraciones tributarias a efectos del cumplimiento de obligaciones fiscales en el ámbito de sus competencias.

c) La colaboración con la Inspección de Trabajo y Seguridad Social y con las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social en la lucha contra el fraude en la cotización y recaudación de las cuotas del sistema de Seguridad Social, así como en la obtención y disfrute de prestaciones a cargo de dicho sistema.

Es más restrictiva en la cesión de datos a Juzgados y Tribunales ya que la LGT precisa que en materia de Tribunales penales la cesión podrá hacerse respecto de delitos perseguibles de oficio. En el caso de los tribunales civiles, la cesión de datos se prevé únicamente para la fase de ejecución y como último remedio.

La LOPD autoriza las cesiones de datos sin necesidad de consentimiento del interesado cuando la comunicación tiene por destinatario "*a los jueces y tribunales*" (art. 11.2. d). A la vista de este precepto legal, parece que no debería haber problema alguno cuando ese acceso al expediente administrativo fuera requerido por un Juez o Tribunal. Y efectivamente, normalmente no suele haberlo por cuanto la Administración, tan remisa a facilitar el acceso directo a los expedientes, por el contrario suele mirar con gran condescendencia esos requerimientos judiciales.

Pues bien, esta cesión *ciega* de datos a un Juzgado o Tribunal tendría sentido sólo cuando la cesión se requiriera para una investigación de interés público, esto es, para delitos perseguibles de oficio impulsados por el Ministerio Fiscal. En estos casos puede decirse que estamos ante un supuesto de cesión de datos entre autoridades públicas permitido por la Ley y en el que no tiene sentido cuestionar la procedencia o no de los datos solicitados. Pero esta condición *no se cumple siempre* (pues en la realidad tras un proceso judicial siempre hay otros particulares que son los verdaderos destinatarios de esa información) y, desde luego, *no se cumple en los procesos civiles* en los que siempre hay una contienda entre particulares y los datos que se piden son para su propia utilidad aunque se pidan con la intermediación del Juzgado.

Por tanto, aún tratándose de requerimientos judiciales, tampoco la Administración Pública debería acatar *a ciegas* el requerimiento de información sino que debe analizar su contenido y acceder a la entrega de información sólo cuando el requerimiento se refiera a datos personales de

-
- d) La colaboración con las Administraciones públicas para la lucha contra el delito fiscal y contra el fraude en la obtención o percepción de ayudas o subvenciones a cargo de fondos públicos o de la Unión Europea.
 - e) La colaboración con las comisiones parlamentarias de investigación en el marco legalmente establecido.
 - f) La protección de los derechos e intereses de los menores e incapacitados por los órganos jurisdiccionales o el Ministerio Fiscal.
 - g) La colaboración con el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de sus funciones de fiscalización de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.
 - h) La colaboración con los jueces y tribunales para la ejecución de resoluciones judiciales firmes. La solicitud judicial de información exigirá resolución expresa en la que, previa ponderación de los intereses públicos y privados afectados en el asunto de que se trate y por haberse agotado los demás medios o fuentes de conocimiento sobre la existencia de bienes y derechos del deudor, se motive la necesidad de recabar datos de la Administración tributaria.
 - i) La colaboración con el Servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias, con la Comisión de Vigilancia de Actividades de Financiación del Terrorismo y con la Secretaría de ambas comisiones, en el ejercicio de sus funciones respectivas.
 - j) La colaboración con órganos o entidades de derecho público encargados de la recaudación de recursos públicos no tributarios para la correcta identificación de los obligados al pago.
 - k) La colaboración con las Administraciones públicas para el desarrollo de sus funciones, previa autorización de los obligados tributarios a que se refieran los datos suministrados.

las personas que son parte en el proceso, pero nunca de terceros que no hayan intervenido en él. Si las personas afectadas por los datos son parte en el proceso, caben dos posibilidades. Una primera puede ser la de que esos datos se soliciten por el propio afectado (a través del Juzgado, por exigencias procesales). En este caso no se plantea problema alguno siempre que el acceso se pretenda respecto de datos a los que podría acceder sin la intermediación del Juzgado. La segunda posibilidad es que la solicitud de información provenga de la contraparte de la persona afectada. En este supuesto ha mediado una valoración judicial plasmada en una resolución admitiendo la prueba y tal resolución judicial le vincula como parte que es del proceso, con lo cual, la Administración destinataria del requerimiento no debe cuestionar su legalidad más allá de lo que puede hacerlo el propio interesado. Pero bien distinto es el caso de una petición de datos que *afecten a un tercero no parte en el proceso* y, por ello, no vinculado por esa decisión judicial que la Administración debe *resistirse* a dar cumplimiento haciendo saber sus razones al Tribunal.

5. Tabla de sentencias

Tribunal Constitucional

<i>Sala y Fecha</i>	<i>Ar.</i>	<i>Magistrado Ponente</i>	<i>Partes</i>
ATC, Sala 2ª, Sección 3ª, 16.6.2003	RTC 2003\197	—	Unión General de Trabajadores c. STS de 20.5.2000
ATC, Sala 2ª, Sección 4ª, 14.10.2002	RTC 2002\178	—	Antonio R. C., contra la SAP de Madrid, 23ª Sección de 30.9.1998
STC, 30.12.2000	RTC 2000\292	Julio Diego González Campos	Defensor del Pueblo c. Ley Orgánica 15/1999
STC, 1ª, 10.7.2000	RTC 2000\186	Fernando Garrido Falla	Cirilo José Manuel P. G c. Empresa Nacional Siderúrgica (ENSIDESA)
STC, 2ª, 26.4.1999	RTC 1999\69	Julio Diego González Campos	«Ingeniería Electrónica de Consumo, SA» c. Secretaría General de Comunicaciones
STS, 2ª, 14.5. 1998	RJ 1998\4877	Adolfo Prego de Oliver y Tolivar	Juan G. G. y el Ministerio Fiscal c. Luis D. A. y la Tesorería General de la Seguridad Social
STC, 1ª, 9.5.1994	RTC 1994\143	Miguel Rodríguez-Piñero y Bravo Ferrer	Consejo General de Colegios de Economistas de España c. Real Decreto 338/1990, de 9.3.1990
STC, 1ª, 27.5.1993	RTC 1993\174	Pedro Cruz Villalón	Antonio C.L c. Ayuntamiento de Huesca
STC, 26.4.1990	RTC 1990\76	Jesús Leguina Villa	Luis F. F.-M c. Gobierno de la Nación
STC, 2ª, 26.3.1990	RTC 1990\129	Francisco Rubio Llorente	Angel A. S. y otras personas c. Empresa pública «Canal de Isabel II».
STC, 1ª, 26.11.1984	RTC 1984\110	Ángel Latorre Segura	Fernando G. F c. Dirección General de Inspección Financiera y Tributaria
STC, 2ª, 17.2.1984	RTC 1984\22	Luís Díez Picazo y Ponce de León	María Dolores T. P. c. Ayuntamiento de Murcia

Tribunal Supremo

<i>Sala y Fecha</i>	<i>Ar.</i>	<i>Magistrado Ponente</i>	<i>Partes</i>
STS, 3ª, 7.6.2003	RJ 2003\4014	José Mateo Díaz	KPMG Peat Marwick, SA y Cía. Auditores SRC c. Administración General del Estado

Audiencias Provinciales

<i>Sala y Fecha</i>	<i>Ar.</i>	<i>Magistrado Ponente</i>	<i>Partes</i>
SAP Tarragona, 2ª, 10.4.2003	ARP 2003\631	Pedro Antonio Casas Cobo	Guillermo, Sofía y Jorge y Ministerio Fiscal c. Claudio