

PUBLICIDAD DE LOS INCUMPLIMIENTOS TRIBUTARIOS Y DERECHOS Y GARANTÍAS DE LOS CONTRIBUYENTES

FRANCISCO ESCRIBANO

Universidad de Sevilla

1. LOS OBJETIVOS ESPECÍFICOS DE LA REFORMA EN RELACIÓN CON LA PUBLICIDAD DE LOS LISTADOS DE MOROSIDAD

Se trata de modificar parte del art. 95 LGT, concretamente el apartado 3, introduciendo, a su vez, un nuevo apartado 4 y renumerando los actuales apartados que quedarían como apartados 5 y 6; se introduce un nuevo art. 95 bis. Los objetivos que fija la Exposición de Motivos giran en torno a la lucha contra el fraude fomentando objetivos preventivos y educativos, se pretende que la medida respeta escrupulosamente la reserva de datos tributarios, que no es sino manifestación del derecho a la intimidad, alcanzando sólo a las conductas especialmente reprobables que generan un mayor perjuicio económico para la Hacienda Pública; la decisión de la Administración de publicar esos listados puede ser directamente impugnada en el contencioso administrativo.

Un somero repaso de los motivos concretos de la Reforma que se propone pivota entre medidas de fomento del deber de contribuir y medidas contra el fraude fiscal no directa y exclusivamente dirigidas a la mera represión del mismo. Se trata de una medida que podríamos calificar de *estigmatización del obligado tributario*, aunque ni siquiera a los que lo son por motivo de haber realizado actos ilícitos, sino simplemente porque sean deudores; en suma, se trata de la posibilidad de que **sea objeto de publicación un listado de deudores**; desde esta perspectiva la medida estigmatizadora más que de lucha contra el fraude es una medida que da a conocer a los deudores de la Hacienda Pública que no han pagado sus deudas, aunque hayan cumplido con sus deberes tributarios, incluso temporáneamente y no a defraudadores que hayan pagado inmediatamente su sanción, por ejemplo.

La desproporción entre los objetivos y los medios es paladina. Y este sería un primer motivo de objeción a la medida que se propone para el cumplimiento de objetivos plausibles -la lucha contra el fraude fiscal- con instrumentos

que difícilmente lo lograrán, amén de sacrificar, mediante ellos, otros bienes jurídicos de primera protección como es el derecho a la intimidad. Esta especie de exposición en la picota de la morosidad tributaria está lejos de poder fomentar *el cumplimiento voluntario de los deberes tributarios y la promoción del desarrollo de una conciencia cívica tributaria*.

2. LA CONCRECIÓN NORMATIVA DE LA REFORMA: LOS ARTS. 95 Y 95.BIS LGT

La primera de las novedades que nos ofrece la reforma consiste en una nueva redacción de lo establecido con anterioridad en el 95.3.pfo.3º, permaneciendo el apartado 3 de este art. 95 con la misma redacción que con anterioridad. La novedad consiste en ampliar los motivos por los que será legal la ruptura del principio de confidencialidad de la información tributaria. La Jurisprudencia siempre había mantenido hasta ahora que los datos con trascendencia tributaria puestos en conocimiento de la Administración en cumplimiento del deber de contribuir tenían una especial cobertura en modo de *carácter reservado*, como reza la rúbrica del art. 95, teniendo ese carácter una finalidad precisa: sólo podrán ser utilizados *para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada*; esta regla de confidencialidad afectada a la efectiva aplicación de los tributos, tenía ya en la anterior LGT una serie de limitaciones concretadas en supuestos contemplados por la norma, en los que ese principio de confidencialidad afectada cedía ante situaciones específicas que encontraban eco específico en la norma; desde ese punto de vista, la nueva configuración de la norma se manifiesta sencillamente en una nueva causa de cercenar el principio de confidencialidad afectada: ahora **también podrá revelarse o publicarse por razones de interés público** la información tributaria obtenida. Ése es el primer aspecto del núcleo de la reforma que se propone: esas razones de interés público constituyen ahora una nueva causa de quiebra del principio de confidencialidad, ni más ni menos que las que se relacionan en el apartado primero del art. 95.1 LGT.

La lógica interna de la reforma se fractura de modo notable cuando se lee el apartado a) del art. 95.3.párrafo 3, ya que se prevé un motivo diferente al que veníamos analizando: el de que se deba poner en conocimiento de las autoridades jurisdiccionales competentes los indicios de comisión de un delito, al tiempo que parece decirse que éste es uno de los motivos que justificaría la inclusión en las listas. Sencillamente nos parece un disparate de tan grueso calibre que no le auguramos recorrido alguno, salvo que estemos equivocados en la interpretación de la norma. En un contexto de levantamiento del principio de confidencialidad afectada que justificado en el interés público, permite hacer pública la lista de morosos en nada se compagina con el mandante del 95.3 apartado 3ª a) del Anteproyecto, salvo que se pretenda publicitar una relación de presuntos delincuentes fiscales o personas respecto de las cuales se ha remitido información al Ministerio Fiscal; la norma novedosa no puede ser más desafortunada, aunque siendo lo más generoso posible no desdeñamos la posibilidad de que estamos incurriendo en un error en su interpretación; el apartado a) del párrafo tercero del 95.3: no puede estar queriendo decir lo

que parece que dice; aunque sólo sea porque es un mandato que en nada tiene que ver con el objeto nuclear del precepto en que se incardina: *el del carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria y la posibilidad de cesión de los mismos en casos tasados (95.1 LGT)*, casos que se extienden en los supuestos que se contemplan en el novedoso art. 95 bis, que pasamos a analizar.

2.1. LAS NOVEDADES CONTENIDAS EN EL ART. 95 BIS LGT

En relativa coherencia con el contenido que hemos atribuido al art. 95, se referirá el 95. bis a la *Publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias*. El primer mandato del precepto consiste en la afirmación, que en coherencia con lo que leíamos en la Exposición de Motivos, de la decisión de publicitar listados comprensivos de deudores a la Hacienda Pública por deudas o sanciones tributarias. Siempre que concurren las siguientes circunstancias:

- que el importe total de las deudas y sanciones supere 1.000.000 de euros
- que estén pendientes de pago, no obstante haber sido apremiadas
- que un 25% del importe total de esas deudas, sigan sin haber sido abonadas transcurrido más de un año desde la finalización del plazo de ingreso a que se refiere el requisito anterior
- para la determinación del montante de las deudas que podrían dar lugar a su publicación no se incluirán las que se encuentren aplazadas o suspendidas.

En el apartado 2 del art. 95. bis, se establece el contenido de la información (identificación de deudores, personas físicas o jurídicas con su NIF e importe conjunto de las deudas o sanciones pendientes de pago que se han tenido en cuenta). Está prevista una publicación provisional susceptible de ser modificada de oficio o a instancia del obligado tributario, dentro del mes siguiente a la publicación inicial del listado, rectificándolo cuando sea acreditado fehacientemente que no concurren los requisitos legales o la inexactitud de los datos publicados. Se prevé un desarrollo reglamentario de la norma conteniendo la fecha de la publicación, los medios, los correspondientes ficheros y registros, así como el momento en que deba procederse a la cancelación de los datos. Los listados dejarán de ser accesibles a los tres meses de la fecha de su publicación que estará sujeta a lo dispuesto en la LO 15/1999 y a su Reglamento (). Será competente para dictar los acuerdos de publicación el DGAEAT. Poniendo el acuerdo de publicación fin a la vía administrativa.

3. JUICIO GENERAL DE LAS NOVEDADES CONTENIDAS EN LOS ARTS. 95 Y 95 BIS

En primer lugar es de apreciar una notable desproporción entre la motivación de la norma y su concreción. Estimamos que no puede presentarse

este listado de morosos como un modo eficaz de luchar contra el fraude; ni cabe hacer un listado conjunto en el que aparezcan tratados de idéntico modo -nada se dice de señalar si la deuda es tributaria *estricto sensu*, producto de una liquidación, o, por el contrario, resultado de una sanción-: es decir, parece que se quiere dar una información sin deslindar al moroso del defraudador. Y es evidente que el juicio de reproche entre ambos es bien diferente. ¿Qué tiene que ver un insolvente con un defraudador? En nuestra opinión nada. Indiferenciarlos en gravemente ofensivo y desproporcionado, en nuestra opinión.

En segundo lugar, no cabe asimilar al listado de los motivos que permiten romper o excepcionar la confidencialidad del art. 95.1 con el del pretendido interés público a que se refiere en nuevo apartado 3 del art. 95. El sedicente *interés público* de dar publicidad a situaciones de morosidad carece de relevancia tributaria, es ofensivo o enojoso y difícilmente soportaría un juicio de proporcionalidad entre la finalidad perseguida y el potencial daño causado. Afrentar la insolvencia en la actual situación económica nos parece una afectada actitud de falsaria hipocresía social, digna de calvinistas trasnochados y, sobre todo, es jurídicamente irrelevante para los intereses de la Hacienda Pública, aunque pueda producir un sinfín de daños colaterales. El derecho a la intimidad, del que forman parte los aspectos económicos del ciudadano (entre otras STC 110/1984), se ve claramente implicado sin causa proporcionada y está lejos de responder a ninguno de los principios que se formulan del cumplimiento constitucional del deber de contribuir; constituye en suma, un agravio injusto e injustificado al ciudadano que ve publicitado un dato proporcionado a la Administración por motivos del cumplimiento de un deber constitucional digno de protección, el deber de solidaridad en que se funda el deber de contribuir; un dato que debiendo estar especialmente protegido se ve así despojado, vulnerado en el núcleo mismo de la configuración del derecho fundamental a la intimidad. La desproporción entre el daño potencial y real y la finalidad perseguida por la norma es clara y manifiesta y digna de una manifiesta repulsa. En cuarto lugar, sin que sea el menos relevante de los reproches, la confusión de cuestiones que pone de manifiesto el nuevo apartado 3 del art. 95 LGT, mezclando una nueva manifestación de eventual ruptura de la confidencialidad proclamada en el art. 95.1 LGT, junto a la inoportuna referencia al deber de la Administración de poder en conocimiento del Ministerio Fiscal un indicio o indicios racionales de criminalidad, carece, en nuestra opinión de cualquier fundamento y podría dar lugar a peligrosas interpretaciones; como por ejemplo, que puedan producirse listados por razón de imputabilidad en temas de delitos tributarios, lo que nos parecería jurídicamente aberrante.

Para terminar, convendrá tener en cuenta el razonamiento que el Informe del Consejo General del Poder Judicial realiza, para terminar proponiendo la supresión de esta norma, entre otras razones, porque se aducen serias dudas de que la publicidad diseñada sea compatible con la legislación sobre protección de datos, la JJJUE (Sentencia de 9 de noviembre de 2010, caso *Volker*), *especialmente si se tiene en cuenta que con ella no se persiguen objetivos de eficacia administrativa o transparencia sino el establecimiento de una suerte de*

«sanción» a los contribuyentes que habiendo reconocido su deuda con la Administración tributaria no pueden afrontarla en periodo voluntario.