

INFORME 5/2014

**INFORME QUE EMITE LA COMISIÓN JURÍDICA SOBRE LOS TÉRMINOS LEGALES DE  
LOS REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA A LOS JUZGADOS Y  
TRIBUNALES RELATIVOS A PROCEDIMIENTOS JUDICIALES Y SOBRE LOS  
REQUERIMIENTOS A LOS COLEGIOS DE ABOGADOS RELATIVOS A INFORMES SOBRE  
COSTAS Y JURA DE CUENTAS**

**1. ANTECEDENTES E INTRODUCCION.**

a) Antecedentes

El Departamento Regional de Inspección de la Delegación Especial de la Agencia Tributaria de Castilla y León ha dirigido un requerimiento al Juzgado Decano de Ponferrada en el que, de acuerdo con los datos facilitados, ha exigido la siguiente información:

*“Datos identificativos de las personas y profesionales que hayan participado en procedimientos judiciales en el ámbito de ese Decanato y que incluyan a ser posible*

- *Número de asunto y tipo de procedimiento.*
- *Identificación de los interesados en los procedimientos.*
- *Identificación de los procuradores y letrados.*
- *Cuantía de los procedimientos.*

*La información solicitada se referirá a todos los procedimientos iniciados desde el año 2009 hasta la fecha del presente requerimiento”.*

Igualmente, a lo largo de los últimos meses, distintos Departamentos Regionales de la Inspección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria han requerido a diversos Colegios de Abogados la siguiente información:

*“Los informes o dictámenes (...) referentes a minutas de sus colegiados, sean como consecuencia de procedimientos de ‘jura de cuentas’, reclamaciones judiciales o extrajudiciales o referentes a determinación de costas procesales.*

*La información se suministrará mediante un listado en forma de Excel que incluya los siguientes datos:*

- 1. Identificación del dictamen: nº de referencia o registro ICA y fecha del dictamen.*
- 2. Identificación del auto o procedimiento: número de auto y jurisdicción.*
- 3. Identificación del letrado impugnado: apellidos y nombre, NIF y número de colegiado.*
- 4. Importe de la minuta resultante del dictamen.*

En relación con este requerimiento de información sobre minutas de los colegiados se planteó a la Agencia de Protección de Datos (en lo sucesivo APD) una consulta sobre si resultaba tal requerimiento conforme a la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal (en lo sucesivo LOPD).

En relación con esta consulta consta un Informe del Gabinete Jurídico de la citada APD, dirigido al Director de la misma, en el que se concluye que tales requerimientos tendrían amparo en lo dispuesto en la Ley, salvo que se refieran a informes o dictámenes de los que no pueda derivarse la cuantía real de los emolumentos percibidos porque tales datos carecerían de trascendencia tributaria.

Idéntica consulta fue realizada por el Presidente del Consejo de los Ilustres Colegios de Abogados de Cataluña a la Autoridad Catalana de Protección de Datos, que llegó a igual conclusión que la APD, añadiendo que los requerimientos debían referirse a profesionales determinados y no formularse genéricamente a todos los procedimientos de varios años.

*b) Introducción.*

Se somete a la consideración de la Comisión Jurídica del CGAE la conformidad a Derecho de este tipo de requerimientos de información de la AEAT.

Este análisis exige precisar y, posteriormente valorar, los distintos intereses que esos requerimientos ponen en juego y el conflicto que se produce entre ellos.

Por una parte, se pone en juego el deber de información a la Hacienda Pública que se configura, constitucionalmente, como una prestación personal y se enmarca, legalmente, en el amplio campo de la gestión de los tributos, dirigida a la correcta aplicación de los mismos.

Por otra parte, se pone en juego también del derecho a la intimidad o, mejor dicho, de la privacidad y, como concepto más amplio pero igualmente protegible, ha de considerarse la protección de los datos de carácter personal.

Igualmente, también se pone en juego el deber de secreto profesional y el mismo derecho de defensa.

Todos estos deberes y derechos tienen rango constitucional, de modo que el conflicto entre distintos bienes se produce en el ámbito de la norma superior del Ordenamiento Jurídico, exigiendo una cuidadosa consideración de cada uno de ellos con objeto de deducir las reglas por las que han de conciliarse los distintos intereses en juego en torno a una solución que sea conforme a Derecho.

Conviene, por tanto, exponer con cierto detenimiento el régimen jurídico del deber de información tributaria en el ámbito de la colaboración con la Hacienda Pública, considerando la protección del derecho a la intimidad y privacidad, incluyendo aquí el derecho a la protección de datos de carácter personal, y el derecho de defensa y el derecho/deber de secreto profesional.

## **2. EL DEBER DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA EN EL ÁMBITO DE LA COLABORACIÓN CON LA HACIENDA PÚBLICA.**

### *a) Fundamento y extensión del deber.*

El fundamento del deber de información tributaria se encuentra en el artículo 31.1 de la Constitución, que dice:

*“Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá carácter confiscatorio”.*

En este mismo precepto, en su número 3, se dice:

*“Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley”.*

De esta norma constitucional se deducen ya dos conclusiones. En primer lugar, que el deber de información lo es en cuanto sea necesario para la aplicación de los

tributos que conforman un sistema tributario justo. En segundo lugar, que las prestaciones personales, entre las que hay que considerar el deber de información aquí tratado, han de establecerse respetando el principio de legalidad.

El fundamento en la legalidad ordinaria del deber de información resulta de lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, Ley General Tributaria (en lo sucesivo LGT), artículos 93 a 95 de la misma.

En el artículo 93.1 de la LGT se dispone:

*“Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del art. 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”.*

La Ley obliga a todos, personas físicas y jurídicas, públicas y privadas, a facilitar a la Administración tributaria información propia y de terceros siempre que tenga trascendencia tributaria.

Este precepto se refiere en particular a diversos “obligados” a suministrar información

Entre estos están, desde luego, los profesionales de la abogacía a los que es de aplicación la limitación general que resulta del número 5 del precepto citado, sobre secreto profesional, que será expuesta más adelante

Interesa destacar lo establecido en el artículo 94 de la LGT que determina las autoridades sometidas al deber de informar y colaborar.

Respecto a las autoridades sometidas, el apartado 1 del citado artículo 94 menciona expresamente a *“las cámaras y corporaciones, colegios y asociaciones profesionales”*.

El número 3 de ese precepto establece a su vez:

*“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”.*

Como puede apreciarse, el fundamento constitucional y legal del deber de información a la Hacienda Pública y su extensión ha sido claramente formulado y, en una primera consideración, parece un deber irresistible.

En efecto, partiendo de las premisas constitucionales expuestas debe destacarse que la Administración tributaria actúa, en este ámbito, con una especial potestad que le permite requerir todo lo necesario para exigir el exacto cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.

La Sentencia del Tribunal Constitucional 76/1990, de 26 de abril, ya estableció la siguiente doctrina:

*“No cabe, en efecto, sostener que la Administración tributaria y el contribuyente se encuentren en la misma situación como si de una relación jurídico-privada se tratara. Como antes se vio, esa pretendida igualdad resulta desmentida por el artículo 31.1 de la Constitución que, al configurar el deber tributario como deber constitucional, está autorizando al legislador para que, dentro de un sistema tributario justo, adopte las medidas que sean eficaces y atribuya a la Administración las potestades que sean necesarias para exigir y lograr el exacto cumplimiento de sus obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, potestades que por esencia sitúan a la Administración como potentior persona en una posición de superioridad sobre los contribuyentes”.*

Finalmente, debe dejarse constancia también que la potestad de exigencia de información se ha ampliado más allá del ámbito tributario para imponerse como instrumento de la potestad recaudatoria de todo tipo de deudas con la Hacienda Pública.

El Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, dispone en su artículo 10.2 que *“los funcionarios que desempeñen funciones de recaudación podrán realizar actuaciones de obtención de información previstas en los arts. 93 y 94 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria”.*

Así resulta, también, de lo dispuesto en el artículo 10.1 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, Ley General Presupuestaria, que establece:

*“Sin perjuicio de las prerrogativas establecidas para cada derecho de naturaleza pública por su normativa reguladora, la cobranza de tales derechos se efectuará, en su caso, conforme a los procedimientos administrativos correspondientes y gozará de las*

*prerrogativas establecidas para los tributos en la Ley General Tributaria, y de las previstas en el Reglamento General de Recaudación”.*

b) Los modos en que puede solicitarse la información.

El artículo 93.2 de la LGT, con referencia al punto 1 del mismo, expuesto sumariamente en el anterior apartado, establece:

*“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 realizarse en cualquier momento posterior a la realización de las operaciones relacionadas con los datos o antecedentes requeridos”.*

Se destacan en este precepto dos formas de cumplir con el deber de información por los obligados tributarios.

Por un lado, esta obligación puede cumplirse con carácter general en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen, mediante declaraciones formales y predeterminadas en el tiempo exigidas a determinados obligados tributarios que se encuentran una singular situación jurídica. Por otro lado, y en contraposición a estos, la estudiada obligación de información puede cumplirse mediante requerimientos individualizados.

El desarrollo reglamentario de esta obligación se realiza por el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, que se aprobó por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (en lo sucesivo RGI).

El artículo 30 del citado RGI distingue estos dos modos de cumplimiento de la obligación de información y, en relación con los requerimientos individualizados, que son los que interesan a este Informe para resolver la consulta planteada, dice en el apartado 3 del citado artículo 30:

*“El cumplimiento de la obligación de información también podrá consistir en la contestación a requerimientos individualizados relativos a 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, aunque no existiera obligación de haberlos suministrado con carácter general a la Administración tributaria mediante las correspondientes declaraciones”.*

En el primer inciso del último párrafo de este artículo 30.3 del RGI se dice:

*“Los requerimientos individualizados de obtención de información respecto de terceros podrán realizarse en el curso de un procedimiento de aplicación de los tributos o ser independientes de este”.*

Estos requerimientos individualizados no significan que deban realizarse, necesariamente, a sujetos tributarios concretos y sobre tributos singulares, como se va a tener la oportunidad de comprobar en la exposición de la jurisprudencia dictada sobre este particular.

Como resulta del citado precepto la información se puede referir a la aplicación de un tributo, respecto del cual haya abierto un procedimiento de aplicación del mismo, o a una información que es independiente de un procedimiento específico de aplicación de tributos.

No obstante, la regulación de la LGT y del RGI proporcionan determinadas pautas, útiles a la interpretación, que muchas veces son ignoradas en la solución de los casos concretos, incluso por la jurisprudencia que se ha tenido la oportunidad de estudiar.

Por una parte, el artículo 93.2 de la LGT, como se ha transcrito anteriormente, dice que el requerimiento individualizado *“podrá efectuarse en cualquier momento posterior a la realización de las operaciones relacionadas con los datos o antecedentes requeridos”.*

Está implícita en esta exigencia que ha de existir una cierta determinación de las operaciones sobre las que versa la información requerida, es decir, esta ha de relacionarse con operaciones determinadas o determinables, ya realizadas y sometidas a investigación, se haya o no abierto un procedimiento de aplicación de un tributo.

Por su parte, el artículo 55.1 del RGI establece lo que debe incluirse por la Administración en los requerimientos individualizados de información tributaria, estableciendo en su apartado c) que en el mismo se habrá de contener:

*“Los datos relativos a los hechos respecto de los que se requiera la información”.*

Se corrobora así lo establecido en la LGT, exigiendo que el requerimiento individualizado de información tributaria identifique los hechos sobre los que versa la información. No es exigible, como acaba de decirse y conforme a la jurisprudencia aplicable, que se refiera a un sujeto singular y a un impuesto específico. Pero sí es exigible que el requerimiento de información determine el hecho o hechos que se investigan, aunque sean de carácter general y referidos a un conjunto de potenciales

sujetos tributarios. Por tanto, no pueden admitirse requerimientos de información sin concreción alguna a hechos representativos de operaciones identificadas.

En definitiva, esto no es otra cosa que una exigencia de motivación del requerimiento de información, que la jurisprudencia consolidada del Tribunal Supremo exige, como se expondrá seguidamente.

Finalmente, en relación con la consulta sobre los requerimientos realizados a Juzgados y Tribunales, debe destacarse el artículo 56 del RGI, que establece algunas exigencias adicionales sobre la competencia para realizarlos, que son las siguientes:

*“Los requerimientos individualizados de información que se efectúen a las entidades y órganos a que se refiere el art. 94.3 y 4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se realizarán directamente por el superior jerárquico del órgano actuante que pretenda obtener la información”.*

No solo esto, sino que este mismo artículo 56 del RGI, en relación con los requerimientos a los Juzgados y Tribunales y el ámbito de las competencias del Estado, dispone que:

*“El órgano competente para realizar los requerimientos de información a que se refiere el art. 94.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, será el director general, los directores de departamento o los delegados de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de los que dependa el órgano actuante que solicita la información”.*

Por tanto, si el órgano actuante que solicita la información es el departamento regional de inspección de una Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, quien debe realizar formalmente el requerimiento es el Delegado de la Agencia correspondiente.

En cualquier caso, y finalmente, el requerimiento ha de estar justificado en estos casos especialmente de solicitudes de información a Juzgados y Tribunales, como lo exige este artículo 56 del RGI:

*“En estos casos, el órgano actuante que pretenda obtener la información dirigirá una solicitud debidamente justificada al órgano competente para realizar el requerimiento”.*

El subrayado pone de manifiesto un deber singular de justificación que, en el caso de requerimientos a Juzgados y Tribunales, es importante porque, a juicio de esta Comisión, esta exigencia a los Tribunales debe ser excepcional y relacionada siempre con operaciones o situaciones determinadas.

Los Juzgados y Tribunales tienen una función delimitada constitucionalmente, como resulta del artículo 117.4 de la Constitución:

*“Los Juzgados y Tribunales no ejercerán más funciones que las señaladas en el apartado anterior y las que expresamente les sean atribuidas por ley en garantía de cualquier derecho”.*

En principio la constitución quiere, sin duda, preservar la exclusividad de la función jurisdiccional en los Juzgados y Tribunales, como resulta del punto 2 de ese mismo precepto constitucional, sin sobrecargarles con otras funciones que puedan ir en detrimento de esa función y del ejercicio independiente de la misma.

Esa misma exclusividad en el ejercicio de la función jurisdiccional y la limitación para la realización de otras funciones resulta del artículo 2 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de Julio, del Poder Judicial.

Ahora bien, la Sentencia del Tribunal Constitucional 141/1988, de 12 de julio, no ha considerado estos preceptos, que conforman el bloque de la constitucionalidad, como una limitación para que los Juzgados y Tribunales puedan realizar otras funciones distintas de las meramente jurisdiccionales, como se dice literalmente en la misma:

*“(…) esta exclusividad no impide que, en virtud del deber de colaboración entre todos los poderes del Estado, puedan imponerse al Juez obligaciones encaminadas a logro de otras finalidades públicas, entre las cuales puede figurar la de comunicar la existencia de un documento respecto al cual no se ha hecho efectivo el pago de un tributo”.*

Aceptado este deber de colaboración en estos requerimientos dirigidos a Jueces y Tribunales, cobra una especial importancia la concreción de los datos de trascendencia tributaria que se soliciten, con una singular exigencia también de justificación como establece el citado artículo 56 del RGI.

La dicción literal del artículo 94.3 de la LGT establece que se faciliten *“cuantos datos de trascendencia tributaria se desprenden de las actuaciones judiciales de las que conozcan”*, pero esto no puede interpretarse como una obligación de facilitar cualesquiera datos de estas características y en cualquier circunstancia.

Como se expondrá, los datos de trascendencia tributaria que se aportan a los procedimientos judiciales son numerosísimos, porque en la vida real todo acto reviste

trascendencia tributaria y es susceptible de incidir de alguna manera en un hecho imponible, habida cuenta de la exhaustividad con la que de nuestro sistema fiscal grava las distintas actividades representativas de algún tipo de capacidad económica. Especialmente se puede predicar esto de los datos que se ponen en juego en la mayor parte de las disputas jurisdiccionales.

En consecuencia, si los requerimientos dirigidos a los Juzgados y Tribunales no realizaran una “selección” de los datos a proporcionar a la Administración Tributaria y no los refirieran a situaciones determinadas, se convertirían aquellos, de hecho, en una “prolongación” de los órganos de esa Administración, desnaturalizando su función esencial, que es la jurisdiccional, y sobrecargando a los mismos con una labor impropia.

c) Límites generales.

• Datos privados no patrimoniales.

Delimitado el fundamento, la extensión del deber y los modos de realizar los requerimientos, procede considerar ahora sus límites generales establecidos en LGT, que han de permitir perfilar el deber de información exigido legalmente.

En primer lugar debe destacarse que la obligación de los profesionales no alcanzará a los datos privados no patrimoniales, como ya destacó la Sentencia del Tribunal Constitucional 110/1984, de 26 de noviembre.

Así lo recoge el artículo 93.5, primer inciso del mismo, que dispone:

*“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”.*

• El secreto profesional.

En segundo lugar, el último inciso de este mismo artículo 93.5 de la LGT, en relación con el alcance de esta obligación de los profesionales establece:

*“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.*

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

La redacción de este precepto procede de la reforma de la LGT realizada por la Ley 10/1985, que restringió notablemente la referencia a esta limitación con respecto a la que se establecía en la redacción originaria del año 1963 del artículo 111. En esta se excluía al profesional del deber de información respecto de los asuntos amparados por el secreto profesional.

Una sentencia del Tribunal Supremo de 2 de noviembre de 1972 “sugería” al legislador la eliminación del secreto profesional como límite al deber de información.

A partir de esta temprana sentencia la delimitación de este derecho y su “convivencia” con el deber de cumplir con los requerimientos de la Hacienda Pública ha sido realizada por el Tribunal Constitucional y asumida por el Tribunal Supremo.

La citada Sentencia 110/1984, de 26 de noviembre sostiene que el deber de secreto profesional de los abogados es obligado e, incluso, su violación puede ser castigada penalmente, por lo que la Inspección no puede pretender que se viole.

Ahora bien, no todos los “contenidos” de la relación profesional abogado/cliente están amparados por el secreto profesional. Dice esta sentencia constitucional:

*“El secreto profesional, es decir, el deber de secreto que se impone a determinadas personas, entre ellas los Abogados, de lo que conocieren por razón de su profesión, viene reconocido expresamente por la Constitución, que en su art. 24.2 dice que la Ley regulará los casos en que, por razón de parentesco o de secreto profesional, no se está obligado a declarar sobre hechos presuntamente delictivos. Evidentemente, y “a fortiori”, tampoco existe el deber de declarar a la Administración sobre esos hechos. La Constitución consagra aquí lo que es no un derecho, sino un deber de ciertos profesionales que tienen una larga tradición legislativa (cfr. art. 263 LECr.).*

*Es evidente que si el secreto es obligado e incluso su violación es castigada penalmente (art. 360 CP), la Inspección Fiscal no puede pretender que se viole. Pero también en este punto son aplicables algunas de las consideraciones anteriores. La exigencia de exigir las certificaciones del movimiento de las cuentas no viola en sí el secreto profesional, puesto que, como se ha advertido, en ellas sólo aparece la causa genérica de cada operación bancaria y no el contenido concreto de la relación subyacente. Tampoco vulneraría el secreto profesional el simple conocimiento del nombre del cliente y de las cantidades 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”.*

Por tanto, en el caso de que la Inspección, al pedir los datos o antecedentes de determinadas operaciones, le fuera permitido entrar en el ámbito de las relaciones profesionales concretas entre cliente y abogado, podría este alegar el secreto profesional.

La identificación del cliente y lo que este paga al abogado no es un dato, en definitiva, que pueda ampararse en el secreto profesional. Sin embargo, es discutible que no pueda ser amparado en el mismo el hecho de no atender a una solicitud directa sobre tipos de procedimientos y cuantía, porque la combinación de ambos permite conocer la razón última de la relación profesional del abogado con su cliente. Cuestión distinta es que estos datos se pidan a terceros, como son los Juzgados y Tribunales, como es el caso sometido a consulta.

- Protección de datos de carácter personal.

En tercer lugar, respecto al consentimiento del afectado por la cesión de datos de carácter personal, el citado precepto en su número 4 dispone:

*“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 art. 21 de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal”.*

Se excluye, por tanto, de forma directa y expresa la protección que proporciona la LOPD, como ha corroborado la doctrina jurisprudencial que se expondrá más adelante,

entre otras la citada Sentencia del Tribunal Constitucional 110/1984, que directa y claramente dice:

*“Y el artículo 18.1 CE hay que entender que impide injerencias en la intimidad arbitrarias o ilegales, como dice claramente el artículo 17.1 del Pacto de Derechos Civiles y Políticos (Pacto de Nueva York), ratificado por España y con arreglo al cual, de acuerdo con el artículo 10.2 CE, hay que interpretar las normas relativas a los derechos fundamentales que la constitución reconoce, y entre ellos el derecho a la intimidad personal y profesional. Es de señalar que con arreglo a estos criterios la LO 1/1982 de 5 de mayo, de protección civil del derecho al honor, a la intimidad personal y familiar y a la propia imagen, que no se refiere expresamente a las cuestiones planteadas en el presente recurso, establece que no se consideran con carácter general intromisiones ilegítimas las actuaciones autorizadas o acordadas por la autoridad competente de acuerdo con la Ley (art. 8.1). Entiéndase que la Ley solo puede autorizar esas intromisiones por imperativos de interés público, circunstancia que se da en los supuestos aquí contemplados”.*

Se trataba de un requerimiento de información sobre cuentas bancarias que, sin tal imperativo de interés público, hubiera sido un ámbito protegido por el artículo 18.1 de la Constitución.

- El objeto de la información.

En cuarto lugar, respecto a los eventuales límites referidos al objeto de la información, son cuatro los elementos que lo definen, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 93.1 de la LGT.

Lo que se está obligado a proporcionar son toda clase de *datos, informes, antecedentes y justificantes*, dice literalmente el citado precepto.

La dicción del mismo es muy amplia y parece abarcar todo tipo de información en muy diversos soportes y formas. Sin embargo, esta redacción del precepto que se viene arrastrando desde la versión originaria de la Ley de 1963 y su reforma en 1977, debe someterse a algunas matizaciones.

La expresión *“datos, informes, antecedentes y justificantes”* hace referencia no a un conjunto heterogéneo de datos, sino a un conjunto de instrumentos, alimentados con datos y conformados de forma racional y sistemática.

La comprensión de lo que sea el dato o un antecedente nos ha de venir facilitada por el sentido que resulta del Diccionario de la Real Academia Española. Dato es

*“antecedente necesario para llegar al conocimiento exacto de algo o para deducir las consecuencias legítimas de un hecho”. Antecedente es “acción, dicho o circunstancia que sirve para comprender o valorar hechos posteriores”*

Habrà de convenirse que la diferencia entre dato y antecedente viene dada por su referencia al presente o al pasado, respectivamente.

La comprensión de lo que es informe es algo más compleja. De acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española es la *“descripción, oral o escrita, de las características y circunstancias de un suceso o asunto”*.

Esta idea de informe lleva consigo un matiz subjetivo, un juicio de valor, sobre personas o hechos que, en materia tan delicada y sensible como la fiscal, parece hacerle difícilmente compatible con el deber de información. No tiene sentido que junto al mero dato pueda verse trasladado ese juicio hacia las dependencias de la Hacienda Pública, cuando lo que es o debería ser el objeto de la información es el dato objetivo con trascendencia tributaria.

En este sentido, podría decirse que es incoherente con la propia finalidad del requerimiento de información, que es la de obtener datos fiables para contrastarlos con los aportados por los sujetos pasivos, el tamizar esa fiabilidad mediante juicios de valor u opiniones propios de un Informe, entendido en su estricto significado.

En nuestro entendimiento por informe no debe entenderse algo diferente de dato o antecedente, expresiones a las que ahora se añade la de justificante, esto es, el de datos de trascendencia tributaria, pero no concebidos como un conjunto heterogéneo de datos, sino como una serie de ellos facilitados de forma racional y sistemática.

En cualquier caso, el dato, informe, antecedente o justificante ha de tener *trascendencia tributaria*, como se acaba de indicar, estableciéndose así un importante límite objetivo que no es otro que el anudado a una finalidad investigadora que permite y hace lícito el ejercicio de la potestad estudiada.

Qué deba entenderse por *“trascendencia tributaria”*, como ya se dijo anteriormente, es también cuestión abierta, sometida a la interpretación de cada caso, que los Tribunales y los órganos administrativos de control de la aplicación de los tributos, los Tribunales Económico-Administrativos, han venido perfilando.

Se trata de un concepto muy general y muy ambiguo a la vez, que hace susceptible de ser objeto de la información, que debe darse a la Administración tributaria, a la práctica totalidad de los datos que pongan de manifiesto un cierto atisbo de capacidad económica y estén legalmente incorporados a un hecho imponible. Además, actualmente, pocos aspectos de la realidad económica escapan a la posibilidad de ser embebidos en un hecho imponible.

En relación con este punto, la Sentencia de la Audiencia Nacional de 26 de junio de 1989 declaró:

*“La función investigadora de la Administración de la Hacienda Pública puede y debe dirigirse a aquellos hechos que tienen trascendencia tributaria, es decir, en general sobre aquellos acontecimientos o circunstancias que determinan el hecho del nacimiento del hecho imponible pues es a partir de ese momento, en cualquier Impuesto de que se trate, cuando el hecho tiene esa trascendencia tributaria y de él derivan exenciones, deducciones, hecho liquidable, cuota, sujeto, etc”.*

Puede comprobarse la amplitud del concepto y, por esta razón, solamente con la jurisprudencia puede intentarse una delimitación sobre el alcance del deber de cumplir con los requerimientos de información de la Administración Tributaria.

Debe, por tanto, exponerse seguidamente cómo han interpretado los Tribunales estos límites, para poder valorar adecuadamente los requerimientos objeto de estudio en este Informe.

d) *Interpretación de los Tribunales.*

La citada sentencia de la Audiencia Nacional no hacía otra cosa que hacerse eco de la doctrina administrativa.

En efecto, la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 23 de noviembre de 1987 se planteó la validez del requerimiento de información a una entidad bancaria sobre el censo de titulares de tarjetas de crédito, estableciéndose una doctrina sobre qué ha de entenderse por datos, informes o antecedentes de trascendencia tributaria que merece la pena exponer literalmente:

*“Estos han de ser susceptibles de tener consecuencias jurídicas de forma directa o indirecta, según señala el artículo 140 d) de la Ley General Tributaria, en aplicación de los tributos, esto es, en un procedimiento tributario que no es preciso que ya esté iniciado y, por tanto, han de estar o ser proporcionados a los resultados que pueden*

*producir en el referido procedimiento y tienen carácter instrumental respecto de la exacción de los impuestos determinados; que tales proporcionalidad y carácter instrumental entre lo solicitado por la Administración y las consecuencias reales que en el ámbito tributario hayan de producirse, exigen que se de, entre ambas, un nexo que no tiene por qué conducir exclusivamente a algún hecho imponible de cualquier tributo, sino que puede suministrar una información tendente, en una investigación, al descubrimiento de hechos ignorados por la Administración o a la determinación de bases total o parcialmente ocultadas por el contribuyente, siendo suficiente que, razonablemente, pueda pensarse en una obligación tributaria”.*

El concepto delimitado e interpretado así de forma tan amplia hace difícil concebir un dato, informe, antecedente o justificante, extraído de relaciones económicas, profesionales o financieras, que escape al mismo.

La seguridad jurídica exigiría, sin embargo, una cierta delimitación del concepto. Esta se ha venido construyendo en torno a la idea de concreción de los datos, esto es, el requerimiento individualizado se habría de referir a información personalizada o, al menos singularizada, esto es, el dato debe estar referido a los hechos que sean imputables a un contribuyente o a contribuyentes determinados o susceptibles de ser considerados obligados tributarios por encontrarse en situaciones sobre las que se estuviera realizando una investigación o estuvieran contempladas en los planes de inspección, aunque no estuvieran previamente identificados.

Ciertamente, no puede considerarse que exista una jurisprudencia que haya precisado el concepto de trascendencia tributaria y haya prohibido los requerimientos masivos de información, en la medida en que no contuvieran referencia a personas concretas y a tributos singulares.

Por el contrario, la jurisprudencia ha ido perfilando, en torno a la idea de que los datos pudieran tener trascendencia tributaria indirecta, una serie de decisiones en las que esa concreción, aunque exigida respecto de personas concretas o susceptibles de serlo, no era predicable respecto de tributos singulares.

Así la Sentencia de la Audiencia Nacional de 16 de mayo de 1990 describió la trascendencia tributaria de la siguiente forma:

*“La cualidad de aquellos hechos o actos que pueden ser útiles a la Administración para, con respeto a los derechos humanos, averiguar si ciertas personas cumplen o no*

*con la obligación establecida en el artículo 31.1 CE de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica y poder, en caso contrario, obrar en consecuencia de acuerdo con la Ley. Esa utilidad puede ser directa cuando la información solicitada se refiere a hechos imponible, es decir, a actividades, titularidades, actos y hechos a los que la ley anuda el gravamen, o indirecta, cuando la información solicitada se refiere a datos colaterales que puedan servir de indicio para después buscar hechos imponible presuntamente no declarados o, sencillamente, para guiar después la labor inspectora –que, no se olvide, no debe alcanzar a absolutamente todos los sujetos pasivos por ser ello materialmente imposible –hacia ciertas y determinadas personas”.*

Esta jurisprudencia ha sido ratificada por el Tribunal Supremo, pero en ciertas decisiones se ha llegado incluso a permitir requerimientos genéricos, exigiendo listados generales sin apenas datos de discriminación por singularidades, aunque estas decisiones se han referido a entidades bancarias en supuestos específicos que conviene tener presente y no extrapolar ciertas conclusiones a todos los casos, que harían de este poder de la Administración Tributaria algo irresistible y, lo que es más grave, sin exigencia alguna de motivación.

Dos recientes Sentencias del Tribunal Supremo han permitido, ciertamente, requerimientos generales de información, con ciertas matizaciones, al resolver determinados recursos interpuestos por entidades bancarias frente a los mismos.

El Tribunal Supremo en estas resoluciones ha introducido, efectivamente, relevantes matizaciones en su doctrina abriendo la posibilidad de requerimientos genéricos de información, sin referencia a tributos concretos ni a personas determinadas, aunque no debe perderse de vista en qué casos admite esto, ni la especialidad con la que el artículo 94.3 se refiere a este tipo de requerimientos.

La Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de noviembre de 2011 (recurso de casación 2117/2009)<sup>1</sup>, que transcribe otras sentencias que se habían pronunciado sobre cómo debía entenderse el concepto de trascendencia tributaria y de motivación, es muy escueta y poco precisa, no obstante desestimar el recurso de casación de la entidad bancaria, declarando la conformidad a derecho de un requerimiento planteado en esos términos tan genéricos.

---

<sup>1</sup> En esta sentencia se impugnaba un requerimiento de información a un Banco consistente en proporcionar la relación de cuentas que en ejercicio del 2005 hubieran mantenido un importe anual total por suma de apuntes en el Haber de 3.000.000,00 de euros, identificando al cliente y el importe exacto de la cuenta.

Respecto a la idea de trascendencia tributaria se dice en dicha sentencia que el requerimiento del Equipo Central de Información de la ONIF tenía dicha trascendencia y que así lo expresó claramente, se afirma, *“al especificar que dicha información ‘resulta necesaria para el desarrollo de las actuaciones que tienen encomendados los Servicios de Inspección de la A.E.A.T.’”*.

Respecto de la motivación, el también escueto razonamiento de la Sentencia resulta además un tanto tautológico, porque dejando aparte la transcripción de la doctrina de otras sentencias, en relación con el caso que resuelve se limita a decir:

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

La Sentencia del Tribunal Supremo de 21 de junio de 2012, que también acepta un requerimiento absolutamente genérico y masivo<sup>2</sup>, está mejor argumentada respecto a la motivación con referencia a al caso singular que resuelve, que no es decisivo ni se centra en los requerimientos de la Inspección, pues lo que pretende es remarcar, sobre todo, la menor amplitud de la potestad de los órganos de recaudación, frente a los de inspección, para realizar este tipo de requerimientos.

Así, se destaca en esta Sentencia en primer lugar la necesidad de una actividad inspectora eficaz en los siguientes términos:

*“No cabe olvidar que la amplitud y la complejidad de las funciones que asume el Estado hacen que los gastos públicos sean tan cuantiosos que el deber de una aportación equitativa para su sostenimiento resulta especialmente apremiante. De otra forma se produciría una distribución injusta en la carga fiscal, ya que las sumas que unos no paguen debiendo hacerlo tendrán que ser afrontadas por otros con más espíritu cívico o con menos posibilidades de defraudar. De ahí la necesidad de una actividad inspectora especialmente vigilante y eficaz, aunque pueda resultar a veces incómoda y molesta (sentencia del Tribunal Constitucional 50/1995, FJ 6º).*

---

<sup>2</sup> El caso planteado en esta sentencia se sometía al Tribunal un requerimiento en el que se reclamó una relación de titulares de contratos de alquiler de cajas de seguridad concertados con la entidad bancaria requerida, con expresión del número y localización física de las cajas. La Audiencia Nacional había anulado el requerimiento en sentencia de 14 de septiembre de 2009 y el Tribunal Supremo la confirma.

*Por lo tanto, en principio y con carácter general, no cabe apreciar violación del artículo 18.1 de la Carta Magna por el hecho de que los ciudadanos queden obligados a facilitar una información que, pese a pertenecer a la esfera de su intimidad, tiene relevancia tributaria; ahora bien, solo será así si el deber de colaboración y los eventuales requerimientos en que se articula se ajustan al régimen jurídico diseñado por el legislador [sentencia del Tribunal Supremo, Sala Segunda, de 21 de noviembre de 2005 (casación 2294/04, FJ 3º) y auto del Tribunal Constitucional 642/1986, FJ 3º].*

De esta forma, después de recordar la doctrina general sobre los requerimientos de información tributaria, se concluye sobre los requerimientos de información realizados por los órganos de recaudación tienen un alcance más limitado y se alude a que los mismos no pueden tener el carácter genérico que sí puede ser aceptado en los requerimientos de la Inspección. Los términos en los que se pronuncia la citada Sentencia son los siguientes:

*“En otras palabras, por definición un órgano de recaudación no puede practicar requerimientos genéricos de información. Mientras que, en principio, todo sujeto pasivo de no importa qué tributos está sujeto a la potestad de comprobación e inspección de la Administración tributaria, justificándose así la existencia de requerimientos generales de información, siempre que aparezcan suficientemente motivados y se adopten siguiendo los cauces previstos en la norma, solo quedan sometidos al ámbito competencial de los órganos de recaudación quienes aparezcan como deudores de la Hacienda Pública, no cabiendo por ello, practicar requerimientos generales en este ámbito. En suma, tratándose de la recaudación y, por tanto, de los órganos administrativos que la tienen encomendada, no cabe practicar requerimientos desvinculados del cobro o de la exacción de créditos concretos y específicos”.*

Partiendo de esta doctrina, las Sentencias de la Audiencia Nacional de 12 y 26 de julio de 2012<sup>3</sup>, cambiando de criterio y adoptando esta doctrina, tal vez por este cambio obligado, con unos pronunciamientos poco temperados, han concluido lo siguiente:

✓ Los requerimientos de la Inspección no han de realizarse en relación con la aplicación de un tributo concreto, sino para la persecución del Fraude, por lo que no cabe alegar una posible ausencia de justificación de la trascendencia tributaria de los datos cuya información se solicita, ya que *“los datos por sí solos, así como los informes,*

---

<sup>3</sup> En estas se desestiman sendos recursos presentados por las entidades mercantiles SISTEMAS 4B, S.A. y FINANCIERA EL CORTE INGLÉS FC, S.A. contra requerimientos de información realizados por el Departamento de Inspección de la AEAT en los que se solicitaban la relación de personas o entidades titulares de tarjetas de crédito y débito que hubieran realizado pagos por un importe total o igual o superior a 30.000 euros.

*no tienen por sí mismos un contenido tributario, pero en la medida en que se ponen en contacto con otros datos pueden tener un significado de trascendencia tributaria que es lo que se pretende en el presente caso”.*

✓ En relación con la posible falta de individualización de las personas afectadas por el requerimiento, las citadas sentencias consideran que *“no se piden extractos de cuentas, ni datos particularizados, sino un informe que recoja un resultado concreto, sin que interesen las distintas operaciones individualizadas que hayan dado lugar a dicho resultado”* por lo que no resultaría necesario cumplir con las formalidades del artículo 93.3 de la LGT.

✓ El argumento de falta de motivación se desestima entendiendo que el requerimiento refleja y justifica la trascendencia tributaria de la información que solicitó, al indicar que dicha información *“resulta necesaria para el desarrollo de las actuaciones encomendadas a los Servicios de Inspección de la AEAT”*.

Ahora bien, el Tribunal Supremo insiste en que no es posible establecer una solución única y general sobre los términos en los que deben estar realizados los requerimientos, sino que *“será preciso, en cada caso concreto, comprobar si los límites sustantivos y procedimentales a través de los cuales ha de canalizarse la obtención de información han sido respetados por la Administración y si, en consecuencia, el quebranto de valores y derechos constitucionalmente protegidos está justificado”*.

Así lo dice la Sentencia del Tribunal Supremo de 28 de noviembre de 2013, que vuelve a insistir en las exigencias de motivación e individualización porque *“están proscritas las injerencias arbitrarias o desproporcionadas en el derecho a la intimidad de las personas”*.

Esta Sentencia estima el recurso de casación de la AEAT, permitiendo un requerimiento genérico de información<sup>4</sup> pero, no obstante, establece una doctrina sobre la necesidad de motivación que es importante destacar.

Esta Sentencia reitera que este tipo de litigios exigen *“un examen riguroso del cumplimiento de los requisitos formales y sustanciales en cada caso concreto a los efectos de verificar si el requerimiento de información se ha realizado conforme al régimen jurídico legalmente dispuesto”*.

---

<sup>4</sup>. El caso planteado es esta sentencia se sometía al Tribunal un requerimiento en el que se reclamó una relación de las operaciones de caja con billetes de 500 € en un periodo determinado, con identificación de las personas que hubieran realizado operaciones de ingreso o de retirada de cantidades superiores a 100.000 €, así como los beneficiarios en cada ingreso y el ordenante en cada retirada; también en el caso de que el saldo inicial o final de caja en el día de referencia, en billetes de 500 €, fuera superior a 100.000 debía mandarse la misma información citada anteriormente.

A partir de esta premisa, esta Sentencia de 28 de noviembre de 2013 se detiene especialmente en el requisito de la motivación, con referencia a doctrina jurisprudencial anterior, que puede entenderse consolidada, en los siguientes términos:

*“La motivación del requerimiento de información se convierte en uno de los requisitos sustanciales, y ello no empece que no tenga refrendo expreso legal, puesto que como se ha puesto de manifiesto por este Tribunal cuantas ocasiones hemos tenido oportunidad, valga por todas la sentencia de 12 de marzo de 2009 (casación 4549/04, FJ 3º), el requerimiento de información debe estar motivado; aun mas, ha de cumplir con la previsión de individualización que el tipo de información demandada exige, debiendo concurrir una justificación específica y suficiente que fundamente el requerimiento, según afirmamos en la sentencia de 12 de noviembre de 2003 (casación 4783/98, FJ 4º)”.*

Seguidamente esta sentencia destaca dos requisitos más exigibles a los requerimientos de información, que son la proporcionalidad y la acreditada trascendencia tributaria de los datos requeridos. Dice esta sentencia:

*“Y ya en la sentencia de 3 de febrero de 2001, abordamos el alcance de este concepto jurídico indeterminado de trascendencia tributaria y delimitamos la exigencia de proporcionalidad en los siguientes términos, ‘la información puede solicitarse en cuanto sirva o tenga eficacia en la aplicación de los tributos, obviamente tomando la frase en términos generales, pues la norma no se refiere a la comprobación e investigación de una determinada relación tributaria, sino que busca habilitar para recabar información, tanto de particulares como de organismos, para cuanto conduzca a la aplicación de los tributos’. Y naturalmente, aunque no se diga expresamente, la Administración habrá de atemperar el requerimiento de información al principio de proporcionalidad (tercera acotación) que irradia sobre toda la actuación administrativa, limitando los extremos solicitados al fin expresado de la aplicación estricta de los tributos, siendo demostración nuestra sentencia de 24 de junio de 1999, al afirmar que están proscritas las injerencias arbitrarias o desproporcionadas en el derecho a la intimidad de las personas en la exigencia del deber de información y colaboración tributaria”.*

La Sentencia reitera también su doctrina sobre la idea especial de la diferenciación entre la trascendencia tributaria “directa” e “indirecta”, que es una de las principales vías que permiten requerimientos generales y abiertos, en los siguientes términos:

*“Y esa utilidad puede ser ‘directa’ (cuando la información solicitada se refiere a hechos imponible, o sea, a actividades, titularidades, actos o hechos a los que la Ley anuda el gravamen) o ‘indirecta’ (cuando la información solicitada se refiere solo a datos colaterales, que puedan servir de indicio a la Administración para buscar después hechos imponible presuntamente no declarados o, sencillamente, para guiar después la*

*labor inspectora –que no se olvide, no puede alcanzar a absolutamente todos los sujetos pasivos, por ser ello materialmente imposible- hacia ciertas y determinadas personas (FD cuarto; en el mismo sentido, sentencia de 14 de marzo de 2007, recurso de casación 1320/2002)”.*

Ha sido esta concepción de la trascendencia tributaria indirecta la que ha permitido al Tribunal Supremo aceptar los requerimientos genéricos de información, sin referirse a personas determinadas, aunque siempre con un límite solo aplicable a cada caso, que es el de la específica motivación en cada caso, puesto que como dice la misma sentencia, con cita de otra de 14 de febrero de 2006:

*“La motivación exige que la resolución contenga una fundamentación suficiente para que en ella se reconozca la aplicación razonable del Derecho a un supuesto específico permitiendo a un observador saber cuáles son las razones que sirven de apoyatura a la decisión adoptada, quedando así de manifiesto que no se ha actuado con arbitrariedad”.*

En el caso resuelto por la citada Sentencia de 28 de noviembre de 2013 el Tribunal Supremo entiende que el requerimiento genérico, sin referencia a personas concretas, de información es conforme a Derecho porque:

*“En resumidas cuentas, lo que se pretende es conocer con detalle determinadas operaciones realizadas con billetes de 500 euros, que se concretan con referencia sucursales y fechas, a nuestro entender, dichos datos y operaciones, de una cuantía ciertamente significativa, con una clara relevancia económica, no solo por su importante cuantía, sino aún más si cabe por los billetes con los que se llevan a cabo, de notoria significación en determinadas transacciones al margen de la legalidad, sin mayor justificación adicional, evidencia la trascendencia tributaria que se exige para su conformidad jurídica, lo que viene a ratificarlo, como señala el Sr. Abogado del Estado, el que figure entre las directrices del Plan General de Control Tributario para 2007, aprobadas por Resolución de la Dirección General de la A.E.A.T. de 17 de febrero de 2007 en cuya ejecución se dictó el requerimiento de información para la represión del fraude fiscal, incluyéndose expresamente en el Plan Parcial de Inspección las actuaciones de investigación en control de operaciones con empleo de billetes de alta denominación, lo cual, a nuestro entender, viene a abundar sobre la suficiencia de motivación”.*

Este ejemplo de valoración de la motivación de un caso concreto, como el expuesto, es muy ilustrativo de la aplicación práctica de la doctrina jurisprudencial, que es de especial importancia para resolver la consulta objeto de este Informe.

e) Límites singulares para Juzgados y Tribunales: del secreto de las diligencias sumariales.

El artículo 94.1 de la LGT, al establecer la obligación de los juzgados y tribunales de facilitar a la Administración tributaria la información requerida destaca que se ha de hacer “*respetando, en su caso, el secreto de las diligencias sumariales*”.

Con carácter general el artículo 232.1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial establece que “*las actuaciones judiciales serán públicas, con las excepciones que prevean las leyes de procedimiento*”.

El artículo 301.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal establece que “*las diligencias del sumario serán secretas hasta que se abra el juicio oral, con las excepciones determinadas en la presente Ley*”.

En consecuencia, el secreto que se recoge como excepción al deber de atender a los requerimientos de la Administración tributaria se refiere, por tanto, exclusivamente al orden penal.

f) El derecho de defensa: el derecho a no autoinculparse.

Se ha de considerar también cómo opera el derecho de defensa como límite de la obligación que deriva de estos requerimientos individualizados de datos de trascendencia tributaria.

En primer lugar, con carácter general, debe indicarse que la aportación de datos a los procedimientos judiciales, realizados por los abogados en defensa de los intereses de sus clientes, en la medida en que fueran solicitados a los mismos abogados (que no son los casos sometidos a consulta) estarán, normalmente, protegidos por el secreto profesional, con las limitaciones que resultan de la doctrina constitucional, expuesta sumariamente más arriba.

La eventual colisión del derecho de defensa con el deber de cumplimiento de los requerimientos de la Agencia Tributaria se centra en el derecho a no declarar contra sí mismo o a no autoinculparse.

Este eventual conflicto se produce, realmente, cuando el requerimiento va dirigido directamente al obligado tributario, como consecuencia de que los datos obtenidos por medio de este tipo de requerimientos pudiera servir, no solo para pagar lo debido fiscalmente, sino también para apreciar infracciones administrativas e imponer sanciones, incluso para imputar un delito.

No se produce este conflicto en la petición por la Agencia Tributaria de datos a terceros, exigiéndoles un deber legal de colaboración, como es el caso de los requerimientos a los Jueces y Tribunales y aun a los Colegios Profesionales

No obstante, aunque esta eventual limitación no operaría en los supuestos sometidos a este Informe, no está demás dejar constancia del estado de la cuestión, según nuestra jurisprudencia constitucional.

El principio de que nadie está obligado a declarar contra sí mismo forma del derecho de defensa, que está recogido en el artículo 24.2 de la Constitución e, implícitamente, en el artículo 6 de la Convención Europea de Derechos Humanos.

Como se sabe, la Sentencia del Tribunal Constitucional de 8 de junio de 1981 (Recurso de Amparo 101/80) concluyó que:

*“(...) los principios inspiradores del orden penal son de aplicación, con ciertos matices, al derecho administrativo sancionador, dado que ambos son manifestaciones del ordenamiento punitivo del Estado, tal y como refleja la propia Constitución (artículo 25, principio de legalidad), y una muy reiterada jurisprudencia de nuestro Tribunal Supremo (Sentencias de la Sala Cuarta de 29 de septiembre, 4 y 10 de noviembre de 1980, entre las más recientes), hasta el punto de que un mismo bien jurídico puede ser protegido por técnicas administrativas o penales, si bien en el primer caso con el límite que establece el propio artículo 25, en su número 3º, al señalar que la Administración Civil no podrá imponer penas que directa o subsidiariamente impliquen privación de libertad.*

*(...) los principios esenciales reflejados en el artículo 24 de la Constitución en materia de procedimiento han de ser aplicables a la actividad sancionadora de la Administración, en la medida necesaria para preservar los valores esenciales que se encuentran en la base del precepto y la seguridad jurídica que garantiza el artículo 9 de la Constitución”.*

La Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, fundamentalmente en su artículo 134 y siguientes, y el artículo 34 de la LGT han incorporado estos principios desde el punto de vista procedimental, pero la cuestión esencial de fondo subsiste.

Cabe preguntarse hasta donde puede, legítimamente, la Administración Tributaria exigir la colaboración, mediante la petición de datos, al contribuyente sin lesionar su derecho a no autoinculparse. Debe tenerse en cuenta, que la información así obtenida podría utilizarse para imponer una sanción al contribuyente que presta su colaboración.

En relación con este punto, la doctrina del Tribunal Constitucional, sin realizar ahora un estudio sobre las matizaciones ulteriores por no ser esta cuestión esencial para

la resolución de la consulta, se establece en la importante y contundente Sentencia 76/1990, de 26 de abril, que dedicó su fundamento jurídico 10 a este tema. Aunque, la extensión del fundamento es considerable, merece la pena dejar aquí constancia de su contenido:

*“El último de los motivos de inconstitucionalidad aducidos consiste en la presunta vulneración del art. 24.2 CE por el art. 83.3.f) LGT, según la redacción dada al mismo por el art. 4 L 10/1985. Conforme a este artículo, se prevé una sanción de multa por "la falta de aportación de pruebas y documentos contables o la negativa a su exhibición". La Sala 3ª del Tribunal Supremo considera que no es posible traer a colación en este caso el deber de colaboración de los contribuyentes con la Administración; porque, si bien ha de admitirse la amplitud de dicho deber respecto de la conducta de terceros no contribuyentes y "a excepción de cuando venga cubierto por el secreto profesional", para la Sala es indudable que, en el caso de los propios contribuyentes, aquel deber "no ha de rebasar el umbral donde comienza el derecho del ciudadano a no autoinculparse como un elemento de protección de su presunción de inocencia". Por consiguiente, la Sala no discute la presencia de un genérico deber de colaboración del contribuyente con la Administración tributaria, pero encuentra un límite de ese deber en el derecho del contribuyente a no "autoinculparse".*

*Son dos, por tanto, los derechos fundamentales que la Sala considera afectados e íntimamente unidos en esta cuestión: el derecho a no confesarse culpable y el derecho a la presunción de inocencia, derechos que el art. 24.2 CE enuncia y garantiza, como es notorio, de forma separada. De la conexión entre ambos, la Sala deduce lo que podría considerarse como un genérico derecho del contribuyente a la reserva de sus datos económicos frente a la Administración tributaria.*

*Pero esta construcción argumental no puede ser acogida, y así lo ha señalado este Tribunal en diversos pronunciamientos. En la STC 110/1984 tuvimos ya la oportunidad de declarar que la Inspección de los Tribunales tiene por finalidad verificar la conducta fiscal del contribuyente y comprobar la veracidad de sus declaraciones a la Hacienda Pública. Esta actividad investigadora puede conducir, en efecto, a la obtención de elementos probatorios de que el contribuyente ha defraudado al Fisco, pero es evidente que con ello no se está exigiendo a aquél la difícil prueba de su inocencia, ya que lo único que se le impone es el "deber de aportar los datos que puedan ayudar a la investigación". Se comprende, por lo demás, que sin la colaboración del contribuyente y la aportación por éste de datos personales de alcance económico la labor inspectora resultará prácticamente imposible cuando no fuera factible solicitar los mismos datos de terceras personas.*

*Todavía con mayor rotundidad, en el ATC 642/1986 (f. j. 2º) se afirmó que no puede haber duda de "que la Administración está habilitada también desde el plano constitucional para exigir determinados datos relativos a la situación económica del*

*contribuyente" y que esta exigencia es predicable "de todos y cada uno de los ciudadanos en cuanto recaiga en ellos la cualidad de sujetos pasivos del impuesto" y no sólo de terceros como son las Entidades intermediarias en el área económica y las crediticias; doctrina en parte reiterada también en el ATC 982/1986. Y si en la sentencia antes citada sostuvimos que el derecho a la intimidad personal (art. 18.1 CE) no puede entenderse de tal modo que constituya un obstáculo que haga imposible o dificulte el cumplimiento del deber declarado en el art. 31 CE, otro tanto cabe decir cuando se invoca con pareja finalidad el art. 24.2 CE, como ahora ocurre, pues es una misma la razón de decidir allí y aquí.*

*En efecto, no existe un derecho absoluto e incondicionado a la reserva de los datos económicos del contribuyente con relevancia fiscal y esgrimible frente a la Administración tributaria. Tal pretendido derecho haría virtualmente imposible la labor de comprobación de la veracidad de las declaraciones de los contribuyentes a la Hacienda Pública y, en consecuencia, dejaría desprovisto de toda garantía y eficacia el deber tributario que el art. 31.1 CE consagra; lo que impediría una distribución equitativa del sostenimiento de los gastos públicos en cuanto bien constitucionalmente protegido.*

*Pero, además de lo que hasta ahora se ha dicho, y como recuerda el Abogado del Estado, la Sala parte en su razonamiento de una equívoca comprensión de lo que supone la aportación de documentos contables en el art. 83.3.f) LGT. Los documentos contables son elementos acreditativos de la situación económica y financiera del contribuyente; situación que es preciso exhibir para hacer posible el cumplimiento de la obligación tributaria y su posterior inspección, sin que pueda considerarse la aportación o exhibición de esos documentos contables como una colaboración equiparable a la "declaración" comprendida en el ámbito de los derechos proclamados en los arts. 17.3 y 24.2 CE. Del mismo modo que el deber del ciudadano de tolerar que se le someta a una especial modalidad de pericia técnica "verbi gratia", el llamado control de alcoholemia) no puede considerarse contrario al derecho a no declarar contra sí mismo y al de no declararse culpable (SSTC 103/1985, 145/1987, 22/1988, entre otras muchas), cuando el contribuyente aporta o exhibe los documentos contables pertinentes no está haciendo una manifestación de voluntad ni emite una declaración que exteriorice un contenido admitiendo su culpabilidad.*

*Se impone aquí de nuevo la prudencia frente a intentos apresurados de trasladar mecánicamente garantías y conceptos propios del orden penal a actuaciones y procedimientos administrativos distintos y alejados del mismo, como es, en este caso, el de gestión tributaria (...)."*

Esta doctrina contrasta con la línea seguida por el Tribunal Europeo de Derechos Humanos que, interpretando la expresión "derecho a un juicio equitativo" del artículo 6 de la Convención Europea de Derechos Humanos, ha llegado a la conclusión de que el

derecho a no declarar contra sí mismo puede ser invocado en cualquier procedimiento, penal o administrativo, susceptible de desembocar en una sanción.

### **3. VALORACIÓN JURÍDICA DEL REQUERIMIENTO REALIZADO POR EL DEPARTAMENTO REGIONAL DE LA INSPECCIÓN DE LA AEAT DIRIGIDO AL JUEZ DECANO DE PONFERRADA.**

a) Breve consideración previa sobre la competencia.

Como se ha expuesto anteriormente, el RGI establece normas precisas sobre la competencia para realizar requerimientos de información de trascendencia tributaria a los Juzgados y Tribunales.

Estos, de conformidad con el citado artículo 56 del RGI, cuando se realicen por un Departamento de una Delegación de la AEAT, deben firmarse por el Delegado, sin que sea suficiente que se realice por el Inspector coordinador del Departamento Regional de Inspección.

En la medida en que el citado requerimiento realizado al Juez Decano de Ponferrada no sea firmado por el Delegado de la AEAT en León o, en su caso, por la Delegado Especial de Castilla León, se habrá dictado por un órgano sin competencia y el mismo será contrario a derecho.

b) La falta de motivación del requerimiento.

Sin perjuicio de esta cuestión formal, que siempre puede ser subsanada, a la vista de los términos del requerimiento, puede concluirse que el mismo carece de la mínima justificación exigible, por lo que infringe lo dispuesto en el artículo 93.2 de la LGT y en el artículo 55.1 c) del RGI.

En efecto, como se ha expuesto en los antecedentes, el requerimiento del Departamento Regional de Inspección se hace en los siguientes términos:

*“Datos identificativos de las personas y profesionales que hayan participado en procedimientos judiciales en el ámbito de ese Decanato y que incluyan a ser posible*

- *Número de asunto y tipo de procedimiento.*
- *Identificación de los interesados en los procedimientos.*
- *Identificación de los procuradores y letrados.*
- *Cuantía de los procedimientos.*

*La información solicitada se referirá a todos los procedimientos iniciados desde el año 2009 hasta la fecha del presente requerimiento”.*

Como se ha expuesto, el artículo 93.2 de la LGT presupone la existencia de operaciones con las que se relacionen los datos o antecedentes requeridos y que deben ser anteriores al requerimiento mismo.

Por tanto, ha de actuar la AEAT o bien aplicando un tributo concreto o bien investigando sobre hechos o indicios que le pueden llevar a descubrir hechos imposables hasta ese momento desconocidos, de acuerdo con la doctrina jurisprudencial expuesta. Pero, en cualquier caso, por muy genérico que quiera ser el requerimiento de información este ha de señalar operaciones y, en consecuencia, hechos susceptibles de configurarse como indicios útiles para la aplicación de los tributos en particular y de prevenir el fraude en general.

En el requerimiento realizado al Juez Decano de Ponferrada falta por completo una mínima referencia a los *“hechos respecto de los que se requiere la información”*, como exige el citado artículo 55.1 c) del RGI.

La información solicitada se refiere de forma indiscriminada a todos, absolutamente a todos los procedimientos tramitados en Ponferrada, sin distinción de su naturaleza, cuantía o de cualquier otro aspecto que se pudiera considerar como un hecho de relevancia para la Hacienda Pública,

Se trata, por tanto, de un requerimiento de información indiscriminada, masiva, con la que se pretende obtener un listado de demandantes y demandados, claramente identificados, con indicación del tipo de procedimiento, la cuantía de los mismos y la identidad de los letrados y los procuradores.

Sin embargo, se insiste en esta idea, los requerimientos de información sobre datos de trascendencia tributaria, de acuerdo con lo expuesto en este Informe, requieren un mínimo de justificación, que no ha de limitarse a la invocación formal de los correspondientes preceptos de la LGT, y pedir un listado de toda la actividad del tercero requerido en relación con todos sus *“clientes”*, sino que ha de referirse a hechos y operaciones sobre los que se requiera la información, que puedan tener relevancia fiscal, bien sea porque existe una investigación abierta sobre los mismos, en el marco de aplicación de un tributo, bien sea porque forma parte de un Plan de Inspección de investigación, aunque no existiese un procedimiento específico de aplicación de tributos.

Como se ha expuesto en este Informe, son lícitos los requerimientos genéricos, sin referencia a personas concretas y sin referencia tampoco a tributos específicos, sobre todo teniendo en cuenta la jurisprudencia consolidada, ya expuesta, sobre lo que debe entenderse por datos de trascendencia tributaria indirecta.

Pero también se ha expuesto que aun esta misma doctrina jurisprudencial que da carta de naturaleza a este tipo de requerimientos, exige que estos sean motivados en cada caso, atendiendo a la circunstancias específicas del mismo.

De acuerdo con este planteamiento, es importante la citada Sentencia del Tribunal Supremo de 28 de noviembre de 2013, que exige la debida motivación y proporcionalidad al requerimiento de información, proscribiendo las injerencias arbitrarias y desproporcionadas en el derecho a la intimidad de las personas.

En esta sentencia, para confirmar la legalidad de un requerimiento genérico, sin referencia a personas concretas y sin conexión con la aplicación de tributos determinados, apreció que aquel había proporcionado datos sobre hechos, aportados con la motivación del requerimiento, como fueron i) cuantía de referencia por encima de la cual se solicitaba la información; ii) referencia a sucursales concretas y fechas precisas en las que se habían producido las operaciones y iii) que se tratase de operaciones realizadas con billetes de 500 euros.

Además, se argumentó por el requirente que se actuaba en cumplimiento de un Plan General de Control Tributario para el año 2007, aprobado por la Dirección General de la AEAT el 17 de enero de 2007.

Puede apreciarse la diferencia entre esa motivación y precisión de hechos sobre los que debía versar la información requerida, con la indiscriminada solicitud de información sobre todos los procedimientos de todos los Juzgados de Ponferrada desde el año 2009 a la fecha del requerimiento, cualquiera que fuese su naturaleza y su cuantía.

Si hubiera que cumplir el requerimiento aquí estudiado, el Departamento Regional de la Inspección de la AEAT de León tendría una completa información no solo de quien en Ponferrada ha reclamado una cantidad cualquiera a otra persona o empresa, que alguna relación tendría con hechos susceptibles de relacionarse con la capacidad económica gravada por el sistema fiscal, sino que también sabría quien habría solicitado un divorcio, quien habría instado un desahucio y quien habría sido desahuciado, quien habría solicitado, por ejemplo, ser reconocido como hijo de otra persona, quienes se habrían disputado judicialmente por una herencia, etc.

Ciertamente, la idea de trascendencia tributaria en su sentido más amplio podría “justificar” que de todas esas informaciones pudieran, finalmente, relacionarse con hechos imposables.

Pero tal forma de proceder es, a nuestro juicio, desproporcionada y arbitraria.

Desproporcionada, porque no discrimina o destaca hechos o tipo de procedimientos en los que puedan haberse aportados hechos o datos concretos sobre los que la Administración tributaria esté investigando en su lucha contra el fraude fiscal.

Arbitraria, porque el requerimiento de información así formulado llevaría al conocimiento de la AEAT un conjunto de datos que ella misma tendría que filtrar y seleccionar y que, en una buena proporción, tendrían un carácter personal e íntimo.

En efecto, en el caso de cumplir con el requerimiento realizado y se proporcionara a la AEAT un listado de todos los procedimientos tramitados por los Juzgados de Ponferrada desde el año 2009 hasta la fecha, se produciría una infracción de la normativa de protección de datos de carácter personal, vulnerando el artículo 94.5 de la LGT, en relación con el artículo 21 de la LOPD.

Puede concluirse que el requerimiento realizado al Juez Decano de Ponferrada, tal y como está formulado, constituye una injerencia arbitraria en derecho a la intimidad de las personas que tienen o han tenido desde 2009 litigios abiertos en los Juzgados de dicha ciudad, además de ser una manifestación del poder de la Administración Tributaria que atenta contra el principio constitucional de seguridad jurídica.

c) La improcedencia de requerimientos genéricos dirigidos a Juzgados y Tribunales.

Como se ha expuesto anteriormente, al estudiar el artículo 56 del RGI, los requerimientos realizados a los Juzgados y Tribunales exigen una justificación más precisa que en otros casos.

La explicación está en que los órganos jurisdiccionales tienen la función de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado, como función constitucional esencial. Ciertamente, que el Tribunal Constitucional no les exime por esto del deber de colaboración con los otros poderes públicos. Pero la colaboración exige un objeto preciso sobre el que ha de versar la misma y, por esta razón, el citado artículo 56 dice exige “una solicitud debidamente justificada”.

Si no fuera así y fuera permitido efectuar un requerimiento como el que se ha realizado al Juez Decano de Ponferrada, los Juzgados y Tribunales se convertirían, de hecho, en una especie de dependencias auxiliares de la Administración Tributaria, auxiliares de la Inspección, ajena a su misión fundamental que es la jurisdiccional.

#### **4. VALORACIÓN JURÍDICA DEL REQUERIMIENTO REALIZADO POR EL DEPARTAMENTO REGIONAL DE LA INSPECCIÓN DE LA AEAT AL ILUSTRE COLEGIO DE PROCURADORES DE MÁLAGA.**

a) *La información requerida carece de trascendencia tributaria, en general y, particularmente, la referida a las cantidades de costas por excesivas por ser créditos de los clientes y no de los abogados.*

Los requerimientos que, al parecer viene haciendo la AEAT, además del indicado en los antecedentes de este Informe, a los Colegios de Abogados para que se de información a la AEAT acerca de los informes emitidos por el Colegio en procedimientos de tasación de costas y de jura de cuentas, son contrarios a derecho.

Es asumible la argumentación tanto de la APD del Estado como la Agencia de Protección de Datos Catalana, que concluye que los datos, obviamente provisionales e insertos en un procedimiento judicial que resolverá o no con arreglo a dichos informes, no son datos de trascendencia tributaria que puedan ser exigidos con base en el artículo 93.1 de la LGT.

Son datos provisionales que no pueden tener repercusión fiscal alguna, puesto que hasta que no se pronuncie el Secretario judicial de acuerdo con el artículo 246 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, no existirá un dato definitivo de trascendencia tributaria, susceptible de ser interesado por medio de este tipo de requerimientos.

Más evidente aún, a los efectos de poner de manifiesto la falta de trascendencia tributaria de los informes requeridos, al menos respecto de las costas judiciales impugnadas, sometidas a informe del colegio por excesivas, es que las mismas ni tan siquiera son derechos de crédito del abogado, sino que pertenecen a su cliente, en principio, y se tasan con arreglo a criterios orientativos que no necesariamente tienen que coincidir con los honorarios pactados entre abogado y cliente.

Merece la pena resaltar este punto porque el error, jurídico en este caso, que padece el requerimiento es evidente.

Recientemente, se ha modificado la normativa estatal de Colegios Profesionales para, por un lado, prohibir por completo que los colegios profesionales, entre ellos el de abogados, puedan establecer criterios orientativos a los efectos de fijar los honorarios profesionales y, por otro lado, se han admitido este tipo de criterios única y exclusivamente para establecer una referencia normativa en los procesos de jura de cuentas y tasaciones de costas.

Así resulta de la Disposición Adicional Cuarta de la Ley 2/1974, de 13 de febrero, modificada por la Ley 25/2009, de 22 de diciembre.

Es clara, en consecuencia, la diferenciación entre honorarios libremente pactados entre cliente y abogado y los criterios orientativos para concretar el concepto jurídico indeterminado de “honorarios excesivos” que pueden repercutirse a la parte condenada en costas.

Lo que tiene trascendencia tributaria en un requerimiento dirigido a un Colegio de Abogados, a los efectos perseguidos por la Administración tributaria, serían los honorarios que cobra realmente un abogado.

Partimos de la consideración de que no sería un requerimiento válido, dirigido al Colegio de Abogados, el que tuviera por fin conocer las costas que paga una parte a la otra, con objeto de investigar los ingresos de la parte en la aplicación de tributos que gravan a la misma, puesto que con ninguna de ellas tiene relación “profesional” el Colegio requerido. Por tanto, un requerimiento así entendido infringiría el artículo 93,1 de la LGT.

La información requerida sobre honorarios se refiere a los del abogado y los mismos se informan con base a unos criterios orientativos que, por Ley, necesariamente deben estar desligados de los honorarios reales pactados. Se trata de una cantidad que no tiene por qué coincidir con los honorarios pactados y realmente cobrados por el abogado a su cliente.

En definitiva, sobre la carencia de trascendencia tributaria del requerimiento de información así realizado, a la provisionalidad del dato, citada anteriormente, se añade el hecho de que ese preciso dato sobre el que se pide información no se configura como honorarios sino como costas judiciales.

Cabe poner algunos ejemplos típicos en los que esa coincidencia no se dará claramente, confirmándose así que lo requerido como información carece por completo de trascendencia tributaria para el abogado afectado.

Cabe imaginar litigios en los que intervienen Administraciones Públicas y sus abogados, empresas con sus abogados internos, Sindicatos con sus abogados de plantilla, abogados que trabajan con iguales, etc.

Difícilmente la Administración Tributaria podría considerar que unos cuantiosos honorarios, aplicando para su valoración en el procedimiento de impugnación de costas la parte más alta de la correspondiente escala de los criterios del Colegio aplicables, fueran atribuibles personalmente al abogado del Estado o al letrado de la Comunidad Autónoma o Ayuntamiento, ni al letrado de la compañía correspondiente ni al del Sindicato ni, en definitiva, a un abogado que trabaja con iguala.

De la misma forma, tampoco podría considerar en general que ese sea un dato de trascendencia tributaria en una relación de cualquier abogado con su cliente, que se hubiera establecido sin esas limitaciones, esto es, por medio de un pacto libre, caso por caso.

b) Falta de motivación.

Pero, además, de acuerdo con lo expuesto en este Informe, puede concluirse también que dichos requerimientos carecen también de la suficiente justificación o motivación por la falta de referencia a hechos que justifiquen la solicitud de la información.

La AEAT ha solicitado la *“relación de informes o dictámenes emitidos por ese Ilustre Colegio en los ejercicios 2009, 2010, 2011 y 2012 referentes a minutas de sus colegiados, sean como consecuencia de procedimientos de ‘jura de cuentas’, reclamaciones judiciales, o referentes a determinación de costas procesales”*.

Se solicita, por tanto, una relación general de todos los informes o dictámenes emitidos en los cuatro años indicados en el requerimiento.

Los argumentos expuestos anteriormente son de aplicación a este supuesto. El requerimiento debe ir referido a operaciones, hechos o situaciones concretas que sirvan de fundamento a una investigación fiscal.

La presunción latente en el requerimiento de que, habiendo sido impugnadas las costas o juradas las cuentas, hay un exceso, aparte de su trascendencia puramente económica, no puede llevar a una implícita conexión con un posible fraude fiscal.

Esta conexión implícita constituye una auténtica arbitrariedad en el ejercicio del poder de requerimiento de información.

La AEAT puede estar legítimamente interesada en saber lo que cobran los abogados a sus clientes y, desde luego, tiene medios para comprobar la realidad de tales cobros y compararla con las declaraciones fiscales realizadas.

Lo que resulta arbitrario es solicitar la lista de los abogados a los que les han sido impugnados sus honorarios por excesivos o que, en su caso, han jurado las cuentas a un cliente, para considerar que este hecho puede tener una trascendencia en el descubrimiento de hechos imponible ocultos, esto es, que puedan ser útiles a la Administración para averiguar si ciertas personas cumplen o no con sus obligaciones fiscales, como dice la citada sentencia de 28 de noviembre de 2013.

En definitiva, este tipo de requerimientos resultan inmotivados, desproporcionados y arbitrarios o, como dice la citada sentencia, carentes de *“una motivación suficiente para que en ella se reconozca la aplicación del Derecho a un supuesto específico permitiendo a un observador saber cuáles son las razones que sirven de apoyatura a la decisión adoptada, quedando así de manifiesto que no se ha actuado con arbitrariedad”*.

## 5. CONCLUSIONES.

**PRIMERA.-** Los requerimientos de información de la Administración Tributaria a terceros de información de datos, informes, antecedentes y justificantes pueden ser genéricos, sin referencia a obligados tributarios concretos ni a tributos específicos, siempre que no procedan de los órganos de recaudación.

**SEGUNDA.-** En cualquier caso, estos requerimientos deben estar motivados, con referencia a hechos y operaciones sobre las que haya de versar la información requerida, suficientemente concretadas, en cada caso, para evitar intromisiones ilegítimas en el derecho a la intimidad establecido en el artículo 18.1 de la Constitución y su calificación como arbitrarios y desproporcionados.

**TERCERA.-** El requerimiento de información realizado por el Departamento Regional de Inspección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria al Juez Decano de Ponferrada, en la medida en que no está apoyado por el Delegado de la Agencia de León, es contrario a Derecho por haber sido realizado por órgano incompetente.

**CUARTA.-** El citado requerimiento dirigido al Juez Decano de Ponferrada es contrario a Derecho por carecer de motivación suficiente, de acuerdo con lo expuesto, infringiendo el artículo 93.2 de la Ley General Tributaria, en relación con el artículo 55.1 c) y 56, párrafo segundo, del Reglamento de Procedimiento de Gestión y de Inspección.

**QUINTA.-** El requerimiento dirigido al Juez Decano de Ponferrada es contrario a derecho por afectar ilegítimamente al derecho constitucional a la intimidad del artículo 18.1 de la Constitución, con infracción también del artículo 93.5 de la Ley General Tributaria por afectar a datos privados no patrimoniales y del artículo 94.5 por afectar a datos de carácter personal, sin el consentimiento de su titular contraviniendo lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley Orgánica de Protección de Datos.

**SEXTA.-** Los requerimientos que se vienen realizando a los Colegios de Abogados sobre información sobre dictámenes o informes emitidos en procedimientos de tasación de costas y de jura de cuentas son contrarios a Derecho por infringir el artículo 93.1 de la Ley General Tributaria al referirse a datos que no tienen trascendencia tributaria.

**SÉPTIMA.-** Estos requerimientos son contrarios a Derecho por carecer de motivación suficiente, de acuerdo con lo expuesto, infringiendo el artículo 93.2 de la Ley General Tributaria, en relación con el artículo 55.1 c) del Reglamento de Procedimiento de Gestión y de Inspección.