

ESPAÑOLA Y DE LA UNIÓN EUROPEA

LA LISTA DE DEUDORES DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA, ¿UNA MEDIDA SANCIONADORA PROPORCIONAL?

UNAI ABERASTURI GORRIÑO¹
Universidad del País Vasco
unai.aberasturi@ehu.eus

Cómo citar/Citation

Aberasturi Gorriño, U. (2017).
La lista de deudores de la Ley General Tributaria,
¿una medida sancionadora proporcional?
Revista de Administración Pública, 203, 383-421.
doi: <https://doi.org/10.18042/cepc/rap.203.13>

Resumen

En los últimos años la lucha contra la corrupción se ha proclamado como uno de los principales objetivos a perseguir por los diferentes gobiernos. Una de las medidas que se ha adoptado con este fin ha sido la reforma de la Ley General Tributaria, que posibilita en su art. 95.bis la publicación anual de una lista de determinados deudores frente a la Hacienda Pública accesible para cualquier persona a través de Internet. Esta reforma ha sido aplaudida por amplios sectores de la sociedad, dando la impresión de que su legalidad no admite discusión. Cabe preguntarse si esto es así, efectivamente, siendo necesario analizar las supuestas finalidades que persigue esta publicación y si se ha realizado un juicio de proporcionalidad adecuado.

Palabras clave

Listado de deudores; transparencia; sanción administrativa.

¹ Profesor de Derecho Administrativo.

Abstract

In the last years the fight against corruption has been proclaimed as one of the principal aims to be pursued by different governments. One of the measures adopted for this purpose has been the reform of the General Tax Law. The reform makes possible the annual publication of a list of certain debtors with the Public Treasury. This list is accessible to any person through the Internet. The measure has been supported by broad sectors of society, giving the impression that its legality does not admit discussion. But, it is necessary to ask if this conclusion is real, analyzing the supposed purposes of this publication and wondering if an appropriate proportionality judgment has been made.

Keywords

List of debtor; transparency; administrative punishment.

SUMARIO

I. INTRODUCCIÓN. II. SOBRE LA FINALIDAD DE LA PUBLICACIÓN DE LA LISTA DE DEUDORES. ¿SE TRATA DE UNA MEDIDA SANCIONADORA?: 1. La falta de referencia sobre el carácter sancionador de la medida en la exposición de motivos de la ley que reforma la Ley General Tributaria. 2. Los objetivos supuestamente perseguidos por la publicación de la lista de deudores: 2.1. *Consideraciones previas. Breve referencia al concepto de sanción.* 2.2. *¿La publicación de la lista de deudores responde a una finalidad eminentemente preventiva?* 2.3. *¿La publicación de la lista de deudores favorece la transparencia de la Administración tributaria?* 2.4. *Conclusiones. Posibilidad de otorgar naturaleza sancionadora a la publicación de la lista de deudores.* III. EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y LA PUBLICACIÓN DE LA LISTA DE DEUDORES. IV. CONCLUSIONES.

I. INTRODUCCIÓN

La prolongada situación de crisis política, social y económica ha reclamado de los poderes públicos la adopción de todas las medidas posibles para tratar de paliar, minorar, corregir y prevenir sus efectos. Es conocido que uno de los principales factores que ha motivado esta crisis, cuando menos en el Estado español, ha sido la corrupción, sobre todo económica. La lucha contra este fenómeno, por lo tanto, ha vestido, con mayor o menor acierto, gran parte de los discursos y acciones de los diferentes gobiernos durante los últimos años. Una de las medidas más comentada por los medios ha sido la reforma de la Ley General Tributaria (LGT) que posibilita la publicación de la conocida como «lista de deudores»², que también se ha recogido en la normativa fiscal de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma Vasca³. La reforma

² Art. 95.bis. Ley 58/2003, General Tributaria (LGT), incluido por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la LGT.

³ Norma Foral 2/2016, 17 de febrero, de modificación de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia; Norma Foral

ha venido acompañada del correspondiente desarrollo normativo necesario para poder hacerla efectiva⁴. La importancia de esta lista para el Gobierno estatal ha quedado reflejada en recientes fechas por el hecho de que la última actualización del Plan Presupuestario 2017 prevé una nueva, aunque mínima, reforma en su regulación⁵. Esta medida consiste en publicar una lista identificando a las personas que adeudan más de un millón de euros por deudas o sanciones tributarias a la Hacienda Pública, si esas deudas no han sido pagadas en el plazo legalmente previsto para el pago voluntario. La lista se publica en la página web de la Administración correspondiente, siendo accesible para cualquier usuario de Internet durante un plazo determinado de tiempo, empleando un formato y mecanismos concretos para tratar de minorar los efectos perversos que dicha publicación pueda tener en los derechos de quienes han sido mentados en la misma. La reforma de la LGT se presentó junto a la modificación de la Ley Orgánica del Poder Judicial (LOPJ) que posibilita la

1/2016, de 14 de marzo, por la que se modifica la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, para incluir la publicación periódica de listados comprensivos de deudores a la Hacienda Foral por deudas o sanciones tributarias en los que concurren determinadas circunstancias; Norma Foral 22/2015, 29 de diciembre, del Territorio Histórico de Araba, de modificación de la normativa reguladora de determinados impuestos.

⁴ Orden HAP/2216/2015, 23 de octubre, por la que se determinan la fecha de publicación y los correspondientes ficheros y registros del listado comprensivo de los deudores a la Hacienda Pública por deudas o sanciones tributarias que cumplan las condiciones establecidas en el art. 95.bis de la Ley 58/2003, 17 de diciembre, General Tributaria, en aplicación de lo establecido en la disposición transitoria única de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre; Orden HAP/364/2016, de 11 de marzo, por la que se determina, para el año 2016 y siguientes, la fecha de publicación y los correspondientes ficheros y registros del listado comprensivo de los deudores a la Hacienda Pública por deudas o sanciones tributarias que cumplan las condiciones establecidas en el art. 95 bis de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Resolución de 18 de noviembre de 2015, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueba la modificación de determinados ficheros automatizados de datos de carácter personal. En sentido similar, Orden de 29 de noviembre de 2016, por la que se regulan diversos aspectos relativos al listado comprensivo de los deudores a la Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma de Canarias por deudas o sanciones tributarias que cumplan las condiciones establecidas en el art. 95 bis de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

⁵ Actualización del Plan Presupuestario 2017 de 9 de diciembre de 2016, en www.mineco.gob.es. La reforma del art. 95.bis LGT que se plantea tiene un alcance menor e incluye como principal novedad la posibilidad de que se publique la identidad de los «responsables solidarios y subsidiarios» de la deuda.

publicación de determinada información sobre quienes han sido condenados por sentencia firme por la comisión de delitos concretos como el delito fiscal⁶.

Tanto los medios de comunicación como la clase política han aplaudido de una manera generalizada y casi acrítica esta lista, dando la impresión de que se trata de un instrumento que no ha merecido debate alguno y que la sociedad y la clase política ha asumido sin mayor reserva⁷. Los primeros han seguido con interés la tramitación de las iniciativas legislativas que han fundamentado su elaboración⁸ y los segundos únicamente la han criticado para tratar de sumar más supuestos en los que se debe publicar información de contenido económico sobre sujetos concretos a los previstos en las reformas de la LGT estatal y las normas forales generales tributarias de Bizkaia, Gipuzkoa y Araba⁹. Esta circunstancia podría llevar a concluir que la publicación de una lista como la que se ha señalado no plantea desde la perspectiva jurídica ningún problema interpretativo. Nada más lejos de la realidad. Es evidente que esta lista afecta negativamente a varios derechos de las personas físicas y jurídicas identificadas en ella. Especialmente el honor, la intimidad y el derecho a la protección de datos se ven limitados con esa publicación, sobre todo si se tiene en cuenta que se lleva a cabo en un medio como Internet, donde es conocido que la información fluye de una forma que puede multiplicar los efectos perversos que genera su mal uso. Siendo así, parece lógico pensar que la aprobación de una lista como la propuesta en las citadas normas puede plantear más dudas de las que inicialmente se hayan podido visualizar. Y, efectivamente, prueba de que es así es el hecho de que los diferentes borradores que el Gobierno estatal ha ido presentando de la reforma de la LGT han sido criticados en diversos aspectos por diferentes órganos apelando a múltiples argumentos. Los informes del Consejo General del Poder Judicial (CGPJ), el Consejo de Estado, la Agencia Española de Protección de Datos (AEPD) o el Consejo Fiscal son ejemplo de lo dicho.

En este trabajo se analizarán algunos de los aspectos más controvertidos que desde la perspectiva jurídica plantea la lista de deudores, dejando a un lado cuestiones que, si bien son merecedoras de un estudio particularizado, exceden a sus pretensiones, a saber: el ejercicio del derecho a ser olvidado sobre la

⁶ Art. 235 ter de la Ley Orgánica 6/1985 del Poder Judicial, incluido por la Ley Orgánica 10/2015, 10 de septiembre, por la que se regula el acceso y publicidad de determinada información contenida en las sentencias dictadas en materia de fraude fiscal.

⁷ «Transparencia internacional dice que publicar la lista de deudores con la hacienda pública combatirá el fraude», *lainformación.com*, 17/04/2015.

⁸ «Hacienda cierra su lista con 5.000 morosos tras pagar in extremis los deudores VIP», *El Confidencial*, 8 de octubre de 2015; «Hacienda publicará antes de las elecciones una lista con 5.000 morosos fiscales», *Público.es*, 9 de octubre de 2015.

⁹ *BO* de las Cortes Generales. Congreso de los Diputados. Serie A, 17 de julio de 2015.

información publicada en la lista, la situación concreta de las personas jurídicas citadas en la lista, las particularidades del procedimiento que se sigue para la elaboración y publicación de la lista, etc. Se cuestionará aquí, por un lado, la finalidad que oficialmente se le ha atribuido en las normas. Según estas, la lista de deudores persigue una serie de finalidades que tienen que ver con la transparencia, la prevención de determinados comportamientos o la pedagogía. Sin embargo, más allá de que esos objetivos se puedan cumplir o no con la publicación de la lista, se interrogará sobre la posibilidad de otorgar a esta medida un carácter sancionador, que en principio no se prevé en las leyes. La opción de que la lista de deudores sea considerada como una sanción administrativa es defendible apelando a diferentes argumentos. Esta interpretación llevaría a aplicar un régimen jurídico distinto al dispuesto en las reformas de las normas tributarias vigentes. Por otro, se analizará si la publicación de la lista de deudores, tal y como se ha previsto, resulta proporcional para el cumplimiento de las finalidades que supuestamente persigue. Se determinará si hay un equilibrio efectivo entre la consecución de esos objetivos y la forma en que esa medida limita los derechos fundamentales antes citados.

Más allá de las cuestiones concretas que se vayan tratando de resolver, a lo largo del estudio planeará un interrogante de mayor alcance que de alguna manera puede llevar a cuestionar en términos generales la justificación de la existencia misma de la comentada lista de deudores. En el fondo del debate late la pregunta de si la publicación de esta lista responde realmente a la necesidad de adoptar medidas eficaces para luchar contra determinado tipo de comportamiento irregular y garantizar el cumplimiento de las obligaciones que la ciudadanía tiene frente a la Hacienda Pública, o al interés de saciar una transparencia mal entendida que más tiene que ver con la curiosidad que con el control de la actividad de determinados agentes¹⁰. La segunda opción podría ser la que más se acerque a la realidad si se atiende a las circunstancias que definen el momento concreto en el que se han reformado las normas para amparar la lista. El que la medida se haya adoptado en plena situación de crisis política, económica y social, y con una fuerte presión mediática sobre los gobiernos, hace que se haya podido aprobar sin el debido sosiego y debate¹¹.

¹⁰ J. Valero Torrijos (2013), «Publicación de las listas de morosos y defraudadores en el ámbito tributario», *Actualidad Jurídica Aranzadi*, 859, pág. 2, señala que la reforma de la LGT parece pensada «para incrementar las audiencias de los denominados *programas del corazón*».

¹¹ Voto particular que emite el vocal Wenceslao F. Olea Godoy al que se adhiere el vocal Vicente Guilarte, al informe aprobado por el pleno, sobre el anteproyecto de la Ley Orgánica por el que se regula el acceso a la información contenida en las sentencias en materia de fraude fiscal, 13 de mayo de 2015.

Es subrayable en este sentido que en algún caso se haya llegado a calificar de «oportunista»¹².

II. SOBRE LA FINALIDAD DE LA PUBLICACIÓN DE LA LISTA DE DEUDORES. ¿SE TRATA DE UNA MEDIDA SANCIONADORA?

La primera cuestión a resolver consiste en la determinación de la naturaleza jurídica de la lista de deudores. Se observará que las normas aportan sus propios argumentos, fundamentalmente en las exposiciones de motivos. Cabe plantear si más allá de lo que se recoge expresamente en las leyes es posible defender otras interpretaciones. Se está pensando principalmente en si la publicación de la lista de deudores puede ser considerada como una medida sancionadora, cosa que no se hace en las citadas normas. Esta posibilidad resulta una cuestión de gran relevancia práctica, pues una tal interpretación llevaría a tener que aplicar a esa medida el régimen jurídico que regula el ejercicio de la potestad sancionadora de la Administración, a la luz del art. 25 de la Constitución española (CE)¹³.

1. LA FALTA DE REFERENCIA SOBRE EL CARÁCTER SANCIONADOR DE LA MEDIDA EN LA EXPOSICIÓN DE MOTIVOS DE LA LEY QUE REFORMA LA LEY GENERAL TRIBUTARIA

Si se atiende a la exposición de motivos de la Ley que regula la publicación de la lista de deudores tributarios se observará que la norma cita expresamente los fines «preventivo», «educativo» y de «transparencia», como objetivos a perseguir, apelando a la construcción de una especie de «conciencia cívica tributaria». Se pretende prevenir el fraude fiscal, hacer pedagogía a fin de incentivar que las obligaciones tributarias se cumplan voluntariamente y hacer efectivo el principio de transparencia que debe informar el funcionamiento de los poderes públicos en las que la reforma denomina «sociedades democráticas avanzadas». También se ha justificado la reforma apoyándose en la idea de que es necesario que esa información se encuentre en manos de órganos administrativos que la

¹² Voto particular que formulan los vocales Roser Bach Fabregó y Enrique Lucas Murillo de la Cueva, al que se adhieren otros tres vocales, al acuerdo aprobatorio del informe sobre el anteproyecto de la Ley Orgánica por la que se regula el acceso a la información contenida en las sentencias en materia de fraude fiscal, 13 de mayo de 2015.

¹³ P. Fernández Ruiz (2009), «Ejercicio del Ius Puniendi por parte del Estado», en VV. AA. (Abogacía General del Estado), *Manual de Derecho Administrativo Sancionador (Tomo I)* (págs. 61-87), Cizur Menor: Aranzadi (pág. 77).

requieren para desarrollar funciones como otorgar ayudas o formalizar contratos públicos con particulares, pues los sujetos incluidos en dicha lista verían limitada su capacidad para recibir ayudas y contratar con la Administración, haciendo efectiva una especie de cooperación o coordinación. La exposición de motivos de la Ley que modifica la LGT y regula la lista de deudores en ningún momento reconoce su carácter sancionador. Todo lo contrario, señala que esta lista viene a complementar otras medidas de carácter puramente represivo¹⁴. Así, las principales opiniones que le niegan ese carácter sancionador se apoyan en ese preámbulo para justificar su posición¹⁵. Siendo así, cabe preguntarse si el hecho de que la exposición de motivos se pronuncie de la forma en que lo hace, concretando las supuestas finalidades que se persiguen con la reforma, cierra la puerta a otras posibles interpretaciones sobre el contenido de la misma. Las previsiones de la exposición pueden cuestionarse atendiendo a diferentes argumentos.

En primer lugar, puede observarse que en el proceso de elaboración de la reforma de la LGT se hizo todo lo posible para evitar que la lista pudiera ser considerada como una medida sancionadora, apelando a los más diversos objetivos. Se hizo un gran esfuerzo porque la exposición de motivos tuviera el sentido que ha tenido, ampliando y matizando en los sucesivos borradores de la Ley las referencias a las distintas finalidades que se persiguen con la publicación de la lista de deudores, evitando en todo momento conceptos como «sanción», «finalidad represiva o punitiva», etc. Parece que no es casual que dichos términos se hayan esquivado. Esta realidad, sin embargo, no puede llevar a concluir que la publicación de la lista no tiene carácter sancionador. Por un lado, porque el que en los diferentes borradores que presentó el Gobierno se haya visto ampliada la argumentación para justificar el carácter no sancionador de la medida es un indicio de que no se trata de una cuestión clara o definitiva. El principio de transparencia, por ejemplo, no se recogía en el anteproyecto anterior a la aprobación del proyecto de Ley definitivo¹⁶. Por otro, porque en algunos informes que han analizado la reforma de la LGT se ha planteado que la verdadera naturaleza jurídica de la publicación de la lista de deudores no puede ser otra que la sancionadora. En algún caso el CGPJ consideró la publicación como una suerte de «sanción», si se quiere encubierta¹⁷. Lo mismo hicieron el

¹⁴ Exposición de motivos, Ley 34/2015, de modificación parcial de la LGT.

¹⁵ Informe del CGPJ al Anteproyecto de LO por la que se regula el acceso a la información contenida en las sentencias en materia de fraude fiscal, 11 de mayo de 2015.

¹⁶ Se pueden comparar el Anteproyecto de 23 de junio de 2014 y el Proyecto de 30 de abril de 2015.

¹⁷ Informe del CGPJ al Anteproyecto de reforma de la LGT, 30 de septiembre de 2014.

Consejo Fiscal¹⁸, la Agencia Vasca de Protección de Datos¹⁹, la Agencia Catalana de Protección de Datos²⁰ y algunos vocales del CGPJ²¹, pero en relación a la posibilidad de publicar información relativa a personas condenadas por delitos como el fraude fiscal por los tribunales. Y lo mismo ha hecho parte de la doctrina que expresamente ha considerado la reforma de la LGT como una medida sancionadora²². Es cierto que, en sentido contrario, el Consejo de Estado admitió el criterio seguido por el Gobierno calificando la publicación de la lista como un instrumento preventivo y educativo, no sancionador²³. Así lo hizo también el CGPJ en relación a la publicación de información relativa a

¹⁸ Informe del Consejo Fiscal al Anteproyecto de LO por el que se regula el acceso a la información contenida en las sentencias en materia de fraude fiscal, 21 de abril de 2015: «La Exposición de Motivos del Anteproyecto se manifiesta claramente en contra de atribuir naturaleza sancionadora a dicha publicación. Sin embargo, un análisis de la legislación y jurisprudencia existente en relación con esta materia nos conduce precisamente a la conclusión contraria [...] la publicación las sentencias condenatorias penales tiene naturaleza sancionadora».

¹⁹ Dictamen relativo a la consulta solicitada por la Diputación Foral de Gipuzkoa, referente a la publicación del listado de grandes defraudadores, CN14-021, 29 de julio de 2014: «[...] parece tratarse de una sanción atípica y accesoria a la principal, por la comisión de infracciones (entendemos que muy graves) en materia hacendística, que como trataremos de explicar, presenta numerosos interrogantes sobre su constitucionalidad».

²⁰ Recomendación 1/2008, de la APDCat, sobre la difusión de información que contenga datos de carácter personal a través de Internet, que señala que: «Esto constituiría de facto una nueva sanción no prevista por el ordenamiento jurídico, especialmente si esta información es localizable a través de herramientas de búsqueda que permitan relacionar varias resoluciones sancionadoras o judiciales».

²¹ Voto particular que formulan los vocales Roser Bach Fabregó y Enrique Lucas Murillo de la Cueva, al que se adhieren otros tres vocales, al acuerdo aprobatorio del informe sobre el anteproyecto de la Ley Orgánica por la que se regula el acceso a la información contenida en las sentencias en materia de fraude fiscal, 13 de mayo de 2015, que la califica como «consecuencia accesoria de la sentencia condenatoria» que tiene que ser analizada a la luz del 25 CE.

²² B. Olivares Olivares (2015), «La publicidad de los deudores tributarios desde la perspectiva del derecho a la protección de los datos personales», *Revista Quincena Fiscal*, 11, págs. 17-43 (pág. 33); Valero Torrijos (2013: 2), en este sentido.

²³ Dictamen del Consejo de Estado sobre el Anteproyecto de modificación parcial de la LGT, 9 de abril de 2015: en la relación a la publicación del listado de morosos «no parece que las previsiones de esta naturaleza hayan de tener necesariamente carácter sancionador [...] parece claro que no se articula como una suerte de «sanción» a los contribuyentes que no puedan afrontar el pago de su deuda en periodo voluntario,

condenados por sentencia firme por determinados delitos como los fiscales²⁴. A pesar de ello, de lo expuesto parece razonable deducir que la naturaleza jurídica de la medida que se propone en la reforma de la LGT es una cuestión que admite discusión, sobre todo si se tiene en cuenta que a pesar de haber sido objeto de debate, en los citados informes no ha habido un análisis especialmente riguroso sobre la posibilidad de considerar la publicación de la lista de deudores como una sanción administrativa²⁵.

En segundo lugar, es conocido el valor jurídico limitado de las exposiciones de motivos. El Tribunal Constitucional (TC) con mucha prontitud concluyó que estos textos carecen de valor normativo. Sin embargo, el mismo Tribunal les reconoce un valor interpretativo²⁶. Siendo así, las previsiones contenidas en esos preámbulos deben tomarse en consideración con cierta cautela, sin otorgarles mayor virtualidad que la de enmarcar o contextualizar el contenido de las normas, pero sin que puedan emplearse para alterar, ampliar o restringir dicho contenido²⁷. De esta manera, no puede entenderse que las meras previsiones de esta exposición de motivos puedan por sí solas cerrar otras posibles interpretaciones que se puedan realizar del contenido de la Ley. El que el legislador haya pretendido otorgar un sentido determinado al texto no puede implicar que atendiendo a otros criterios no pueda y deba interpretarse que el contenido de la norma tenga una naturaleza diferente. Lo contrario llevaría al absurdo de entender que depende de la voluntad de legislador, expresada en un preámbulo,

sino que con ella pretenden alcanzarse determinados objetivos de eficacia administrativa y transparencia».

²⁴ Informe del CGPJ al Anteproyecto de LO por la que se regula el acceso a la información contenida en las sentencias en materia de fraude fiscal, 11 de mayo de 2015: «Pues bien, estas medidas de publicidad [...] no tienen necesariamente una naturaleza sancionadora [...] no puede decirse que la medida tenga una vocación principal y puramente sancionatoria o de pena añadida».

²⁵ S. L. Doncel Núñez (2016), «El listado de deudores a la Hacienda Pública y la publicidad de sentencias condenatorias por delito fiscal: ¿tienen carácter sancionador?», *Estudios Financieros. Revista de Contabilidad y tributación*, 395, págs. 97-110.

²⁶ SSTC de 12 de noviembre de 1981, FJ 7; 3 de julio de 2006, FJ 8; 20 de abril de 2009, FJ 6. J. Palmou Lorenzo (2010), «Preámbulos, Exposiciones de Motivos y declaraciones de política legislativa en las leyes. A propósito del preámbulo, con vocación universalista, de la Ley Gallega 2/2007, de 28 de marzo, de trabajo en igualdad de las mujeres de Galicia», *Anuario Coruñés de Derecho Comparado del Trabajo*, vol. II, págs. 95-102 (pág. 95).

²⁷ STS de 23 de febrero de 2012, en la que se analiza un supuesto en que se alegaba la exposición de motivos de una ley con el fin de limitar el ámbito de aplicación de una ley, sin que el TS admitiera esta posibilidad.

otorgar una naturaleza jurídica u otra a todo tipo de medidas, también a las sancionadoras, independientemente del contenido del articulado de la norma y de los efectos que puede tener para las personas su aplicación. Al legislador le bastaría con referirse a una medida de una determinada forma, independientemente de su naturaleza real, para evitar la aplicación de determinados principios y límites que, atendiendo precisamente a esa naturaleza, deberían aplicarse. Resulta necesario, por lo tanto, tener en cuenta el contenido de la norma, no tanto la exposición de motivos, para considerar si la publicidad de cierta información sobre personas que adeudan una determinada cantidad de dinero a la Hacienda Pública tiene naturaleza sancionadora o no. Esta interpretación ha seguido en alguna ocasión el Tribunal Supremo, concluyendo que a la hora de definir el concepto de sanción es necesario dejar a un lado el criterio meramente formal para adoptar un «concepto material», lo que lleva a tener que analizar las características concretas de las medidas que las normas prevén independientemente del *nomen iuris* que en las mismas se les otorgue²⁸.

2. LOS OBJETIVOS SUPUESTAMENTE PERSEGUIDOS POR LA PUBLICACIÓN DE LA LISTA DE DEUDORES

2.1. Consideraciones previas. Breve referencia al concepto de sanción

Teniendo en cuenta que la publicación de la lista de deudores constituye una medida de gravamen, que afecta negativamente a los derechos de los interesados, debe plantearse si se trata de una sanción o no, para lo cual se debe partir del estudio, aunque sea conciso, del concepto de sanción. Esta referencia será breve, y es que resulta inabarcable en este momento realizar un estudio profundo y detallado sobre el mismo, ya que constituye una categoría compleja que además ha sido rigurosamente analizada en múltiples trabajos doctrinales²⁹.

A los efectos de delimitar este concepto se debe partir de la idea de que es insuficiente, a pesar de que el principio de tipicidad así lo recomienda, atender a una definición formal del mismo que considere como sanciones las medidas que expresamente así han sido calificadas en las normas, siendo conveniente tratar de aportar una definición material que lleve a identificar como sancionadoras realidades que incluso no se han calificado expresamente como tales en las disposiciones³⁰. En este sentido, los tribunales no han dado definiciones

²⁸ STS de 11 de febrero de 2002, FJ 3. STC de 16 de noviembre de 2000, FJ 3.

²⁹ Por todas, M. Rebollo Puig (2001), «El contenido de las sanciones», *Justicia Administrativa: Revista de Derecho Administrativo*, Extra-1, págs. 151-206.

³⁰ F. Díaz Fraile (2016), *Derecho administrativo sancionador*, Barcelona: Atelier (pág. 134).

concretas y detalladas que aclaren de manera definitiva cuándo se está ante una sanción y cuándo frente a otro tipo de medidas, aunque sí han identificado algunos criterios que deben tenerse en cuenta. Por un lado, han señalado que no pueden realizarse interpretaciones expansivas para ampliar el ámbito de aplicación de los principios y garantías del derecho sancionador a medidas que no constituyen una sanción³¹. Por otro, en términos abstractos han defendido que la sanción constituye una «decisión administrativa con finalidad represiva, limitativa de derechos, basada en una previa valoración negativa de la conducta»³² o «una medida restrictiva de derechos que se aplica en supuestos en los que ha existido una infracción de Ley y desempeña una función de castigo»³³. La aplicación a casos concretos de estos criterios ha planteado serios problemas prácticos, pues situaciones más o menos parecidas han sido en la práctica tildadas en algunas ocasiones de sanción y en otras no³⁴. Es el caso, por ejemplo, de las expulsiones de los extranjeros, que en ocasiones se han considerado como sanciones por los tribunales y en otras no³⁵.

Siguiendo los argumentos aportados por los tribunales parecería que en términos generales son tres los elementos que definen a la sanción, a saber: la finalidad represiva; la consecuencia de su aplicación, limitativa de los derechos del infractor; y la realidad sobre la que se aplica, que no es otra que un comportamiento contrario al ordenamiento que merece una valoración negativa. Sin embargo, a la hora de determinar la naturaleza jurídica real de una medida prevista en las normas, para concluir si es o no una sanción administrativa, la mayoría de las veces se analiza con especial atención la finalidad que se persigue con su adopción. Los tribunales reclaman que la finalidad sea «represiva», apartando medidas dirigidas a cumplir otros objetivos. El carácter represivo del fin a perseguir deriva del hecho hoy generalmente asumido de que la potestad sancionadora de la Administración es expresión del *ius puniendi* unitario del Estado³⁶. Esta finalidad se caracteriza por limitar los derechos de quien ha incumplido las normas con un fin retributivo, más allá del objetivo de hacer cumplir las leyes,

³¹ STC de 13 de noviembre de 1995, FJ 4 en P. Rando Casermeiro (2010), *La distinción entre el Derecho penal y el Derecho administrativo sancionador*, Valencia: Tirant lo Blanch (pág. 106). En el mismo sentido, STC de 14 de diciembre de 1988.

³² STC de 8 de junio de 2001, FJ 3.

³³ STC de 29 de enero de 2001, FJ 3.

³⁴ STS de 16 de diciembre de 2004 y STC de 23 de mayo de 2005, en las que la revocación de una autorización tiene, en la segunda sentencia, carácter sancionador, mientras que no sucede lo mismo en el primer caso.

³⁵ M. Rebollo Puig (2010), «Concepto de sanción administrativa», en VVAA, *Derecho administrativo sancionador* (págs. 57-105), Valladolid: Lex Nova (pág. 92).

³⁶ Rando Casermeiro (2010: 87).

prevenir futuras infracciones o restablecer la legalidad vulnerada³⁷. Las sanciones administrativas buscan perjudicar deliberadamente a quien ha incumplido las normas, generándole un mal nuevo, con el objetivo principal de crear ese daño y castigar al infractor³⁸. La aplicación en la práctica de este criterio de finalidad no resulta, sin embargo, sencilla. Es conocido, y así se ha puesto de manifiesto cuando se ha pretendido defender el carácter no sancionador de la publicación de la lista de deudores, que no toda medida que implica un efecto negativo, de gravamen, para las personas constituye una sanción³⁹. Así, se han apuntado desde la jurisprudencia algunos fines que a pesar de producir efectos negativos sobre quien se aplica la medida no tienen ese carácter represivo. Se trataría de instrumentos que tienen una finalidad ejecutoria de un acto administrativo (caso de la multa coercitiva⁴⁰) o un fin restaurador (caso de la orden de cierre de un establecimiento que no cuenta con el título administrativo requerido⁴¹), por ejemplo.

El legislador ha considerado que la publicación de la lista de deudores persigue fines que tienen que ver con la prevención de infracciones, con la educación y con la transparencia, sin calificar en ningún momento esta medida como sancionadora. Lo cierto es que en muchas ocasiones la distinción entre esas categorías no es tarea sencilla, siendo necesario acudir a cuestiones de detalle que tienen que ver con las características concretas de las medidas que se analizan para determinar su verdadera naturaleza jurídica.

2.2. *¿La publicación de la lista de deudores responde a una finalidad eminentemente preventiva?*

En primer lugar, la reforma de la LGT se justifica argumentando una finalidad «preventiva» de la publicación de la lista de deudores, que pretende evitar futuros comportamientos que vulneren las normas tributarias. Cabe preguntarse si ese fin define la naturaleza jurídica de la medida aquí estudiada o si, por el contrario, puede interpretarse que su objetivo real tiene más que ver con fines represivos que disuasorios. Lógicamente, una decisión de la

³⁷ STC de 12 de marzo de 2003, FJ 9. A. Nieto (2005), *Derecho administrativo sancionador*, Madrid: Tecnos (pág. 197).

³⁸ Rebollo Puig (2001: 155).

³⁹ Dictamen del Consejo de Estado sobre el Anteproyecto de modificación parcial de la LGT, 9 de abril de 2015; Informe del CGPJ al Anteproyecto de LO por la que se regula el acceso a la información contenida en las sentencias en materia de fraude fiscal, 11 de mayo de 2015.

⁴⁰ Fernández Ruiz (2009: 83).

⁴¹ Rebollo Puig (2010: 70).

administración que tiene efectos negativos sobre las personas puede dirigirse en la práctica al cumplimiento de ambos objetivos, tanto preventivos como punitivos, pero se trata ahora de determinar cuál de los dos prevalece o define mejor la naturaleza jurídica de la lista de deudores.

Los tribunales ya han debatido en alguna ocasión sobre el carácter preventivo o sancionador de otras medidas. En uno de esos supuestos se interrogaba sobre la naturaleza jurídica de los recargos por pagos tardíos de deudas tributarias⁴². Cabe indicar que el recargo constituye una cantidad que se debe abonar a la Hacienda Pública por presentar autoliquidaciones o prestaciones fuera del plazo legalmente establecido para el pago voluntario, siempre y cuando todavía no haya habido un requerimiento previo formal de la Administración⁴³. El recargo se impone, por lo tanto, frente a un incumplimiento de la LGT previsto en la Ley como infracción, que consiste en no ingresar la deuda tributaria dentro del plazo legalmente establecido. Pero se impone, precisamente, para evitar la sanción, y es que el pago del recargo antes de que haya habido una reclamación formal de la Administración tributaria evita la sanción⁴⁴. El TC estimó en algún caso que estas medidas tenían como fin «salir preventivamente al paso de una posible actitud dilatoria en el pago de sus deudas tributarias por los contribuyentes, y ante el riesgo de que dicha actitud pudiera generalizarse»⁴⁵. Partía el Tribunal de la idea de que no todas las medidas con fin disuasorio son sanciones, a pesar de que las sanciones también tienen ese fin⁴⁶, para acabar concluyendo que el recargo tenía en ese supuesto un fin principalmente disuasorio. En la decisión señalada, el TC entendió que el recargo carecía de carácter sancionador. Esta decisión ha sido refrendada en posteriores sentencias⁴⁷. Sin embargo, también pueden encontrarse decisiones judiciales que contradicen estos argumentos concluyendo que el recargo sí tiene naturaleza jurídica sancionadora⁴⁸. Esta divergencia parece que estuviera fundada en el hecho de que en la primera de las decisiones comentadas el recargo analizado era únicamente del 10 %, mientras que en la última ascendía al 50 %. Siendo así, la diferencia radicaría en la diferente intensidad en la que la medida afecta a los derechos del titular. Si dicha intensidad es alta y el efecto perjudicial es asimilable a las sanciones descritas como tales en las normas, la medida podría considerarse como sancionadora. En

⁴² Arts. 26 y 27 LGT. SSTC de 26 de abril de 1990 y 13 de noviembre de 1995.

⁴³ Art. 27 LGT.

⁴⁴ Art. 191 LGT.

⁴⁵ STC de 13 de noviembre de 1995, FJ 3.

⁴⁶ STC de 13 de noviembre de 1995, FJ 4.

⁴⁷ STC de 29 de noviembre de 2010, FJ 7.

⁴⁸ STC de 29 de enero de 2001. Rebollo Puig (2010: 77).

cambio, si esa intensidad no fuera tan alta la medida carecería de ese carácter teniendo meramente un efecto disuasorio. Los criterios definidos en ambas decisiones, aplicados a la publicación de la lista de deudores, pueden llevar a extraer algunas conclusiones.

En primer lugar, da la impresión de que el Tribunal otorga una especial relevancia a la intensidad con la que la medida afectará a los derechos de quien ha incumplido las normas. Lógicamente, este criterio remite a la necesaria aplicación del principio de proporcionalidad, pues únicamente atendiendo a los parámetros que establece dicho principio puede determinarse con ciertas garantías si la intensidad es mayor o menor. El estudio de dicho principio aplicado a la publicación de la lista de deudores se realizará más adelante, aunque puede adelantarse desde ahora que no parece que la finalidad preventiva reclame conocer la información de carácter personal que se pretende publicar con la lista. Es más, si se interpretara que es necesario conocer la identidad de quienes han infringido la normativa tributaria para cumplir con el objetivo disuasorio, se haría porque se concluye que dicha publicación genera unos efectos lo suficientemente perversos o negativos como para que la ciudadanía considere que no le conviene incumplir dichas normas. Es decir, el fin preventivo se haría efectivo precisamente por las consecuencias que tiene la publicación para los afectados. Siendo así, no dejaría de ser paradójico que la consecución de la finalidad disuasoria se basara en la idea de que la publicación de la lista genera unos efectos especialmente gravosos, y no se considerara que dichos efectos son determinantes a la hora de concretar la naturaleza jurídica de la medida. Ciertamente, y atendiendo al alcance de esos efectos perjudiciales, podría decirse que en la práctica prima el objetivo represivo sobre el preventivo. Esta afirmación podría encontrar cierta base jurídica en sentencias del TS que han considerado que tiene carácter sancionador la inclusión de una persona en un fichero de morosos (en el registro de aceptaciones impagadas, RAI), fichero al que no cualquier sujeto puede acceder. El Tribunal ha llegado a dicha conclusión teniendo en cuenta las consecuencias negativas que puede conllevar esa inclusión para el afectado⁴⁹. Si el Tribunal considera que esas consecuencias son lo suficientemente gravosas como para concluir que la inclusión en el RAI constituye una «actuación sancionadora en potencia», no parece desacertado interpretar que así lo es la inclusión en el listado de deudores, que, además, será público para cualquier ciudadano.

⁴⁹ STS de 5 de julio de 2004, rec. 4527/2004, FJ 1. V. Magro Servet (2008), «¿Afecta al derecho al honor de un moroso que aparezca su nombre en un tablón de anuncios?», *Diario La Ley*, 7031.

En segundo lugar, tanto en el caso del recargo analizado por el TC como en el caso del listado de deudores, se pueden estar confundiendo el fin preventivo y el recaudatorio. En el caso del recargo, cuando el Tribunal le otorga un carácter preventivo y no sancionador lo hace porque interpreta que el objetivo principal de esa medida es evitar la sanción, pues no hay sanción si se hace frente al recargo en las condiciones previstas en la LGT. El recargo constituye en este caso una nueva oportunidad para el contribuyente de hacer frente a sus deudas con la Hacienda Pública antes de que se le imponga una sanción, pagando una cantidad de dinero que se suma a la previamente adeudada. En el caso de la publicación de la lista de deudores podría ocurrir algo parecido. La publicación de la lista de deudores no habilita ninguna nueva vía o fórmula para evitar una posible sanción, pero es cierto que con la «amenaza» de que su identidad pueda ser publicada en la lista se pretende que la persona adeudada con la Hacienda Pública haga frente a la misma lo antes posible. Este objetivo recaudatorio se ha puesto de manifiesto expresamente en la propuesta de actualización del Plan Presupuestario 2017, al prever que la posible reforma de la regulación de la lista de deudores puede conllevar un aumento en la recaudación de 150 millones de euros⁵⁰. Así, el pago de la deuda podría evitar la publicación. Según se recoge en el citado plan, el pago de la deuda podría realizarse incluso después de haber comunicado a los deudores la propuesta de inclusión en la lista⁵¹. Tanto en el recargo como en el caso de la publicación de la lista, si la deuda ya ha sido contraída resulta imposible que la medida disuada al afectado de incumplir la norma. Como mucho, podría pensarse en la posibilidad de que estas medidas cuenten con un objetivo disuasorio general o colectivo, dirigido a la ciudadanía, para que esta se conciencie de la importancia de cumplir con las obligaciones tributarias.

En tercer lugar, la potencialidad de la publicación de la lista como instrumento preventivo es muy limitada. No se quiere afirmar que la lista no tenga ningún poder disuasorio. Lo puede tener sobre acciones futuras de los mismos u otros sujetos contribuyentes. Sin embargo, no parece que a la publicación de esa lista se le pueda atribuir mayor poder disuasorio que el que se le pueda otorgar a cualquier otra sanción. Y es que no se debe olvidar que una de las

⁵⁰ La actualización del Plan Presupuestario 2017, de 9 de diciembre de 2016, prevé una nueva reforma del art. 95.bis de la LGT, en www.mineco.gob.es.

⁵¹ En la propuesta de reforma del art. 95.bis LGT prevista en la actualización del Plan Presupuestario 2017 se recoge la posibilidad de que en el futuro la regulación de la lista de deudores disponga, a fin de fomentar el pago de las cantidades adeudadas, la opción de no incluir en la lista a quienes efectúen el pago, incluso tras comunicarles la propuesta de inclusión.

finalidades de las sanciones es, precisamente, la preventiva⁵². Al igual que sucede con las penas, las sanciones administrativas también cumplen con una finalidad preventiva, tanto para evitar que el infractor que ha sido sancionado vuelva a incumplir las normas (vertiente especial) como para que toda la sociedad se conciencie de la importancia de cumplir las normas (vertiente colectiva)⁵³. Es más, como ha apuntado parte de la doctrina, el derecho administrativo sancionador podría considerarse, frente al derecho penal, como una especie de derecho sancionador preventivo que tiene como objetivo principal adelantar la barrera de protección frente a hipotéticos riesgos que pudieran darse⁵⁴.

Tomando en consideración lo expuesto en los párrafos precedentes puede concluirse que hay argumentos suficientes para defender que la publicación de la lista de deudores no persigue una finalidad eminentemente preventiva, primando el carácter represivo. Incluso asumiendo la teoría de que la publicación cumple con un objetivo disuasorio, esta conclusión no llevaría por sí misma a negar su naturaleza sancionadora. Todo lo contrario. Como se acaba de indicar, el fin preventivo y el represivo no son excluyentes, sino complementarios en las sanciones administrativas. Ambos objetivos definirían este tipo de medidas. Siendo así, se podría llegar a la conclusión de que la apelación al carácter preventivo de la medida que hace la exposición de motivos de la Ley que reforma LGT no llevaría a la negación de su carácter sancionador, sino todo lo contrario, a reforzarlo, por fundamentarse el objetivo preventivo en el miedo de los afectados a ser sancionados o castigados con la publicación de sus deudas. No se quiere decir con todo ello que la referencia en la exposición de motivos a este carácter preventivo carezca de virtualidad, pues es innegable que una medida gravosa que afecta negativamente a quienes adeudan una cantidad importante de dinero a la Hacienda Pública puede disuadir a algunos sujetos de tener comportamientos de los que derive una deuda. Lo que se cuestiona es la falta de referencia en dicho preámbulo al carácter también represivo de la medida, pues esta finalidad es la que prima, cuando menos, sobre la preventiva.

2.3. *¿La publicación de la lista de deudores favorece la transparencia de la Administración tributaria?*

Junto al fin disuasorio, la publicación de la lista de deudores se ha justificado apelando también a la transparencia. El Gobierno que instó la reforma mentó precisamente este principio como un argumento fundamental para

⁵² STC de 13 de noviembre de 1995, FJ 4. Nieto (2005: 181).

⁵³ Rebollo Puig (2001: 157).

⁵⁴ Rando Caseirmeiro (2010: 282).

aprobarla⁵⁵. Sin embargo, su inclusión se hizo de manera tardía, pues no se recogía en los borradores y anteproyectos iniciales, lo que deja entrever su debilidad como argumento para justificar la reforma. Mucho se ha escrito sobre este concepto tras la aprobación de la Ley de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno⁵⁶. En el caso que aquí se analiza la publicación de la lista de deudores se podría observar como una especie de transparencia activa, por cuanto que la Administración, *motu proprio*, publica determinada información. De inicio, la apelación a la transparencia puede considerarse como justificada por cuanto es cierto que con la publicación de la lista de deudores la Administración sitúa una información que obra en su poder al alcance de la ciudadanía. Sin embargo, el uso de este corolario puede ser cuestionado.

En primer lugar, no se puede dejar a un lado la idea de que el principio de transparencia nace principalmente como un mecanismo de control de los poderes públicos⁵⁷. No hay más que ver, en este sentido, las previsiones de la Ley de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno, que vinculan este principio con la fiscalización de la acción de los «responsables públicos» y los «poderes públicos»⁵⁸. La transparencia como instrumento de profundización en el principio democrático se concreta fundamentalmente en mecanismos de control de los sujetos públicos, que ponen a disposición de la ciudadanía información que afecta a ese tipo de sujetos. Es cierto que el ejercicio de la transparencia activa puede llevar en algunas ocasiones a dar a conocer datos vinculados a sujetos privados. Piénsese, por ejemplo, en la publicación de información en un Boletín Oficial sobre la concesión de unas ayudas públicas a personas concretas identificándolas con sus nombres y apellidos⁵⁹. Sin

⁵⁵ «Los morosos aún tienen 24 días para escapar de la lista de Montoro», *El Periódico*, 8 de julio de 2015.

⁵⁶ Ley 19/2013, 9 de diciembre. E. Guichot Reina (coord.) (2014), *Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno*, Madrid: Tecnos, por todas.

⁵⁷ E. Guichot Reina (2014), «El sentido, el contexto y la tramitación de la Ley de Transparencia, acceso a la Información Pública y Buen Gobierno», en E. Guichot Reina (coord.), *Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno* (págs. 17-34), Madrid: Tecnos (pág. 17), subraya con gran acierto que la transparencia «es [...] un instrumento clave para el control ciudadano del ejercicio del poder, entendido en su perspectiva más preventiva y represora, pero también desde una lógica de mejora de la administración de la cosa pública».

⁵⁸ Exposición de motivos y art. 2. Ley 19/2013, 9 de diciembre.

⁵⁹ Por ejemplo, resolución de 4 de diciembre de 2003, del vicesecretario de Universidades e Investigación, por la que se adjudican nuevas becas para formación de investigadores correspondientes al curso 2003/2004, publicada en *BOPV* de 22 de enero de

embargo, esta acción se justificará por tener la información publicada vinculación directa con el funcionamiento de la Administración que concede las ayudas, por ser una forma de controlar que esa actividad de fomento se ha llevado a cabo de manera acorde a derecho. Desde esta perspectiva, no se entiende muy bien cuál es la potencialidad de la lista de deudores como mecanismo de control de los poderes públicos. Hay que tener presente que en esta lista se identifican a personas privadas, físicas o jurídicas, que adeudan una cantidad importante de dinero a las Haciendas Públicas. Siendo así, no se llega a entender en qué medida puede beneficiar a dicho control conocer la identidad de esos deudores. Podría pensarse que puede tener relación con la idea de publicitar un funcionamiento eficiente de la Administración tributaria. Sin embargo, se interpreta aquí que para alcanzar dicho fin no resulta necesario publicar la identidad de los deudores.

En segundo lugar, tanto el legislador como algunos informes jurídicos han justificado la apelación a la transparencia argumentando que hay actividades privadas que también se someten a las exigencias que plantea este principio. En efecto, hay normas que justifican la publicidad de información referida a determinadas situaciones de personas privadas, motivadas precisamente por la importancia de la aplicación del principio de transparencia en ese ámbito de realidad específico. Se trata normalmente de normas que prevén la publicidad de las sanciones impuestas a determinados sujetos en el ejercicio de algunas actividades concretas. Se está hablando, por ejemplo, de la Ley de Auditoría de Cuentas, la Ley de Defensa de la Competencia, la Ley del Mercado de Valores o la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social⁶⁰. La remisión a estas y

2004, en la que entre otros datos aparecen los nombres y apellidos de los beneficiarios de dichas becas.

⁶⁰ Art. 82, Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas; art. 102.2, Ley 24/1988, de 28 de julio de 1988, del Mercado de Valores (derogada por RD Legislativo 4/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores, que también recoge esta medida en su art. 304, que posibilita la publicidad de las sanciones por infracción grave y muy grave cuando sean firmes); art. 40.2, RD Legislativo 5/2000, de 4 de agosto, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social (también se refiere a infracciones muy graves y cuando sean firmes); art. 26 Ley 3/2015, de 30 de marzo, reguladora del ejercicio del alto cargo de la Administración General del Estado (se refiere a cargos públicos y se publican sanciones graves y muy graves cuando adquieran firmeza); art. 69 de la Ley 15/2007, de 3 de julio, de Defensa de la Competencia. Art. 82, Ley 22/2015, de 20 de julio: se publica la infracción y la sanción y la identidad de la persona física o jurídica, también si ha sido recurrida en la vía contencioso-administrativa. Se recoge en el apartado dedicado a las «sanciones e infracciones». Las infracciones afectan a los audi-

otras leyes para justificar la publicación de la lista de deudores puede considerarse desafortunada por diferentes motivos. A) Primero, porque en estas normas la publicidad de la información se regula en el apartado dedicado a las sanciones, se refiere a infracciones graves o muy graves, afecta a sanciones firmes cuando menos en la vía administrativa, y, en algunos casos, únicamente se produce cuando las infracciones las han cometido cargos públicos. En el caso de la lista de deudores, en cambio, la publicidad no se refiere en todo caso a sanciones, pues la deuda puede derivar de una situación diferente a la de haber sido sancionado, ni se regula en el apartado dedicado a las sanciones en la LGT. Tampoco la información publicada en la lista se relaciona con incumplimientos del ordenamiento firmes, sino que se refiere a situaciones que no han sido consolidadas ni siquiera en la vía administrativa, con lo que podría darse la circunstancia de que en el futuro se constate que la información publicada sea errónea y no se corresponde con la realidad. B) Y segundo, porque en los supuestos a los que se refieren las señaladas normas, la necesidad de garantizar la transparencia viene justificada por las características concretas del ámbito de realidad que regulan. En relación a las sanciones previstas en la normativa reguladora del mercado de valores, la publicación de las sanciones viene motivada por la transparencia que debe guiar el buen funcionamiento de un mercado tan complejo como el citado⁶¹. Lo mismo sucede en el caso del mercado de las telecomunicaciones, donde la jurisprudencia ha justificado la publicación atendiendo no solo a la previsión normativa que la regula sino también a un juicio ponderativo en el que se valora, por ejemplo, el especial interés de la ciudadanía en que el mercado de las telecomunicaciones funcione correctamente, para lo que es imprescindible cierta transparencia sobre el comportamiento de los agentes que actúan en el mismo⁶². Y lo mismo podría decirse de las sanciones impuestas en aplicación de las normas que regulan la ordenación, supervisión y solvencia de las entidades de créditos con el objetivo de prevenir el blanqueo de capitales⁶³, cuya publicidad se justifica también apelando a la transparencia que debe guiar la actividad en un

tores. Informe del CGPJ al anteproyecto de Ley Orgánica por la que se regula el acceso a la información contenida en las sentencias en materia de fraude fiscal, 11 de mayo de 2015, hace referencia a algunas de esas normas.

⁶¹ Expresamente reconocido en el capítulo V del título IV del RD Legislativo 4/2015. SSTS de 14 de mayo de 2008, rec. 3562/2007, FJ 4; 21 de julio de 2009, rec. 507/2008, FJ 3.

⁶² STS de 22 de abril de 2002, rec. 8901/1999, FJ 3.

⁶³ Art. 115 Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito.

sector tan sensible como es el bancario⁶⁴. También en el caso de las resoluciones aprobadas por la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia se ha planteado si es conveniente incluir los datos de carácter personal que identifican al infractor cuando se trata de una persona física. Tanto la Comisión como los tribunales han reconocido esta posibilidad basándose tanto en la Ley de Defensa de la Competencia⁶⁵ como en la Ley que crea la citada Comisión⁶⁶. En estas resoluciones se ha apelado a la idea de que es conveniente que la ciudadanía conozca esta información para que la actuación de la Comisión sea transparente, cosa que beneficia en última instancia al mercado⁶⁷. Se puede observar que en todos estos supuestos se dan circunstancias que podrían justificar con más

⁶⁴ ATS 2 de octubre de 2015, FJ.3, justifica de esa manera la publicidad de las sanciones en este ámbito.

⁶⁵ Esta redacción, en gran medida, era igual que la prevista en el art. 27.4 de la Ley 15/2007, 3 de julio, de Defensa de la Competencia que disponía que: «Las resoluciones, acuerdos e informes se harán públicos por medios informáticos y telemáticos una vez notificados a los interesados, tras resolver, en su caso, sobre los aspectos confidenciales de su contenido y previa disociación de los datos de carácter personal a los que se refiere el art. 3.a) de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal, salvo en lo que se refiere al nombre de los infractores». A su vez, el todavía vigente art. 69 de la Ley 15/20017, de 3 de julio, de Defensa de la Competencia dispone que: «Serán públicas, en la forma y condiciones que se prevea reglamentariamente, las sanciones impuestas en aplicación de esta Ley, su cuantía, el nombre de los sujetos infractores y la infracción cometida». Estas previsiones se reproducen casi literalmente en el art. 23 del reglamento que las desarrolla, RD 261/2008, de 22 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento de Defensa de la Competencia. SAN 19 de febrero de 2013, rec. 192/2010. A. Vide (2008), «Art. 69. Publicidad de las sanciones», en M. Odriozola (dir.), *Derecho Español de la Competencia*, tomo II (págs. 1164-1167), Barcelona: Bosch (pág. 1167).

⁶⁶ Art. 37.1 Ley 3/2013, 4 de junio, de creación de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia: «La Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia hará públicas todas las disposiciones, resoluciones, acuerdos e informes que se dicten en aplicación de las leyes que las regulan, una vez notificados a los interesados, tras resolver en su caso sobre los aspectos confidenciales de su contenido y previa disociación de los datos de carácter personal a los que se refiere el art. 3.a) de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, salvo en lo que se refiere al nombre de los infractores».

⁶⁷ En este sentido, la propia Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia ha resuelto que esa publicidad es posible ateniéndose a lo que concretan las normas comentadas: resolución de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, 30 de junio de 2016, expediente S/0519/14 Infraestructuras Ferroviarias, en la que se señala que tanto la Ley de Defensa de la Competencia como la Ley de creación de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia dan cobertura a esta publici-

argumentos que en el caso del listado de deudores la remisión al principio de transparencia⁶⁸. Mientras que en esos casos la transparencia ha guiado, cuando menos en parte, la actuación de los agentes que operan en esos ámbitos de la realidad, la actividad de la Hacienda Pública en ningún momento ha venido siendo informada por ese principio, sino todo lo contrario, por la necesidad de salvaguardar la confidencialidad de los datos que se tratan en ese ámbito⁶⁹.

En tercer lugar, el empleo del principio de transparencia como argumento para justificar la publicidad de la lista de deudores debe analizarse a la luz de la normativa de protección de datos, y es que en algunos casos la salvaguarda del derecho a la autodeterminación informativa ha constituido un argumento de peso frente a la transparencia para que determinada información de carácter personal no se publique. En este sentido, la Ley Orgánica de Protección de Datos (LOPD) califica la información referida a infracciones penales o administrativas como «datos especialmente protegidos». Cabe señalar que la normativa de protección de datos no salvaguarda los datos referidos a personas jurídicas y que la regulación comentada deberá matizarse en los próximos años, ya que el nuevo reglamento general de protección de datos de la UE considera que únicamente la información referida a las infracciones penales, no a las administrativas, merece una protección especial⁷⁰, si bien el reciente Anteproyecto de la nueva Ley orgánica de protección de datos de carácter personal estatal parece seguir reconociendo en su artículo cuarto a los datos concernientes administrativas una protección reforzada. Sea como sea, es necesario interrogarse sobre si la lista de deudores contiene alguna información de este tipo y le pueden ser aplicadas las normas que la regulan. La jurisprudencia en algún caso ha señalado que las sanciones se imponen frente a unos hechos concretos que merecen un descrédito o una apreciación especialmente negativa por haber vulnerado el ordenamiento⁷¹. De inicio, es cierto que la lista no recoge menciones expresas a infracciones o sanciones tipificadas como tales en las normas. Sin embargo, podría realizarse una interpretación amplia del

dad. En el mismo sentido, resolución de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, 26 de mayo de 2016, expediente S/DC/0504/14 AIO.

⁶⁸ J. Martín Queralt (2013), «Listas de morosos o de defraudadores... esa es la cuestión», *Tribuna Fiscal*, 265, págs. 1-6 en este sentido.

⁶⁹ A. Zapatero Gasco (2016), *La publicación de la lista de deudores como excepción a la reserva tributaria: una perspectiva comparada*, Instituto de Estudios Fiscales, págs. 269-273.

⁷⁰ Art. 10, Reglamento UE 2016/679, 27 de abril de 2016, general de Protección de Datos.

⁷¹ STC de 15 de noviembre de 1990 y STS de 12 de abril de 2004, en las que más que un análisis concreto de la finalidad que se persigue con la sanción se pone el acento en el estudio de los hechos que motivaron la adopción de la medida.

concepto de infracción para concluir que la información contenida en la lista de deudores se corresponde con esa categoría. La publicación de la lista no se lleva a cabo frente a actitudes que hayan sido consideradas como infracciones en un procedimiento administrativo resuelto en ese sentido, no por lo menos en todos los casos, y es que las deudas pueden derivar de múltiples situaciones, no solo de sanciones impuestas a los contribuyentes que han mantenido actitudes defraudatorias⁷². Sin embargo, se puede oponer a este argumento que si bien es cierto que desde un punto de vista formal la lista no se refiere a personas que han cometido infracciones administrativas, no es menos cierto que en todo caso esas deudas derivan de incumplimientos de la normativa tributaria, hayan sido tipificadas como infracciones o no⁷³. La medida que se propone parte de una valoración negativa tanto de la Administración como de la sociedad en general de un comportamiento reprochable, como es el adeudar una gran cantidad de dinero a la Hacienda Pública por diversos motivos. Se trata de incumplimientos que a ojos de la ciudadanía serán equiparables en términos materiales a las infracciones. Y es que no se puede escapar de la idea de que, más allá de lo que desde la perspectiva estrictamente jurídica se pueda interpretar, la valoración positiva tan generalizada que desde la sociedad se ha hecho de la que se ha denominado «lista de morosos» con la Hacienda Pública proviene de la previa consideración de que quienes en la lista aparecen han infringido el ordenamiento y han cometido alguna infracción. Así, no parecería descabellado interpretar que a la lista de deudores le es aplicable el régimen jurídico, todavía en vigor, que regula la protección de datos concernientes a las infracciones y sanciones administrativas. La publicidad de información sobre infracciones y sanciones vinculada a personas identificadas o identificables ha sido cuestión debatida de manera recurrente⁷⁴. La normativa que regula la transparencia limita la publicidad activa cuando hay en juego datos

⁷² J. Calvo Vérguez (2015), «A vueltas con la publicación de las llamadas «listas morosos» y de las sentencias condenatorias por delito fiscal en el proyecto de Ley de reforma de la LGT», *Diario La Ley*, 8584.

⁷³ Hay que tener en cuenta que en muchos casos la propia normativa prevé que la falta de pago de los adeudado con la Hacienda Pública constituye una infracción, caso del art. 191 LGT: «1. Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo [...]».

⁷⁴ En relación, por ejemplo, a la previsión de Ley de Defensa de la Competencia, véase J. E. Soriano García (2010), «La potestad sancionadora en la Ley de Defensa de la Competencia», *Gaceta Jurídica de la UE y la Competencia*, 14, págs. 15-28, que considera que la publicidad de las sanciones en ese ámbito constituye en sí misma una sanción.

de carácter personal objeto de especial protección. Dispone que en esos casos la publicidad se realizará disociando los datos, es decir, desvinculándolos de la identidad de su titular⁷⁵. Se matiza, sin embargo, que en el caso de las sanciones que conllevan una amonestación pública no será necesario cumplir con dichos requisitos⁷⁶. Siendo así, desde una perspectiva estrictamente formal la publicidad de la lista de deudores podría encontrar base legal suficiente en la LGT que expresamente reconoce esta posibilidad. Sin embargo, desde una perspectiva material, esta publicidad no encontraría mucha justificación. La previsión legal no basta para justificar la publicidad. Esta debe encontrar base sólida en la defensa de un interés de suficiente entidad. En el caso de la lista de deudores no se acaba de entender qué interés o bien jurídico se pretende salvaguardar con su publicación. Quizá podría plantearse que se trata de un medio para conocer la situación fiscal de determinados sujetos, sobre todo empresas, lo que podría resultar de interés para poder hacer efectiva una especie de «justicia tributaria» que tuviera como consecuencia la posibilidad de practicar un «boicot» por parte de la ciudadanía a las empresas que se encuentran en dicha lista⁷⁷. Debe tenerse en cuenta que las posibilidades de acceder a información referida a infracciones y sanciones administrativas vinculadas a personas concretas han sido históricamente muy limitadas, teniendo que estar fundamentado ese acceso en intereses concretos y plenamente justificados. Ya en la anterior regulación del derecho de acceso a la información pública el alcance de dicho derecho sobre los datos referidos a las sanciones e infracciones administrativas era una cuestión debatida⁷⁸. Y si ya entonces era cuestionada esa posibilidad, cabe preguntarse si no lo debe ser más en el caso del listado de deudores, cuando el acceso a esa información puede llevarlo a cabo en la Red cualquier persona que quiera conocer la información, sin tener que argumentar un interés concreto para justificarlo.

En cuarto lugar, basta realizar un análisis comparativo entre la regulación de la lista de deudores y los criterios jurídicos que se han empleado a la hora de fiscalizar medidas o decisiones que generaban efectos similares, para concluir que la apelación a la transparencia no es del todo acertada. Y es que en otros supuestos se ha interpretado que no es posible dar publicidad a información

⁷⁵ Art. 5.3, Ley 19/2013

⁷⁶ Art. 15.1, Ley 19/2013.

⁷⁷ J. Far Jiménez (2013), «Publicación de las listas de morosos», *Actualidad Jurídica Aranzadi*, 859, pág. 2.

⁷⁸ Art. 37.3, Ley 30/1992, antes de la entrada en vigor de la Ley 19/2013. E. Guichot Reina (2005), *Datos personales y Administración Pública*, Cizur Menor: Aranzadi (pág. 341). STSJ País Vasco 4 de octubre de 2011, es una de las escasas sentencias que tratan la cuestión.

referida a sanciones e infracciones o, en general, a incumplimientos y decisiones administrativas gravosas para los interesados apelando al principio de transparencia. Cabría preguntarse, por lo tanto, por qué en esas situaciones no se ha justificado la publicidad mientras que en el caso de la lista de deudores sí se ha hecho. Es el supuesto en que se negó la posibilidad de publicar información sobre empleados públicos condenados por haber cometido un delito de torturas, argumentando que esa publicación vulneraba el derecho a la protección de datos de carácter personal, siendo indudablemente de mayor interés, tanto desde un punto de vista subjetivo (al referirse las denuncias y condenas a empleados públicos mientras la morosidad afecta a sujetos privados) como objetivo (parece más grave la comisión de un delito de torturas que incumplir una norma administrativa), conocer información sobre ese tipo de prácticas que conocer la lista de deudores⁷⁹. Lo mismo se podría decir si se atiende a otro tipo de actuaciones que, sin responder a una previa sanción, como ocurre en parte en la lista de deudores prevista en la LGT, podrían reclamar de forma más justificada que en el caso que aquí se estudia su publicación. Se está hablando, por ejemplo, de las personas que se han acogido

⁷⁹ SAN 28 de febrero de 2003 (refrendada por STS de 26 de junio de 2008), FJ 6, que se refiere a la importante STC de 144/1999 de 22 de julio, FJ 8, donde se afirma que: «La información relativa a un aspecto tan sensible de la vida de un individuo, como son sus antecedentes penales, que indudablemente afectan a su integridad moral, debe estar a recaudo de una publicidad indebida y no consentida por el afectado, y, aun en el caso de que una norma de rango legal autorice a determinados sujetos el acceso a la misma, con o sin el consentimiento del afectado, ese acceso sólo está justificado si responde a alguna de las finalidades que explican la existencia del archivo o registro en el que estén contenidas; fines que deberán coincidir con alguna de las limitaciones constitucionalmente impuestas a la esfera íntima del individuo y su familia». J. C. Orenes Ruiz (2012), «Publicidad de sentencias, internet y protección de datos de carácter personal», *Revista Aranzadi de Derecho y Nuevas Tecnologías*, 30, págs. 69-82 (pág. 74): se refiere a la STS de 26 de junio de 2008, rec. 6818/2003. Informe del Consejo Fiscal al anteproyecto de Ley Orgánica por la que se regula el acceso a la información contenida en las sentencias en materia de fraude fiscal, 21 de abril de 2015, a la reforma de la LOPJ, en el que se subraya la incoherencia que supone que se publiquen los datos identificativos contenidos en determinadas sentencias condenatorias por delitos fiscales y que no se publiquen los datos concernientes a otro tipo de delitos que pueden considerarse objetivamente más graves. En el mismo sentido, voto particular que formulan los vocales Roser Bach Fabregó y Enrique Lucas Murillo de la Cueva, al que se adhieren otros tres vocales, al acuerdo aprobatorio del informe sobre el anteproyecto de la Ley Orgánica por la que se regula el acceso a la información contenida en las sentencias en materia de fraude fiscal, 13 de mayo de 2015, y Martín Queralt (2013: 2).

a la denominada «declaración tributaria especial»⁸⁰, recientemente declarada inconstitucional⁸¹, que también tenían una situación irregular frente a la Hacienda Pública. Los mismos argumentos empleados en la reforma de la LGT, sobre todo la transparencia y la pretendida pedagogía o sensibilización, podrían predicarse en este caso y, sin embargo, no se reconoció en su momento la necesidad de publicar dicha información a pesar de que en sede parlamentaria hubo propuestas al respecto⁸². En términos parecidos, el hecho de que ni siquiera las sentencias del TC deban publicarse íntegramente, pudiendo evitarse la publicación de las informaciones que identifican a los posibles afectados, da a entender que la transparencia no debe ser tanta cuando se refiere a información de carácter personal que afecta a personas privadas. El Acuerdo de 23 de julio de 2015 del Pleno del Tribunal Constitucional por el que se regula la exclusión de los datos de identidad personal en la publicación de las resoluciones jurisdiccionales del TC abre la puerta a una práctica que ha venido siendo aplicada previamente, consistente en disociar la información de carácter personal de los afectados. Si bien en principio el acuerdo se dirige a proteger determinados colectivos como los menores, hace posible que el anonimato se produzca en cualquier caso. Y si bien es cierto que la disociación debe llevarse a cabo previa ponderación de los posibles intereses en juego, lo cierto es que puede convertirse en la regla general frente a la publicidad de esa información de carácter personal. Lo mismo podría decirse de las sentencias emitidas por los tribunales ordinarios según dicta la Ley Orgánica del Poder Judicial (LOPJ), que limita el acceso al contenido de las sentencias⁸³. Y lo mismo sucede si se atiende a la regulación del sistema de registros administrativos de apoyo a la Administración de Justicia. El acceso a este sistema es limitado sin que se plantee en ningún momento la posibilidad de publicar la información contenida en el mismo⁸⁴. Si en todos estos casos la transparencia no constituye argumento suficiente para publicar información de carácter personal vinculada a situaciones que podrían considerarse relevantes, por referirse a condenas penales o sanciones, menos fortaleza debe tener ese argumento cuando la información se refiere a deudas con las Haciendas Públicas.

⁸⁰ DA Primera RD Ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público.

⁸¹ STC de 8 de junio de 2017, recurso 3856/2012.

⁸² Enmienda 24 de UPyD y enmienda 69 de Izquierda Plural, *BO* de las Cortes Generales. Congreso de los Diputados. Serie A, 17 de julio de 2015.

⁸³ Art. 266 LOPJ. Al respecto, véase P. Simón Castellano (2012), *El régimen constitucional del derecho al olvido digital*, Valencia: Tirant lo Blanch (pág. 61).

⁸⁴ RD 95/2009, 6 de febrero, por el que se regula el sistema de registros administrativos de apoyo a la Administración de Justicia, arts. 5 y siguientes.

Teniendo en cuenta lo dicho hasta ahora es posible cuestionar la importancia de la transparencia como argumento que justifica la publicación de la lista de deudores. No parece que la finalidad de la transparencia tenga mayor peso que el fin represivo a la hora de determinar su naturaleza jurídica real.

2.4. Conclusiones. Posibilidad de otorgar naturaleza sancionadora a la publicación de la lista de deudores

Tomando en consideración lo expuesto en los apartados anteriores no parece descabellado afirmar que la publicación de la lista de deudores puede ser calificada como una medida eminentemente sancionadora. Con la publicación se genera un nuevo daño al titular de la información que se publica, tratándose la medida realmente de una especie de sanción complementaria o accesoria a la que se le pueda imponer por haber incumplido la normativa tributaria⁸⁵. No se trata de negar que esta lista puede llevar a la consecución de otros objetivos como el preventivo o, incluso, la transparencia, pero sí de subrayar que no son esos los fines que en la práctica justifican *per se* una tal medida.

Esta conclusión ya ha sido puesta de manifiesto en alguna ocasión previamente desde la doctrina⁸⁶. Lo mismo han hecho algunos informes que han analizado la reforma de la LGT⁸⁷. La jurisprudencia también ha servido de apoyo para defender esta posición, al haber interpretado en algunas decisiones que publicaciones parecidas a estas pueden ser consideradas como medidas sancionadoras⁸⁸. Y también podría servir de base a este argumento el que la posibilidad de publicar información contenida en sentencias firmes que condenan a personas concretas que han cometido determinados delitos, como el fraude

⁸⁵ Dictamen relativo a la consulta solicitada por la Diputación Foral de Gipuzkoa, referente a la publicación del listado de grandes defraudadores, CN14-021, 29 de julio de 2014. Recomendación 1/2008, de la APDCat, sobre la difusión de información que contenga datos de carácter personal a través de Internet, que señala que: «La difusión a través de Internet y, por lo tanto, el acceso generalizado e indeterminado a datos personales en el contexto de la actuación sancionadora de las administraciones públicas, y de las resoluciones judiciales, [...] constituiría de facto una nueva sanción no prevista por el ordenamiento jurídico, especialmente si esta información es localizable a través de herramientas de búsqueda que permitan relacionar varias resoluciones sancionadoras o judiciales».

⁸⁶ Calvo Végez (2015). Lo mismo Doncel Núñez (2016: 100), Olivares Olivares (2015: 34), Valero Torrijos (2013: 2): «[...] por lo que se refiere a la naturaleza jurídica de la publicación cabría plantearla como una sanción o como una medida tendente a reforzar los medios de cobro de las deudas tributarias, distinción que no resulta en modo alguno baladí».

⁸⁷ Informe del CGPJ al Anteproyecto de reforma de la LGT, 30 de septiembre de 2014.

⁸⁸ STS 16 de junio de 2010, rec. 4692/2007, FJ 8.

fiscal, haya sido calificada como medida sancionadora por el Consejo Fiscal⁸⁹, la Agencia Vasca de Protección de Datos⁹⁰, la Agencia Catalana de Protección de Datos⁹¹ y algunos vocales del CGPJ⁹².

La consideración de la medida como sancionadora parte sobre todo del hecho de que la finalidad que parece imponerse, más allá de lo que la exposición de motivos de la Ley que reforma de la LGT dispone, es fundamentalmente represiva. Esta conclusión es fácilmente adivinable si se tiene en cuenta, sobre todo, la forma en que la publicidad de la lista afecta a los derechos fundamentales de los incluidos en la misma. Como ha quedado demostrado, la potencialidad de la lista de deudores como medida preventiva o como instrumento para hacer efectiva la transparencia activa es limitada. En cambio, parece evidente que esta publicación va a tener efectos especialmente negativos sobre los derechos fundamentales de los afectados. Es decir, en la práctica, el carácter represivo no es algo meramente incidental o accesorio, sino que acaba resultando un ingrediente esencial o definitorio⁹³. La calificación de la medida como sancionadora debería llevar a aplicar el régimen jurídico que se prevé para esta categoría.

⁸⁹ Informe del Consejo Fiscal al Anteproyecto de LO por la que se regula el acceso a la información contenida en las sentencias en materia de fraude fiscal, de 21 de abril de 2015: «La Exposición de Motivos del Anteproyecto se manifiesta claramente en contra de atribuir naturaleza sancionadora a dicha publicación. Sin embargo, un análisis de la legislación y jurisprudencia existente en relación con esta materia nos conduce precisamente a la conclusión contraria [...] la publicación de las sentencias condenatorias penales tiene naturaleza sancionadora».

⁹⁰ Dictamen relativo a la consulta solicitada por la Diputación Foral de Gipuzkoa, referente a la publicación del listado de grandes defraudadores, CN14-021, 29 de julio de 2014: «[...] parece tratarse de una sanción atípica y accesorio a la principal, por la comisión de infracciones (entendemos que muy graves) en materia hacendística, que, como trataremos de explicar, presenta numerosos interrogantes sobre su constitucionalidad».

⁹¹ Recomendación 1/2008, de la APDCat, sobre la difusión de información que contenga datos de carácter personal a través de Internet, que señala que: «Esto constituiría de facto una nueva sanción no prevista por el ordenamiento jurídico, especialmente si esta información es localizable a través de herramientas de búsqueda que permitan relacionar varias resoluciones sancionadoras o judiciales».

⁹² Voto particular que formulan los vocales Roser Bach Fabregó y Enrique Lucas Murillo de la Cueva, al que se adhieren otros tres vocales, al acuerdo aprobatorio del informe sobre el anteproyecto de la Ley Orgánica por la que se regula el acceso a la información contenida en las sentencias en materia de fraude fiscal, 13 de mayo de 2015, que la califica como «consecuencia accesorio de la sentencia condenatoria» que tiene que ser analizada a la luz del 25 CE.

⁹³ M^a. J. Falcón y Tella y F. Falcón y Tella (2005), *Fundamento y finalidad de la sanción: ¿un derecho a castigar?*, Madrid: Marcial Pons (pág. 21).

III. EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y LA PUBLICACIÓN DE LA LISTA DE DEUDORES

La apelación al principio de proporcionalidad resulta fundamental para entender si la nueva medida incluida en el articulado de la LGT es acorde a derecho. En los borradores anteriores al texto definitivo por el que se aprueba la reforma de la Ley la virtualidad de este principio se puso en serio riesgo. Y es que en algún documento se llegaron a realizar afirmaciones más que cuestionables como la referida a la «declarada primacía» del deber de cumplir con las obligaciones tributarias sobre el derecho a la intimidad⁹⁴. Esta previsión que no se recogió en el texto definitivo anulaba *per se* la aplicabilidad del principio de proporcionalidad e imposibilitaba cualquier intento de ponderar los diferentes bienes jurídicos en juego, pues partía de la preponderancia de uno de ellos⁹⁵. El principio de proporcionalidad se recogió definitivamente de manera expresa en la exposición de motivos de la Ley que reforma la LGT. La apelación a este principio lleva a tener que analizar si la publicación de la lista de deudores es un medio adecuado, necesario y proporcional en sentido estricto para conseguir el fin pretendido y anteriormente descrito, que se concretaría en los objetivos preventivos, educativos y de transparencia, teniendo en cuenta la manera en la que afecta a diferentes derechos fundamentales como el honor, la intimidad o la protección de datos de carácter personal. Un estudio pormenorizado en la línea apuntada exigiría un análisis exhaustivo y especialmente extenso de las implicaciones que tiene la publicación de la lista de deudores desde la perspectiva de cada uno de los derechos e intereses comentados. Es por eso que, dejando a un lado análisis más abstractos sobre los posibles choques entre derechos e intereses diversos, se centrará el estudio en aspectos más concretos que se recogen en las normas que regulan la publicación de la lista.

En primer lugar, hay que subrayar que históricamente la información tributaria ha sido considerada información sujeta a una protección reforzada, no quizá por la normativa de protección de datos pero sí por la normativa tributaria. La necesidad de proteger de manera especial la información que las Haciendas Públicas tienen sobre las personas se ha subrayado constantemente, más durante estos últimos años en los que a la Administración tributaria se han incorporado las denominadas Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC), creando nuevas formas de tratamiento de dicha información⁹⁶. Así,

⁹⁴ Anteproyecto de reforma de la LGT, 23 de junio de 2014.

⁹⁵ En referencia al anteproyecto de 2014. Olivares Olivares (2015: 17).

⁹⁶ M. Fabra Valls (2011), *Régimen jurídico de las Actuaciones de Información a los Obligados Tributarios*, Cizur Menor: Aranzadi (págs. 62 y 63): se refiere a que la Administración electrónica hace posible una nueva forma de actuación de la Administración tributa-

la relación entre los derechos fundamentales y la información tributaria se ha analizado principalmente para observar hasta dónde llega la obligación de los diferentes sujetos que componen la sociedad de colaborar, remitiendo información que puedan poseer sobre sí mismas u otras personas, con la Administración tributaria en la realización de sus funciones⁹⁷. Hasta ahora, se partía de la premisa de que el buen funcionamiento de la Administración tributaria pasa, por lo menos en parte, por la necesidad de que las Haciendas Públicas garanticen el secreto casi absoluto de la información que tratan⁹⁸. La posibilidad de hacer pública una lista de deudores exige darle un nuevo enfoque a esa relación entre información tributaria y derechos. No es la primera vez que se adopta este tipo de iniciativas, sin embargo, sí es la primera vez que una tal regulación es objeto de tanta atención⁹⁹. La necesidad de proteger de manera especial la información tributaria ha sido puesta de manifiesto por las diferentes agencias de protección

ria; J. A. Fernández Amor (2011), «La obligación de ceder información tributaria y el derecho sobre los propios datos», en A. I. Herrán Ortiz, A. Emaldi Cirion, M. Enciso (coords.), *Derecho y Nuevas Tecnologías* (págs. 53-64), Bilbao: Deusto (pág. 60); I. Rovira Ferrer (2011), «La información y la asistencia en la Administración tributaria electrónica: ventajas e inconvenientes de las TIC», *IDP*, 12; R. Oliver Cuello (2011), «La sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria», *IDP*, 12; A. Ma Delgado García y R. Oliver Cuello (2005), «Las tecnologías informáticas y telemáticas en la nueva Ley General Tributaria», *Revista Española de Derecho Financiero*, 125, págs. 41-74; S. Segarra Tormo (2000), «Escenario y estrategia para el aprovechamiento del desarrollo tecnológico para el control del cumplimiento», en VVAA, *Una administración tributaria para el nuevo milenio. Escenarios y estrategias* (págs. 237-255), Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

⁹⁷ L. H. Moncada Gil (2002), *Los deberes de información tributaria*, tesis doctoral, Universidad de Barcelona: analiza las posibilidades de colaboración entre la Administración tributaria y otras administraciones y poderes. J. A. Martínez de Pisón (1998), «Cesión, intercambio y protección de la información tributaria y de los datos automatizados: la incidencia de la informática en el contribuyente», *Revista Técnica Tributaria*, 43, págs. 35-61 (pág. 35).

⁹⁸ J. I. Ruiz Toledano (2004), «Obligaciones de información de los ciudadanos y protección de datos en los procedimientos tributarios», en G. Alarcón García y J. J. Rubio Guerrero (coords.), *Administración Tributaria: nuevas tecnologías y colaboración y asistencia mutua* (págs. 50-57), Murcia: Delta.

⁹⁹ Martín Queralt (2013: 4) se refiere, por ejemplo, a la Ley 50/1977, de 14 de noviembre, sobre Medidas Urgentes de Reforma Fiscal, que establecía en su art. 48 que: «La Administración, dentro de los tres primeros meses del ejercicio económico siguiente a aquel en que se hubiera producido la declaración, procederá a dar publicidad a las bases declaradas y cuota ingresada por el Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas y por el Impuesto sobre Patrimonio».

de datos¹⁰⁰, los tribunales¹⁰¹ y la doctrina¹⁰². El punto de partida, por lo tanto, es que el acceso a la información tributaria es muy limitado, restringido a supuestos concretos expresamente tasados en las leyes¹⁰³. Ejemplo paradigmático de ello es el que en algún momento se haya aceptado la posibilidad de que la Administración tributaria se niegue a remitir esos datos de contenido económico a los tribunales en el desarrollo de un proceso judicial alegando el carácter reservado de los mismos¹⁰⁴. O que la AEPD, que ha avalado la reforma de la LGT¹⁰⁵, en su día se negara a reconocer la posibilidad de que los ayuntamientos incluyeran en los ficheros de solvencia patrimonial, que no son accesibles para cualquier sujeto, a las personas que tenían deudas con las administraciones locales¹⁰⁶. Frente a esta situación, cabe preguntarse si el mero hecho de que se modifique la LGT constituye argumento suficiente para admitir la publicación de la lista de deudores tal como se prevé actualmente.

En segundo lugar, cabe apuntar que la forma en que se ha planteado la reforma no ha ayudado a concluir que el juicio de proporcionalidad es favorable. Podría pensarse que de inicio el legislador ha realizado un esfuerzo por minimizar los perjuicios a los afectados por la publicación¹⁰⁷. Primero, porque los datos que se publican son limitados, a saber: identidad del sujeto y cantidad que se adeuda. Segundo, porque la medida afecta exclusivamente a las deudas que superan una cuantía concreta de 1 000 000 de euros. Tercero, porque las deudas surgen después de que se haya dado un plazo de pago voluntario a los deudores. Cuarto, porque no se aplica a deudas o sanciones aplazadas o suspendidas. A estos elementos se ha de añadir la posibilidad de que en un futuro, si las medidas previstas en la actualización del plan presupuestario de 2017 se llevan a cabo, se dé opción a los afectados a pagar la

¹⁰⁰ Dictámenes de la AVPD, CN 14-021; CN 14-032; CN 14-028; CN-21-02.

¹⁰¹ STSJ de Murcia de 20 de enero de 2014 FJ 2.

¹⁰² J. I. Moreno Fernández (2007), «Una perspectiva constitucional de los derechos y garantías de los contribuyentes», en F. Serrano Antón (dir.), *El Estado Actual de los Derechos y de las Garantías de los Contribuyentes en las Haciendas Locales* (págs. 61-218), Cizur Menor: Aranzadi (pág. 84), subraya ese carácter reservado.

¹⁰³ Dictamen APDCat CNS 33/2012.

¹⁰⁴ R. Falcón y Tella (1997), «El carácter reservado de la información tributaria: la sentencia Saunders y sus consecuencias sobre el ordenamiento intern», *Revista Quincena Fiscal*, 12, págs. 5-8; A. Jiménez Díaz (2000), «Comisiones de investigación, intimidad e información tributaria», *Revista Española de Derecho Constitucional*, 60, págs. 45-88.

¹⁰⁵ Informe jurídico de la AEPD sobre la reforma de la LGT, 2014.

¹⁰⁶ Informe de la AEPD 0252/2012.

¹⁰⁷ Dictamen del Consejo de Estado sobre el anteproyecto de modificación parcial de la LGT, 9 de abril de 2015. Olivares Olivares (2015: 24).

deuda incluso después de comunicarles la propuesta de inclusión en la lista para así evitar la publicación¹⁰⁸. Sin embargo, frente a esa conclusión pueden presentarse argumentos que cuestionan esa interpretación:

A) No hay que pasar por alto que la lista afecta tanto a deudas derivadas de sanciones como a deudas derivadas de otras circunstancias que no tienen que ver con haber sido sancionado. Esta situación es altamente criticable si se tiene en cuenta que llevará a que aparezcan en la lista de deudores personas que han contraído la deuda por circunstancias que nada tienen que ver con la voluntad de defraudar¹⁰⁹. Siendo así, cabe preguntarse hasta qué punto cabe hablar en estos casos de una finalidad preventiva de la lista, si la deuda se ha contraído por motivos ajenos a la voluntad de los deudores.

B) Hay que subrayar que la publicación se realizará sobre deudas que no tienen por qué ser firmes, ni siquiera en la vía administrativa¹¹⁰. Es cierto que la Ley ha excluido la publicación de las deudas aplazadas o suspendidas¹¹¹. Sin embargo, el hecho de que se publiquen deudas que no son definitivas puede llevar a situaciones problemáticas, ya que pueden referirse a realidades que no se corresponden con la verdad y que pueden modificarse en el futuro. Esta situación puede agravarse por el hecho de que no se recogen en la Ley mecanismos dirigidos a rectificar un posible error en los datos, con lo que una información no veraz publicada en la lista difícilmente se verá subsanada con el mismo alcance en un futuro. Para corregir esta situación podría plantearse, por ejemplo, que cuando menos se trate de deudas firmes en la vía administrativa, como se hace, por ejemplo, en la Ley del Mercado de Valores¹¹² o la Ley sobre drogodependencia¹¹³ o la Ley reguladora del ejercicio del alto cargo de

¹⁰⁸ Actualización Plan Presupuestario 2017. Esta circunstancia ha generado problemas que ya han sido puestos de manifiesto por la jurisprudencia: SAN 11 de julio de 2016, analizada en E. Alarcón García (2017), «La inclusión en la lista de deudores de deudas en trámite de aplazamiento». *Estudios Financieros. Revista de Contabilidad y Tributación*, 407, págs. 210-218 (pág. 215).

¹⁰⁹ Informe del CGPJ al anteproyecto de reforma de la LGT, 30 de septiembre de 2014.

¹¹⁰ Art. 95.6 LGT.

¹¹¹ Dictamen del Consejo de Estado sobre el anteproyecto de modificación parcial de la LGT, 9 de abril de 2015, reclamaba esta situación.

¹¹² Art. 275 RD Legislativo 4/2015, 23 de octubre, texto refundido por el que se aprueba la Ley del Mercado de Valores.

¹¹³ Art. 62 Ley 5/2002, 27 de junio, de la Comunidad de Madrid, sobre drogodependencia y otros trastornos adictivos.

la Administración General del Estado¹¹⁴, o la Ley de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito¹¹⁵. Es cierto que los tribunales en algún caso han aceptado la posibilidad de publicar sanciones que no han ganado firmeza¹¹⁶. No obstante, también es cierto que lo más usual es que las normas que expresamente prevén la publicación de sanciones se refieran a sanciones firmes, cuando menos en la vía administrativa. También podría plantearse que en la lista publicada se incluyera la condición de definitiva o no de la situación del afectado, y que en la publicación de futuras listas se corrigieran datos que en el pasado fueron publicados de manera no veraz¹¹⁷, cosa que sucede, por ejemplo, en el ámbito de la UE con las sanciones impuestas por el Banco Central Europeo¹¹⁸. Llama la atención que, frente a la regulación prevista en la LGT para la lista de deudores, en el caso de la inclusión de datos de morosos en los ficheros de información sobre solvencia patrimonial y crédito las deudas tengan que ser «ciertas, vencidas y exigibles»¹¹⁹. Podría parecer que se exigen mayores garantías para incluir datos en estos «ficheros de morosos», a los que el acceso por parte de terceros es más limitado, que para incluirlos en la lista de deudores de Hacienda.

C) La afección a los derechos viene aumentada por cuestiones procedimentales que no se acaban de comprender, pues carecen de justificación conocida. Se está haciendo referencia, sobre todo, a la regulación prevista sobre el sistema de notificación a los interesados de la propuesta de inclusión en el listado y sobre la fase de alegaciones¹²⁰. En cuanto a la notificación de la propuesta de inclusión del interesado en el listado de deudores, es más que discutible el que se disponga un único intento para practicar su notificación en el domicilio fiscal del sujeto afectado. Hay que tener en cuenta que la propuesta de inclusión es un acto de trámite que permitirá al afectado presentar los argumentos pertinentes a efectos de defender su posición frente a dicha propuesta. A ello

¹¹⁴ Art. 26 Ley 3/2015, de 30 de marzo, reguladora del ejercicio del alto cargo de la Administración General del Estado.

¹¹⁵ Art. 115.5 Ley 10/2014, 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito

¹¹⁶ STC de 20 de noviembre de 1995, 165/1995, FJ 5.

¹¹⁷ Dictamen del Consejo de Estado sobre el anteproyecto de modificación parcial de la LGT, 9 de abril de 2015.

¹¹⁸ Art. 1.bis.3) Reglamento UE 2015/159 del Consejo, 27 de enero de 2015, por el que se modifica el Reglamento (CE) 2532/98 sobre las competencias del Banco Central Europeo para imponer sanciones.

¹¹⁹ Art. 38.1.a) Real Decreto 1720/2007, 21 de diciembre, por el que se aprueba el reglamento de desarrollo de la LOPD.

¹²⁰ Art. 95.bis.4 LGT.

hay que sumar la idea de que se trata de una decisión que, tenga contenido sancionador o no, indudablemente afecta negativamente al interesado. Atendiendo a la reiterada jurisprudencia del TC sobre la necesidad de que la Administración haga todo lo posible y actúe de la forma más diligente posible a la hora de notificar en persona actos que pueden tener efectos negativos o desfavorables, no se entiende cómo se justifica la previsión de la LGT¹²¹. Lo mismo puede decirse de la notificación de la resolución final que se lleva a cabo a través de la propia publicación del acuerdo y del listado. Teniendo en cuenta que la notificación edictal ha sido entendida reiteradamente como una *última ratio*, debido a que no garantiza el conocimiento por los interesados del contenido del acto, no se entiende que no se prevea la notificación personal del acto como sistema ordinario o prioritario de comunicar la decisión final de la Administración de incluir a alguien en el listado. Y es que si la notificación en persona de la propuesta de inclusión solo requiere de un intento y la notificación de la resolución se produce a través de la propia publicidad, se corre el riesgo de que se vulnere el derecho a la tutela judicial efectiva que también opera en los procedimientos administrativos sancionadores¹²². En cuanto a las alegaciones, dispone la Ley que deberán referirse exclusivamente a «errores materiales, de hecho o aritméticos». No se entiende la razón de esta limitación, si se tiene en cuenta que tanto la normativa básica que regula el procedimiento administrativo común como la propia LGT no establecen límites de esas características para los procedimientos¹²³.

En tercer lugar, las medidas que se han previsto para que la publicación de la lista afecte de la menor manera posible a los derechos fundamentales no son desde un punto de vista práctico totalmente eficaces. Se está haciendo referencia, sobre todo, a las garantías para hacer efectivo el denominado derecho al olvido digital. A grandes rasgos el ejercicio de este derecho permite limitar las opciones de buscar información de carácter personal en Internet empleando los buscadores globales que operan en la Red, caso de

¹²¹ U. Aberasturi Gorriño (2014), «La diligencia debida en la práctica de las notificaciones en persona de los actos administrativos y la protección de datos de carácter personal. Valoración crítica de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional», *Revista Española Derecho Administrativo*, 161, págs. 193-220. J. I. Cubero Marcos (2017), *Las notificaciones administrativas*, Oñati: IVAP (pág. 159).

¹²² Dictamen del Consejo de Estado sobre el anteproyecto de modificación parcial de la LGT, 9 de abril de 2015, en el que no se encuentran motivos para establecer un sistema de notificación diferente al ordinario.

¹²³ Dictamen del Consejo de Estado sobre el anteproyecto de modificación parcial de la LGT, 9 de abril de 2015.

Google, reclamando que la misma no pueda encontrarse a través de esas herramientas empleando el nombre de alguien como criterio de búsqueda. El objetivo último, cuando menos en el caso que aquí se analiza, sería que las personas cuya identidad se publica en la lista de deudores no queden marcadas a futuro, pues esa tacha podría afectar negativamente a decisiones que sobre su persona puedan adoptar terceros sujetos. El ejercicio efectivo del derecho a ser olvidado facilitaría, de alguna manera, la reinserción o resocialización de esas personas¹²⁴. Este objetivo parece especialmente relevante en el caso de la lista de deudores, si se tiene en cuenta que se trata de una información que tiene un grandísimo eco en la sociedad cada vez que se publica. La LGT prevé determinadas herramientas dirigidas a garantizar el olvido¹²⁵, a saber: la información no se publica en el boletín oficial, que es una fuente accesible a público a ojos de la LOPD, sino en la página web de la Agencia Tributaria, que no lo es, con las consecuencias prácticas que ello tiene¹²⁶; la información se publica en un formato que evita, en cierta medida, que se pueda rastrear a través de determinados caminos utilizando los buscadores. La Agencia Tributaria ha acudido con este fin al fichero *robots.txt*; la Ley establece un plazo de tres meses en el que la lista publicada sea accesible, transcurrido el cual dejará de ser accesible. Más allá de la buena intención del legislador, la práctica demuestra que todas estas medidas resultan ineficaces, lo que hace que a la hora de interrogarse sobre si la publicación de la lista respeta o no el principio de proporcionalidad se haga más difícil responder en sentido afirmativo. Primero, porque, como bien se ha señalado desde voces autorizadas, el uso del fichero *robots.txt* no es una herramienta totalmente efectiva para conseguir lo que la reforma legal pretende que es la desindexación. Y es que ese instrumento no evita de manera absoluta la indexación de la información publicada¹²⁷. Segundo, y lo que

¹²⁴ La importancia de este objetivo se ha puesto de manifiesto en relación a la publicación de las sentencias en materia de fraude: Informe del Consejo Fiscal al anteproyecto de LO por la que se regula el acceso a la información contenida en las sentencias en materia de fraude fiscal, 21 de abril de 2015.

¹²⁵ Art. 95.4 LGT.

¹²⁶ Dispone la LOPD (art. 6.2) que los datos contenidos en las fuentes accesibles al público podrán utilizarse sin necesidad de contar con el consentimiento de los afectados. En el nuevo Reglamento General de Protección de Datos UE desaparece el concepto de «fuente accesible al público» y se emplea el de «datos personales que el interesado ha hecho manifiestamente públicos» que habrá que observar qué alcance tiene y que también se ha recogido en el reciente Anteproyecto de la nueva Ley orgánica de protección de datos de carácter personal.

¹²⁷ <http://www.samuelparra.com>.

probablemente limita la eficacia de las medidas propuestas, porque una vez publicada la lista, esta se reproduce en múltiples páginas web de Internet, principalmente de los medios de comunicación. Además, el uso de esas listas republicadas no están condicionadas por los requisitos que en la reforma de la LGT se exigen a la lista oficial publicada en la página de la Agencia Tributaria. De esta manera, la información contenida en esas nuevas fuentes son perfectamente accesibles por cualquier ruta (incluso empleando el nombre de un afectado como criterio de búsqueda) a través de los buscadores, tanto globales como internos de la página web (caso de la hemeroteca digital de un medio de comunicación digital), y pueden permanecer en la Red siendo accesibles a los usuarios más allá de los tres meses que contempla la LGT para la lista inicialmente publicada por la Administración.

Por último, la valoración de la lista de deudores tampoco puede ser positiva si se tiene en cuenta que la información publicada carece de relevancia pública alguna. La apelación a esta relevancia la podría hacer la propia Administración tributaria para reforzar los argumentos aportados por el legislador para justificar la medida, anteriormente descritos, pero también los medios de comunicación que han recogido la lista íntegra en sus páginas web. Se interpreta aquí que la posibilidad de que se utilice este argumento es más que discutible. La relevancia pública de la información publicada es inexistente, si se atiende a la línea interpretativa seguida tanto por el TC como por el TEDH, que exige que la información que se publica constituya cierta aportación a un debate de interés general, a fin de que se justifique su publicación¹²⁸. Por mucho que el TC haya asumido que el concepto de relevancia pública debe interpretarse de manera amplia, lo cierto es que en la práctica todos los juicios de ponderación que ha llevado a cabo el Tribunal entre el derecho al honor y la libertad de información han partido del estudio de determinados factores, a saber: las características concretas de los hechos a los que se hace referencia y la relevancia pública de las personas afectadas¹²⁹. Más allá de que se podría discutir aquí sobre hasta qué punto entran en colisión ambos derechos, sobre todo si la libertad de información es realmente el derecho que ejerce la Administración tributaria al publicar la lista, no parece que pueda otorgársele la citada relevancia de una manera homogénea a la totalidad de la lista. Dejando a un lado casos concretos que hayan podido afectar a personajes públicos, no parece que la información

¹²⁸ I. Lazcano Brotons (2015), «Art. 10», en I. Lasagabaster Herrarte (dir.), *Convenio Europeo de Derechos Humanos* (págs. 452-567), Cizur Menor: Aranzadi (3ª ed.), pág. 535. STC de 22 de abril de 2002, 83/2002, FJ 5 y STEDH 12 de junio de 2014, *Couderc y Hachette Filipacchi c. Francia*, apdo. 55 y ss.

¹²⁹ STC de 16 de febrero 2015, 18/2015, FFJJ 4. y 5

sobre determinados comportamientos de personas anónimas o desconocidas esté revestida de dicha relevancia. Es más, si se tiene en cuenta que incluso en relación a la publicación por medios de comunicación de hechos de relevancia penal que identifican a sujetos determinados se han planteado dudas acerca de su interés público¹³⁰, parece de sentido común partir de la idea de que no puede otorgársele ese carácter de interés público a la lista de deudores que se refiere a hechos de una importancia menor.

En términos generales, puede concluirse que la medida que se ha incluido en la LGT no supera el juicio de proporcionalidad comentado¹³¹. Puede afirmarse, sin miedo a equivocarse, que el análisis que se ha llevado a cabo por el legislador a la hora de aprobar esta medida no ha sido consecuencia, como se ha señalado en algún caso¹³², de un estudio profundo y reflexivo. Atendiendo a la exposición de motivos se puede observar que se pasa muy por encima y de forma muy superficial por esta cuestión. En esta línea las agencias de protección de datos en varios casos han admitido que no todo vale en la lucha contra el fraude y para hacer efectiva la obligación de contribuir con la Hacienda Pública¹³³. Así, por ejemplo, en supuestos en que se ha pretendido publicar información económica derivada de deudas en el ámbito de una comunidad de vecinos, aunque sea frente a sujetos privados, se ha considerado que esta publicación debe constituir una *ultima ratio* para instar a los deudores a pagarla¹³⁴. Cabe preguntarse en qué medida contribuye la publicación de la lista a la consecución de los fines previstos, fundamentalmente a la sensibilización o pedagogía y a la prevención en la lucha contra el fraude y a garantizar el correcto cumplimiento del deber de contribuir a la Hacienda Pública, o, en sentido inverso, de qué manera puede limitar la consecución de esos fines el que no se publique la lista¹³⁵. No se niega que puede ser una

¹³⁰ STC de 25 de febrero 2002, 46/2002, se plantea, por ejemplo, esta cuestión.

¹³¹ Olivares Olivares (2015: 36) y Valero Torrijos (2013: 2), en esta línea.

¹³² Informe del CGPJ al anteproyecto de reforma de la LGT, 30 de septiembre de 2014: «Es precisamente en este punto donde la regulación del Anteproyecto no resulta adecuada [...] Se echa de menos, en fin, una ponderación reposada y sosegada entre los derechos afectados y el fin perseguido por la norma. Y en tal medida, los perjuicios previsibles parecen superiores al beneficio a obtener, por lo que no cabe sino proponer la supresión de este artículo».

¹³³ Dictamen AVPD CN 13-023.

¹³⁴ Resoluciones AEPD R/01528/2009, procedimiento N^o PS/00030/2009; E/07547/2014, que hacen referencia a la publicación de deudas en el ámbito de una comunidad de vecinos.

¹³⁵ Voto particular de M^a Concepción Sáez Rodríguez al Informe del CGPJ al anteproyecto de modificación parcial de la LGT, 30 de septiembre de 2014.

medida adecuada, en el sentido de que puede contribuir al cumplimiento de los fines. Sin embargo, su necesidad es más que discutible, pues no parece que para la consecución de dichos objetivos la publicación sea «necesaria» en los términos en que la jurisprudencia del TEDH interpreta este concepto¹³⁶. En este sentido, diversos autores han subrayado la idea de que la publicación de la lista de deudores no es el medio menos lesivo para conseguir los fines pretendidos supuestamente por la reforma de la LGT¹³⁷.

IV. CONCLUSIONES

La lucha contra la corrupción se ha erigido en los últimos años de crisis económica, política y social en uno de los objetivos fundamentales de los diferentes gobiernos. Una de las medidas más conocidas adoptada con este fin ha sido la reforma de la LGT dirigida a habilitar a la Administración para publicar anualmente la denominada «lista de deudores». Se trata de una medida que se ha asumido de manera casi acrítica, habiendo sido aplaudida por la gran mayoría de los agentes políticos y sociales. Esta visión, sin embargo, puede cuestionarse atendiendo a varios argumentos.

En primer lugar, la apelación del legislador a finalidades como la transparencia o la prevención de determinados comportamientos para justificar la reforma puede criticarse. Si se atiende a los efectos que en la práctica tiene la aplicación de la medida y, sobre todo, a la intensidad con que afecta a derechos fundamentales como el honor, la protección de datos de carácter personal o la intimidad, puede concluirse que la publicación de la lista tiene una virtualidad fundamentalmente sancionadora. Y es que la eficacia de la lista como instrumento para hacer efectiva una cierta transparencia o para prevenir determinados comportamientos es más que discutible. Independientemente de lo que se haya dispuesto de manera expresa en la exposición de motivos de la Ley por la que se incorpora la lista de deudores al articulado de la LGT, el contenido de la reforma refleja una verdadera naturaleza jurídica sancionadora.

¹³⁶ D. Hernández Emparanza (2007), «Publicación de deudas tributarias y protección de datos sensibles: ¿una involución jurisprudencial?», *Revista del Centro de Estudios Constitucionales*, 1, págs. 577-586, se refiere a esta cuestión. En sentido parecido, Olivares Olivares (2015: 27).

¹³⁷ I. Roviera Ferrer (2011), «La protección de datos de carácter personal en los deberes de información y asistencia de la Administración tributaria tras la incorporación de las Tecnologías de la Información y la Comunicación», en L. Corino Hueso (dir.), *Libertades de expresión e información en Internet y las redes sociales: ejercicio, amenazas y garantías* (págs. 402-416), Valencia: Publicaciones de la Universitat de València (pág. 413).

En segundo lugar, no parece que la publicación de la lista de deudores sea una medida proporcional para la consecución de los fines pretendidos, sobre todo si se tiene en cuenta que históricamente la información tributaria de carácter personal ha sido objeto de una especial protección. La regulación prevista hace que la forma en que la publicación se lleva a cabo genere unos efectos especialmente perversos sobre los derechos de los afectados. Esta circunstancia se agrava sobre todo si se tiene en cuenta que la publicación se lleva a cabo en Internet y es accesible durante un plazo de tiempo determinado para todo usuario. Las medidas que inicialmente ha previsto el legislador para que los citados efectos perjudiciales se minoren son insuficientes y, en algunos casos, poco efectivas. Así, puede concluirse que el juicio de proporcionalidad que ha llevado al legislador a considerar que la publicación de la lista de deudores es acorde a derecho no ha sido consecuencia de un estudio profundo y reflexivo¹³⁸. La publicación de la lista de deudores afecta de manera especialmente gravosa a los derechos de los afectados, sobre todo si se tiene en cuenta que con la publicación de la lista los fines que supuestamente la justifican no se van a ver satisfechos de manera directa y concluyente¹³⁹.

¹³⁸ Informe Consejo General del Poder Judicial al anteproyecto de reforma LGT, 30 de septiembre de 2014: «Es precisamente en este punto donde la regulación del Anteproyecto no resulta adecuada [...] Se echa de menos, en fin, una ponderación reposada y sosegada entre los derechos afectados y el fin perseguido por la norma. Y en tal medida, los perjuicios previsibles parecen superiores al beneficio a obtener, por lo que no cabe sino proponer la supresión de este artículo».

¹³⁹ Valero Torrijos (2013: 2), en esta línea.

