

COMISIONES DE INVESTIGACIÓN, INTIMIDAD E INFORMACIÓN TRIBUTARIA

ANDRÉS JIMÉNEZ DÍAZ

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN.—II. ANTECEDENTES.—III. EL ARTÍCULO 113 DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA Y EL DERECHO A LA INTIMIDAD: 1. *Derecho a la intimidad e intimidad económica.* 2. *El deber de reserva en el artículo 113 de la Ley General Tributaria y el ámbito de la intimidad:* a) *Los datos en poder de la Administración Tributaria y su relación con la intimidad. Intento de distinción por razones objetivas.* b) *Los datos en poder de la Administración Tributaria y su relación con la intimidad. Intento de distinción por razón de los sujetos pasivos: personas físicas y jurídicas.*—IV. CONSIDERACIONES CRÍTICAS SOBRE LAS LIMITACIONES DEL ACCESO DE LAS COMISIONES DE INVESTIGACIÓN A LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA: 1. *Sobre la oponibilidad de los bienes jurídicos protegidos en el artículo 113 de la Ley General Tributaria a las Comisiones de Investigación.* 2. *Examen de algunos argumentos adicionales que podrían oponerse al acceso de las Comisiones de Investigación a la información tributaria:* a) *El argumento del interés público: a') ¿Exige el interés público que la Comisión de Investigación encarna el acceso a los datos reservados de cualesquiera contribuyentes? b') ¿Deroga el interés público presente en la Comisión de Investigación el deber de reserva de la Administración Tributaria, incluido el derecho a la intimidad? b) El argumento de la publicidad.* c) *La ausencia de garantías.*—V. CONCLUSIONES.

I. INTRODUCCIÓN

Entre las cuestiones relativas a las Comisiones de Investigación que la doctrina considera como cuestiones pendientes, se halla sin duda la que se refiere al acceso de las mismas a determinados datos reservados, así como a las condiciones y límites de ese acceso (1). Dentro de esos datos se encuentran todos

(1) Sobre este aspecto, véase por todos el excelente análisis del artículo 76 de la Constitución debido a I. ASTARLOA y M. CAVERO GÓMEZ, incluido en el tomo VI de los *Comentarios a la Constitución Española de 1978*, dirigidos por O. ALZAGA VILLAAMIL, Cortes Generales Edersa, Madrid, 1998. Puede verse una síntesis de ese trabajo, con el título *Cuestiones resueltas y cues-*

aquellos de los que dispone la Hacienda Pública y que, salvo excepción, no están al alcance de las citadas Comisiones.

Esa cuestión, nunca enteramente resuelta, se suscitó por última vez con ocasión de la creación de la Comisión de Investigación sobre tramitación de expedientes en la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que tenía por objeto indagar sobre la supuesta prescripción de un determinado número de deudas tributarias cuya liquidación y cobranza correspondía a la citada Agencia.

En esa ocasión, el problema no se planteó en torno a lo que es el motivo habitual de la polémica sobre las Comisiones, es decir, cuál habría de ser la mayoría exigible para su constitución y si habría de bastar la petición de una minoría cualificada para que se crease la Comisión, puesto que una amplísima mayoría de la Cámara estuvo de acuerdo en la creación de la misma. Así, la gran cuestión que se planteaba en el momento mismo de la creación de la Comisión era de otra índole y hacía referencia al objeto de aquélla, en concreto al alcance que deberían tener las investigaciones a realizar; esto es, si en el curso de las mismas podía llegarse hasta la identificación de los contribuyentes titulares de los expedientes que hubiesen podido hallarse afectados por la prescripción. La respuesta a esta cuestión, finalmente resuelta en el sentido de no permitir el acceso de la Comisión a la identificación de los contribuyentes concretos, resultaba del máximo interés para las actuaciones posteriores de la Comisión, además de dar una solución, aunque provisional y objetable como hemos de ver, a problemas constitucionales de alcance en el que se hallan implicados derechos fundamentales como el derecho a la intimidad, tanto como la delimitación de las potestades de las Comisiones de Investigación parlamentarias.

Más allá del incidente aludido, el asunto merece alguna reflexión adicional puesto que en ese caso y en los anteriores que se han presentado, las soluciones adoptadas han sido generalmente coyunturales y, con frecuencia, se han basado en sobreentendidos que no han sabido distinguir siempre ni mensurar adecuadamente los distintos aspectos de la cuestión.

II. ANTECEDENTES

El problema se centra en determinar cuál es el alcance exacto del artículo 113.1 de la Ley General Tributaria, que establece una excepción al deber de

tiones pendientes en el régimen jurídico de las Comisiones de Investigación, en el número 1 de la Revista de la UNED, *Teoría y Realidad Constitucional*, Madrid, 1998.

reserva que se impone a la Administración Tributaria sobre los datos, informes o antecedentes obtenidos en el desempeño de sus funciones, los cuales sólo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga aquélla encomendada, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo que la cesión tenga por objeto, entre otros fines, la colaboración con las Comisiones Parlamentarias de Investigación *en el marco legalmente establecido*.

El artículo 113 viene a recoger cautelas que ya antes se contenían en el artículo 111 de la Ley General Tributaria, en la redacción anterior a la Ley 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial de dicha Ley (2). La prohibición absoluta de ceder datos que el artículo 111.6 imponía a la Administración Tributaria, había de tropezar con la necesidad de obtener cierta información a propósito de personas que, habiendo ostentado cargos públicos, se hallaban sujetas a una investigación parlamentaria. Tal fue el caso de la *Comisión encargada de investigar sobre la gestión de los fondos presupuestarios asignados a la Dirección General de la Guardia Civil mientras fue Director General D. Luis Roldán*. En ese caso, la petición de documentación de la Comisión encontró la negativa de la Administración, amparada en lo dispuesto en el citado artículo de la Ley General Tributaria, lo que dio lugar a la promulgación del Real Decreto-Ley 5/1994, de 29 de abril —como la propia Exposición de Motivos del Real Decreto-Ley admite, aun sin citar en concreto la Comisión afectada—, por el que se regula la obligación de comunicación de determinados datos a requerimiento de las Comisiones Parlamentarias de Investigación.

Los orígenes del Real Decreto-Ley no carecen de importancia a nuestros efectos, puesto que se trata de una norma concebida para resolver un caso concreto, necesitado de una solución inmediata, lo que motivaba la propia utilización de la figura del Real Decreto-Ley. Basta con leer el artículo único del mismo para comprender que había sido diseñado como una respuesta a medida del caso de que se trataba, a pesar del lenguaje inexcusablemente abstracto de la norma y de la prevención del legislador, que le ha llevado a contemplar una variedad de supuestos que exceden del que motivaba la publicación de la misma, tanto en lo que se refiere a los sujetos susceptibles de ser investigados y en relación con los cuales se pueden solicitar datos, como a las entidades obligadas a proporcionarlos, que no se agotan en la Administración Tributaria. En todo caso, el Real Decreto-Ley levanta la prohibición de ceder datos tributarios y obliga a la Administración a hacerlo, siempre que concurren las condiciones

(2) Véase el apartado 6 del artículo 111 de la Ley General Tributaria en la redacción anterior a la Ley 25/1995, de 20 de julio.

siguientes: a) Que los citados datos se refieran a personas que desempeñen o hubieran desempeñado, por elección o nombramiento, su actividad como altos cargos o equivalentes en todas las Administraciones Públicas, además de en los Organismos, Empresas y Sociedades que el propio Real Decreto-Ley enuncia. b) Que el objeto de la investigación tenga relación con el desempeño de aquellos cargos. c) Que la Comisión de Investigación correspondiente entienda que sin tales datos o informes no es posible el cumplimiento del objeto para el que fue creada.

El Real Decreto-Ley aprobado constituía, pues, una norma excepcional que, para ciertos supuestos, convertía la rigurosa prohibición de ceder datos en la obligación de hacerlo. La modificación de la Ley General Tributaria, realizada mediante la Ley 25/1995, de 20 de julio, vino a dar carta de naturaleza a ese estado de cosas, de modo que el Real Decreto-Ley no iba a constituir desde entonces una norma de excepción, sino el marco legal en el que se concretaría el deber de la Hacienda Pública de colaborar con las Comisiones de Investigación. En efecto, la Ley 25/1995 modificaba sustancialmente la regulación relativa a la prohibición de cesión de datos, informes o antecedentes en poder de la Administración Tributaria, de suerte que junto a la tradicional excepción en favor de la Justicia, ahora se reconocían otras excepciones, siempre que se tratase de: colaborar con otras Administraciones Tributarias para conseguir el cumplimiento de las obligaciones fiscales en el ámbito de sus respectivas competencias; colaborar con la Tesorería General de la Seguridad Social en el cumplimiento de las funciones recaudatorias encomendadas a la misma; y de la colaboración con otras Administraciones Públicas en la lucha contra el fraude en la obtención o percepción de ayudas o subvenciones con cargo a fondos de la Unión Europea. Finalmente se contemplaba la más importante de las excepciones a nuestros efectos, la relativa a la colaboración con las Comisiones Parlamentarias de Investigación, matizando, sin embargo, que ello tendría lugar *en el marco legalmente establecido* (3).

(3) El artículo 113.1 de la Ley General Tributaria ha sido objeto de modificaciones posteriores que han ido introduciendo otras tantas excepciones al deber de reserva de la Administración. En primer lugar, la Ley de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social para 1997 incorporaba una nueva excepción en favor de los órganos jurisdiccionales y del Ministerio Público cuando se tratase de proteger los derechos e intereses de los menores e incapacitados. Un año más tarde, la propia Ley de Medidas para 1998 añadía una nueva excepción, esta vez en favor del Tribunal de Cuentas en el ejercicio de sus funciones de fiscalización de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Finalmente, la última redacción de ese artículo es la que le ha dado la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en la que se incluyen las excepciones ya previstas en la reforma de la Ley General Tributaria de 1995, así como las introducidas por las Leyes de

De la simple lectura del artículo 113.1 de la Ley General Tributaria —en el que se regula ahora lo que antes se contenía en el artículo 111.6—, se desprende que la excepción a la prohibición de ceder datos es relativa cuando se refiere a las Comisiones de Investigación, puesto que esa cesión sólo podrá realizarse dentro del marco legal establecido, a diferencia de lo que se señala para las otras excepciones, en relación con las cuales no existen remisiones a otras normas ni otras limitaciones que las determinadas en el propio artículo 113, generalmente de orden finalista. Por lo demás, la indagación de lo que haya de entenderse por marco legalmente establecido no parece demasiado complicada, habida cuenta de la vigencia del Real Decreto-Ley 5/1994, en el que, como hemos visto, se detallan las condiciones de la cesión de datos a las Comisiones de Investigación (4).

Así las cosas, parecía inicialmente lógico que tanto la Mesa como el Pleno de la Cámara aceptasen que la Comisión de Investigación sobre tramitación de expedientes en la Agencia Estatal de Administración Tributaria había de mantenerse dentro de los límites del citado Real Decreto-Ley, dejando a salvo en todo caso la identificación de los contribuyentes concretos a los que pudieran referirse los expedientes supuestamente afectados por la prescripción. La Comisión habría de formar y emitir un juicio abstracto sobre el comportamiento de la Administración Tributaria en el asunto, pero en absoluto podría llegar a conocer a quién beneficiaba ese comportamiento.

III. EL ARTÍCULO 113 DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA Y EL DERECHO A LA INTIMIDAD

1. *Derecho a la intimidad e intimidad económica*

Con todo, cabe preguntarse qué es lo que realmente protege el artículo 113 de la Ley General Tributaria, cuál es el bien jurídico que se trata de salvaguar-

Medidas para 1997 y 1998 en favor del Ministerio Fiscal y del Tribunal de Cuentas, respectivamente. A esas excepciones han de sumarse las que añade la propia Ley 40/1998: la primera amplía la excepción prevista en el apartado c) en favor de la Seguridad Social y sus Entidades Gestoras; la segunda introduce una causa de cesión completamente nueva como medio de colaboración con Jueces y Tribunales para la ejecución de las resoluciones judiciales firmes.

(4) Véase en este sentido F. PÉREZ ROYO y A. AGUALLO AVILÉS: *Comentarios a la reforma de la Ley General Tributaria*, Aranzadi, Pamplona, 1996, págs. 426 y siguientes; L. M. ALONSO GONZÁLEZ y otros: *La reforma de la Ley General Tributaria*, Ccdccs, Barcelona, 1995, pág. 283, y C. CHECA GONZÁLEZ y otros: *La reforma de la Ley General Tributaria*, Lex Nova, Valladolid, 1996, pág. 444.

dar al impedir que, salvo los supuestos contemplados en el mismo artículo, los datos obtenidos por la Administración puedan ser cedidos a terceros. La respuesta correcta parece ser la que afirma que lo protegido en ese precepto es la intimidad de los sujetos pasivos que ponen en manos de la Administración Tributaria cuantos datos les requiere ésta, relativos a sus actividades y relaciones económicas pero con indudable trascendencia para el ámbito de la intimidad personal y familiar. Lo que se garantiza no sería, pues, la reserva del dato en sí mismo, sino la intimidad del sujeto al que se refiere ese dato, de modo que inicialmente podría parecer lógica la forma de actuar de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria frente a la Comisión, salvaguardando siempre las identidades de los contribuyentes presuntamente afectados por la prescripción (5).

La pregunta siguiente es si existe lo que podría caracterizarse como intimidad económica —es decir, si puede encontrarse algún ámbito de la intimidad más directa e inmediatamente conectado con la actividad económica del sujeto pasivo— y si ésta, de existir, es un valor constitucionalmente reconocido y, por ello, digno de protección legal. Pues si bien es cierto que la Ley posee un margen de autonomía en su desarrollo que exigiría dar por bueno que la misma proteja valores no recogidos expresamente en el texto constitucional, no lo es menos que en este caso la protección de ese bien vendría a colisionar con otro, éste claramente protegido en el texto constitucional, cual es la potestad conferida a las Cámaras para investigar sobre cualquier asunto de interés público.

De lo expresado se deduce, como una exigencia lógica, que la Ley sólo podría dificultar o limitar la actividad de las Comisiones de Investigación cuando existan poderosas razones para ello, esto es, cuando existan bienes jurídicos en presencia, al menos tan dignos de protección como la potestad conferida a las Cámaras en orden a esclarecer los asuntos de interés público que se propongan como objeto de las Comisiones de Investigación. En apoyo de esa afirmación puede invocarse ya lo dispuesto en la Ley Orgánica 5/1984, de 24 de mayo, de Comparecencia ante las Comisiones de Investigación del Congreso y del Senado o de ambas Cámaras. El artículo 1.º de la misma, tras afirmar el deber de todos los ciudadanos, españoles y extranjeros que residan en España, de comparecer personalmente para informar ante las Comisiones de Investigación a requerimiento de éstas, señala que habrán de quedar salvaguardados el respeto

(5) La práctica seguida por la Agencia Tributaria frente a la Comisión, ha sido la de proporcionar una copiosa información en la que con frecuencia pueden haberse deslizado datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración en el ejercicio de sus funciones, pero con cuidado de evitar que los titulares de los datos o los sujetos pasivos a los que se referían los informes salieran a la luz pública.

a la intimidad y el honor de las personas, el secreto profesional, la cláusula de conciencia y los demás derechos constitucionales. Ese precepto muestra, en efecto, cómo uno de los instrumentos más intensos que las Comisiones tienen en su favor para desarrollar su investigación, la solicitud de comparencias, encuentra, sin embargo, un límite en los derechos constitucionalmente reconocidos.

¿Es, pues, la intimidad económica un bien constitucionalmente reconocido que integra parte del contenido del derecho a la intimidad? Expresado de otro modo, ¿existe una conexión entre la actividad económica del individuo, de la que éste ha de dar cuenta a la Hacienda Pública, y alguna parcela de su intimidad personal o familiar que pueda oponerse a las potestades de las Comisiones de Investigación como se oponen los derechos constitucionales? Si así fuera, tendríamos que el artículo 113 de la Ley General Tributaria vendría a significar una garantía adicional del derecho a la intimidad y, por lo mismo, podría hablarse de un contenido constitucionalmente predeterminado de ese artículo, en cuanto que el mismo no haría sino proteger uno de los flancos de la intimidad, en este caso los aspectos económicos de ese espacio de la vida privada.

No es nuestro propósito abordar aquí el problema de la intimidad económica en su complejidad, lo que exigiría hacer un repaso detallado de las soluciones legales, jurisprudenciales y doctrinales que ese problema ha ido recibiendo a lo largo de los últimos años. Antes bien, nos apoyaremos en esas soluciones para dar por sentado que la intimidad económica existe como un bien jurídico identificable dentro del más amplio derecho a la intimidad.

Aunque no se trate de una cuestión absolutamente incontrovertida —sobre todo en cuanto se refiere a la delimitación de ese aspecto de la intimidad que se ha dado en llamar intimidad económica—, bien puede afirmarse hoy que el parecer mayoritario se inclina por el reconocimiento de que los aspectos económicos de la vida de los individuos también pueden formar parte de la intimidad, siquiera sea por la dificultad de distinguir esos aspectos de los que indiscutiblemente integran el núcleo de la intimidad.

Esa afirmación puede asentarse en lo dispuesto en la Ley General Tributaria, cuyo artículo 111, en la redacción vigente, no sólo excluye del deber de información de los contribuyentes ciertos aspectos atinentes a su intimidad (datos obtenidos en el seno de una relación profesional y datos privados no patrimoniales), sino que, consciente el legislador de que a pesar de esas exclusiones el derecho a la intimidad puede resentirse con ocasión de una investigación fiscal, determina las autoridades que pueden acordar la intromisión legítima en ese espacio de la vida privada, cuando ello fuese necesario para el cumplimiento de los fines que la Administración Tributaria persigue.

Menos explícito se ha mostrado el Tribunal Constitucional en la admisión

de la relación entre intimidad y aspectos económicos de la vida del individuo desde la conocidísima Sentencia 110/1984, de 26 de noviembre. Aunque finalmente no puede dudarse de que también para aquél sea evidente la conexión entre intimidad y economía, el Tribunal se ha mostrado tan cauteloso y preocupado por la efectividad de los derechos de la Hacienda Pública, que raramente puede encontrarse en su jurisprudencia un pronunciamiento expreso admitiendo la existencia de la intimidad económica que no vaya seguido de numerosas observaciones y matizaciones, en las que frecuentemente no se separan convenientemente las que debían ser dos afirmaciones centrales a este respecto: la del reconocimiento de la intimidad económica, presente parcialmente en las relaciones del contribuyente con el Fisco, seguida de la afirmación de la necesidad de sacrificar ese aspecto de la intimidad en ciertos supuestos, en aras de los intereses generales (6).

Precisamente han sido los pronunciamientos del Tribunal Constitucional los que han motivado la mayor parte de las aportaciones doctrinales al respecto, en las que puede registrarse una coincidencia casi unánime en el tono crítico hacia la ambigüedad que denota la argumentación del Tribunal Constitucional, al tiempo que se constata una indudable afirmación de la intimidad económica (7).

(6) Véanse las Sentencias del Tribunal Constitucional 110/1984, de 26 de noviembre; 45/1989, de 20 de febrero; 142/1993, de 22 de abril, y 143/1994, de 9 de mayo. Véanse, asimismo, los Autos 642/1986, de 23 de julio, y 52/1992, de 18 de febrero. Más expresivas son en algún caso las Sentencias del Tribunal Supremo sobre la misma cuestión. Véanse al respecto las Sentencias de 29 de julio de 1983, de 6 de marzo de 1989 y de 22 de enero de 1993. En esta misma línea puede citarse la Sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 16 de diciembre de 1992 (caso Niemietz), que contiene importantes reflexiones sobre el ámbito de la intimidad, rechazando que la misma deba identificarse con el círculo interior donde se desarrolla lo más propio de la vida personal del individuo. Por el contrario, el Tribunal afirma no ser razonable la idea que excluye del ámbito de privacidad las actividades profesionales o comerciales, puesto que es, «after all, in the course of their working lives that the majority of people have a significant, if not the greatest, opportunity of developing relationships with the outside world».

(7) Véase en primer lugar J. A. SANTAMARÍA PASTOR: «Sobre derecho a la intimidad, secretos y otras cuestiones innombrables», *Revista Española de Derecho Constitucional*, número 15, 1985; N. NOGUEROLAS PEIRO: «La intimidad económica en la doctrina del Tribunal Constitucional», *Revista de Derecho Administrativo*, número 52, Civitas, 1986; J. AGUILAR FERNÁNDEZ HONTORIA: «De nuevo en torno a la defensa de la intimidad como límite a las obligaciones de información tributaria», *Revista de Derecho Bancario y Bursátil*, número 17, 1985; J. M. CABRA DE LUNA: «Derecho a la intimidad y funciones investigadoras de la Inspección Financiera y Tributaria», *Impuestos*, I, 1985, págs. 957 y sigs.; A. BAEZA ALBENDEA y otros: «Asistencia al contribuyente, secreto profesional y derecho a la intimidad en el ámbito tributario: nueva aportación», *Carta Tributaria*, Monografías, número 81, noviembre de 1988, y J. MARTÍNEZ DE PISÓN CAVERO: *El derecho a la intimidad en la jurisprudencia constitucional*, Civitas, Madrid, 1993,

En definitiva, puede afirmarse que el parecer mayoritario, comenzando por el del propio legislador, admite la idea de intimidad económica, bien entendido que, como acertadamente se ha dicho, «no es la economía en sí lo que pertenece a la intimidad, sino que es la relación existente entre persona y economía la que determina que se pueda hablar de una intimidad económica» (8).

Afirmado lo anterior, apenas puede caber duda de que las más frecuentes y las principales intromisiones en ese espacio de la intimidad vendrán protagonizadas por la Administración Tributaria, como lo prueba el hecho de que la mayor parte de los pronunciamientos jurisprudenciales y doctrinales registrados hayan sido ocasionados por actuaciones de aquélla. Siendo así, cobra pleno sentido la presencia en la Ley General Tributaria de un artículo que, como el 113 de la misma, impone un deber de reserva a la Administración sobre los datos obtenidos en el ejercicio de sus funciones, puesto que de otro modo la intimidad de los individuos quedaría abierta no sólo para el Fisco, sino para el público en general. La cuestión que surge inmediatamente, a la que dedicaremos las líneas que siguen, consiste en determinar si todos los datos que obran en poder de la Administración Tributaria se refieren o afectan a la intimidad de los contribuyentes o si, por el contrario, es posible encontrar, junto a los datos que incidan sobre la intimidad, algunos otros que no guarden relación con la misma.

2. *El deber de reserva en el artículo 113 de la Ley General Tributaria y el ámbito de la intimidad*

El artículo 113 de la Ley General Tributaria impone un deber de reserva a la Administración Tributaria y a cuantas autoridades o funcionarios tuviesen conocimiento de los datos, informes o antecedentes obtenidos en el desempeño de sus funciones, asegurando que los mismos únicamente serán utilizados para la efectiva aplicación de los tributos, salvo las excepciones que el propio artículo contempla. La cuestión que ese artículo plantea es si nos hallamos ante un simple deber de imposición legal o si con el mismo se pretende tutelar un derecho de más alta significación, como sería el derecho a la intimidad. Si así fuera, aún cabe preguntarse si la totalidad del ámbito de reserva que ese artículo impone coincide con el derecho a la intimidad, esto es, si cualesquiera datos

págs. 176 y sigs. Más recientemente, y en un tono menos crítico, básicamente expositivo, puede verse F. HERRERO TEJEDOR: *La intimidad como derecho fundamental*, Colex, Madrid, 1998, págs. 63-65.

(8) N. NOGUEROLÉS PEIRO: *Op. cit.*, pág. 567.

o antecedentes que la Administración Tributaria posea, sujetos al deber de reserva, afectan, se refieren o relacionan con la esfera privada de los individuos, sin distinción entre los distintos tipos de información obtenida o los sujetos a los que alude la misma.

En nuestra opinión, puede avanzarse ya que el artículo 113 establece un deber de reserva en sentido amplio en el que se integra la protección de bienes jurídicos distintos, de suerte que en algún caso el artículo 113 estaría protegiendo intereses patrimoniales o mercantiles, en tanto que en otros vendría a constituir una protección adicional del derecho a la intimidad, aunque esa protección se dispense de manera mediata, también a través de la protección de la esfera patrimonial (9).

(9) La noción italiana de *riservatezza* podría contribuir a explicar el significado y alcance de ese artículo. En este sentido, la doctrina italiana se refiere a los derechos relacionados con la privacidad del individuo identificando al menos dos conceptualmente distintos: el que protege nuestra intimidad frente a la intromisión o agresión externa y aquel otro que asegura al titular del derecho que las noticias relativas a su vida privada, adquiridas legítimamente por terceros, no serán divulgadas (derecho a la *riservatezza*). F. Bricola, que ha sostenido esta tesis, amplía el círculo de los obligados por el deber de *riservatezza*, de modo que en el mismo quedarían comprendidos los sujetos a los que hemos hecho partícipes de nuestra vida privada voluntariamente, además de aquéllos a los que obligatoriamente hemos de revelar ciertos aspectos de nuestra intimidad, como consecuencia, por ejemplo, de una investigación legalmente autorizada; supuesto éste en el que se hallaría la Hacienda Pública, con la que es preciso compartir a veces ciertos aspectos de nuestra vida privada por imposición legal (F. BRICOLA: «Prospettive e limiti della tutela penale della riservatezza», trabajo incluido en *Il diritto alla riservatezza e la sua tutela penale*, A. Giuffrè Editore, Milán, 1970). Sin embargo, la noción de *riservatezza* no sólo ampara los aspectos de nuestra vida privada que se hallan directamente relacionados con la intimidad, sino que también pueden quedar dentro de la misma aspectos estrictamente patrimoniales, más o menos relacionados con la esfera de lo íntimo o personal. Puede distinguirse así entre la *riservatezza* en sentido propio, como expresión del derecho a la intimidad o, en un sentido más amplio, como protección de bienes jurídicos de naturaleza patrimonial, a lo que respondería el secreto al que vienen obligadas las entidades bancarias (G. FRIGO: «Profili penalistici di una tutela della riservatezza in rapporto alla tutela di interessi patrimoniali», trabajo incluido en la obra colectiva ya mencionada). El artículo 113 de la Ley General Tributaria puede ser considerado un ejemplo del deber de *riservatezza* entendido en un sentido amplio, de suerte que la Administración Tributaria, en tanto que depositaria con carácter necesario de datos patrimoniales y personales de los sujetos pasivos, viene obligada a guardar silencio sobre esos datos con independencia de su contenido, salvo las excepciones previstas en la Ley. La doctrina alemana, por su parte, ha intentado justificar ese genérico deber de la Administración apelando al principio de seguridad jurídica, que exigiría que el ciudadano pueda conocer no sólo los supuestos en los que es lícita la intromisión estatal en sus asuntos, sino que pueda también controlar las consecuencias derivadas de ello y en concreto el destino que la Administración da a la información suministrada (J. R. RUIZ GARCÍA: *Secreto bancario y Hacienda Pública*, Cuadernos Civitas, Madrid, 1988, págs. 170-171). Asimismo, podría buscarse el fundamento del artículo 113 de la Ley General Tributaria en la noción de

Esa afirmación se sostiene en el carácter absolutamente genérico del artículo que se examina, en el que, como se ha dicho, no existe distinción alguna en cuanto se refiere a la imposición del deber que del mismo se deriva; ni desde el punto de vista objetivo (datos, antecedentes o informes que la Administración pueda poseer) ni desde el subjetivo (para la Ley es irrelevante que se trata de personas físicas o jurídicas), se introduce matización alguna en relación con ese deber de reserva. Siendo de ese modo, podría entenderse aplicable a este caso el principio que afirma que no debe distinguirse donde la Ley no lo hace. De esa forma, bastaría con entender que nos hallamos ante un deber impuesto por la Ley, cuyo contenido y límites define ésta sin necesidad de distinguir qué bienes jurídicos se hallan protegidos por la reserva que el artículo 113 impone. Se trataría, pues, de un deber de configuración legal con igual fuerza de obligar para unos u otros supuestos, cualquiera que sea el bien que se protege en cada caso.

En la aplicación ordinaria de ese precepto las cosas son así sin duda y acaso no puedan ser de otro modo, de suerte que la Administración y los funcionarios a los que ese artículo va dirigido no podrían introducir diferencias, ni objetivas ni subjetivas, que modalicen un deber que la Ley les impone con carácter absoluto. Incluso en supuestos extraordinarios como el que se examina en estas páginas, en el que era una Comisión de Investigación la que solicitaba los datos, la Administración Tributaria actuó consecuentemente al sentirse inicialmente vinculada al artículo 113 de la Ley General Tributaria por encima de cualquier otra consideración, puesto que no corresponde a aquélla introducir matizaciones o distinciones que el legislador no quiso incorporar a la Ley o cuya importancia no se le alcanzó.

Sin embargo, cuando el artículo 113 se opondrá como una barrera infranqueable a la potestad de investigación constitucionalmente reconocida al Parlamento, impidiendo así el desarrollo de un bien asumido por la Constitución, como es la posibilidad de que los hechos relevantes para el interés público puedan ser esclarecidos en sede parlamentaria, en tal caso es preciso preguntarse por la causa de esa limitación e intentar determinar cuál es el bien jurídico que

autodeterminación informativa que nuestro Tribunal Constitucional ha terminado por consagrar como derecho fundamental derivado del artículo 18.4 de la Constitución (Sentencias 94/1998, de 4 de mayo, y 104, 105 y 106/1998, todas ellas de 18 de mayo), de suerte que el artículo 113 vendría a garantizar en el ámbito tributario ese derecho, aunque esta asimilación no carezca de dificultades, habida cuenta de que el derecho a la autodeterminación informativa ampara *prima facie* a las personas físicas —como lo hace la propia Ley Orgánica de protección de datos de carácter personal en su artículo 3.º—, en tanto que la Ley General Tributaria no distingue entre personas físicas y jurídicas.

a su vez protege el precepto que se opone como valladar insalvable a las potestades parlamentarias. Y ello porque, de no encontrar que el bien protegido sea a su vez un bien constitucionalmente reconocido, caso del derecho a la intimidad, sería preciso preguntarse si procede oponer válidamente el artículo 113 a las potestades de las Comisiones de Investigación. Dicho de otro modo, si no podrían plantearse razonables dudas sobre la procedencia de un artículo que, protegiendo bienes jurídicos menos estimables que los reconocidos constitucionalmente, se opone a la realización de éstos, lo que ocurriría de apreciarse que el artículo 113 contiene un deber de reserva que sólo en ciertos supuestos constituye una garantía del derecho a la intimidad, mientras que en otros tantos simplemente se presenta como la salvaguarda de meros intereses patrimoniales o mercantiles, sin relación directa con la intimidad (10). Esas dudas se acrecientan en los casos en que de lo que se trata es de investigar la conducta de la Administración y no la de contribuyentes determinados, en cuyo caso siempre cabe la sospecha de que aquélla pueda invocar supuestas garantías del contribuyente como un escudo protector que impida que el Parlamento controle la actuación del Gobierno, sea en el área de la Hacienda Pública, sea en cualquier otra.

Así pues, se trataría de comprobar lo que ya ha sido anticipado, esto es, que en el artículo mencionado coexisten reservas de muy distinto alcance sin que pueda afirmarse que todas ellas signifiquen medios de protección de la intimidad. Según nuestro parecer, difícilmente puede ponerse en duda que entre la multitud de datos, informes o antecedentes que obran en poder de la Administración Tributaria, obtenidos en el desempeño de sus funciones, figuran datos de muy diversa índole, algunos de los cuales poco o nada tienen que ver con el ámbito de la intimidad personal, salvo que se dé a ese concepto una amplitud tal que haga de la vida de cada individuo una especie de compartimento estanco y completamente opaco para los demás, apenas compatible con el desarrollo de una esfera de sociabilidad sin la cual el individuo tampoco podría existir.

(10) Por razones distintas a las que aquí se esgrimen, se ha planteado la inadecuación del artículo 113.1 de la Ley General Tributaria a la Constitución. Basándose en los compromisos internacionales asumidos por España en materia de protección frente al tratamiento automatizado de datos de carácter personal (especialmente el Convenio del Consejo de Europa de 28 de enero de 1981), Lucas Durán expresa algunas dudas sobre la constitucionalidad del citado artículo. Sin embargo, el propio autor termina por mostrarse partidario de la cesión controlada de datos tributarios, cuando exista un *interés público preeminente*. M. LUCAS DURÁN: *El acceso a los datos en poder de la Administración Tributaria*, Aranzadi, Pamplona, 1997, págs. 215 y 234-235.

a) *Los datos en poder de la Administración Tributaria y su relación con la intimidad. Intento de distinción por razones objetivas*

Entre la multiplicidad de datos en poder de la Hacienda Pública puede ensayarse un intento de diferenciación desde una perspectiva objetiva y subjetiva. Y aunque en ningún caso será fácil —ni, por lo demás, es nuestra pretensión— trazar una exacta frontera entre la reserva que protege el derecho a la intimidad y aquella otra justificada tan sólo en intereses puramente patrimoniales u otras razones ajenas a ese derecho, al menos podremos mostrar algunos casos concretos de reserva en los que la intimidad no está presente ni se halla afectada. Desde el punto de vista objetivo, puede diferenciarse entre tributos más próximos o más lejanos al ámbito de la intimidad y en relación con estos últimos identificarse ciertos datos obrantes en poder de la Administración, en los que no se hallaría implicado ese ámbito. En efecto, el círculo de la intimidad se halla más conectado con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por el carácter personal que éste tiene, que con impuestos como el que recae sobre el Valor Añadido, el que grava las Transmisiones Patrimoniales y los Actos Jurídicos Documentados o, en el plano local, el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, por citar algunos casos.

Sin pretender afirmar que la frontera entre lo que afecta o no a la intimidad haya de trazarse tomando como línea divisoria la que separa esos tributos del que grava la renta global de las personas físicas, sí podrían citarse en relación con los primeros algunos ejemplos que poca o ninguna relación guardan con el ámbito de la vida privada. Tal es el caso de una relación de clientes que, a efectos de la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido, facilita a la Hacienda Pública el fabricante y en la que aparecen los mayoristas o minoristas que han adquirido sus productos para ponerlos a la venta, lo que inicialmente no parece tener alcance alguno sobre aquel ámbito y, sin embargo, constituye un dato obtenido por la Hacienda Pública en el ejercicio de sus funciones y, por tanto, reservado. Lo mismo podría decirse del Impuesto municipal sobre Construcciones, Instalaciones y Obras —para cuya liquidación el dato más relevante acaso sea el presupuesto de la obra que sirve para determinar la base imponible—, en el que también sería muy difícil reconocer alguna implicación de aspectos de la intimidad del sujeto pasivo, aun cuando en este caso, como en el anterior, puedan hallarse otros valores a proteger con la reserva de la Administración, singularmente valores de carácter patrimonial.

En otros supuestos, y aunque pudiera parecer que los datos en poder de la Hacienda Pública afectan más directamente a la esfera de la vida privada, nos encontramos con que la reserva a la que viene obligada aquélla, se ve contradicha por la publicidad de esos datos, asegurada a través de los correspondientes

Registros públicos. Ese sería el caso de los datos relativos a la compraventa de un inmueble, especialmente significativos para la intimidad si se trata de nuestra propia vivienda. Si la adquisición se halla sometida al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, el contribuyente vendrá obligado a poner en conocimiento de la Administración los datos relativos a esa transmisión mediante la presentación del documento en el que se formaliza la propia transmisión constitutiva del hecho imponible, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 51 de la Ley del Impuesto. Sin embargo, tampoco en este caso puede decirse que la reserva que recae sobre los datos contenidos en el documento presentado (situación y extensión de la vivienda, precio de la misma y forma de pago, etc.) venga a constituir una garantía de la intimidad personal, toda vez que esos mismos datos pueden encontrarse en el Registro de la Propiedad, según lo establecido en los artículos 9 y 10 de la Ley Hipotecaria, relativos al contenido de la inscripción registral (11).

Cuestión bien distinta es la reserva que afecta a datos recogidos en relación con impuestos como el que grava la renta de las personas físicas, en cuyo caso sí podría afirmarse que las cautelas que el artículo 113 introduce y obliga a observar a la Administración Tributaria responden en buen número de supuestos a la necesidad de mantener reservado el ámbito propio de la intimidad, en la medida en que los datos en poder de la Administración relativos a aquel Impuesto entran con frecuencia dentro de ese ámbito. En este caso, la información que Hacienda pueda recabar y obtener, se halla mucho más próxima a la esfera de la intimidad, como lo prueba el hecho de que las respuestas jurisprudenciales que hasta aquí se han producido acerca de la intimidad económica, lo hayan sido como consecuencia de investigaciones relacionadas con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o referidas a preceptos que facilitan la investigación patrimonial de determinados contribuyentes sujetos al mismo, en el curso de la cual podrían salir a la luz, por ejemplo, datos obtenidos en el seno de una relación profesional susceptibles de afectar a la intimidad de terceros.

Pero no es sólo la información obtenida en el curso de una investigación la que tiene alcance para la intimidad. También los datos que se ofrecen a la Hacienda Pública en las declaraciones relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas contienen información que entraría directamente en esa esfera de nuestra personalidad. Así es si consideramos la cantidad y calidad de los datos que se desprenden de la declaración que cada contribuyente viene obligado a formular por este Impuesto, que dan cuenta de las circunstancias económicas, personales y familiares de aquél. El acceso a esa información en ma-

(11) Véase sobre este aspecto la Sentencia del Tribunal Constitucional 143/1994, de 9 de mayo, fundamento jurídico 6.º

nos de la Administración permitiría, en primer lugar, conocer la cuantía y el origen de nuestra renta, evidenciando situaciones que el sujeto pasivo podría tener interés en mantener reservadas y que, en todo caso, pertenecen al ámbito de lo privado según una extendida convicción social que entre nosotros rechaza toda interpelación directa sobre el volumen u origen de los ingresos de cada cual, de suerte que la formulación de una interpelación de esa naturaleza entre sujetos que no se hallen unidos por estrechos vínculos de amistad o parentesco es tenida por una indiscreción absolutamente contraria a las reglas del trato social, por constituir una intromisión en una esfera que debe permanecer ajena al conocimiento público.

Mayor vinculación con la intimidad personal y familiar ha de reconocerse a la declaración que el sujeto pasivo realiza en relación con algunas deducciones reconocidas en la legislación del Impuesto. Es evidente que los datos comunicados como consecuencia de la práctica de las deducciones familiares, de las deducciones por donativos o de la elección sobre la aportación en favor de la Iglesia o de otros fines de interés social, por citar sólo estos casos, ponen en manos de la Administración Tributaria aspectos innegables de nuestra intimidad.

A través de esas deducciones, la Administración Tributaria accede al conocimiento de circunstancias como la minusvalía que, en su caso, puedan padecer alguno o algunos de los miembros de la unidad familiar o los ascendientes que convivan con el contribuyente (12). Por otra parte, merced a las deducciones

(12) La Resolución del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de 28 de diciembre de 1998, por la que se aprueba el modelo de comunicación de la situación personal y familiar del perceptor de rentas del trabajo coincide plenamente con esta apreciación. Como quiera que la práctica de las retenciones relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas exige ahora no sólo la comunicación del número de hijos, sino también de determinadas circunstancias personales atinentes a los mismos y a los descendientes que convivan con el contribuyente (minusvalías en su caso), la Resolución se ha cuidado de establecer la absoluta confidencialidad de los datos comunicados al pagador, estableciendo al mismo tiempo el deber de éste de guardar secreto sobre los datos conocidos, para lo cual se invoca lo dispuesto sobre ficheros de datos automatizados en la derogada Ley Orgánica 5/1992, de 29 de octubre, de regulación del tratamiento automatizado de los datos de carácter personal. La Resolución que se cita es criticable en la medida en que se ha recurrido a una norma de ínfimo rango para proteger los datos comunicados e imponer el correspondiente deber de secreto sobre los poseedores de los mismos, al socaire de la aprobación del correspondiente modelo de comunicación. Sin embargo, la mencionada Resolución tiene para nosotros el interés de ratificar la idea expresada, es decir, que los datos relativos a las circunstancias personales y familiares del contribuyente que sirven para determinar la cuota o la retención a aplicar, entran de lleno en el ámbito de la intimidad. En relación con dicha Resolución, véase A. JIMÉNEZ DÍAZ: «La comunicación de datos personales y familiares en el nuevo sistema de retenciones», *Revista de Contabilidad y Tributación*, Centro de Estudios Financieros, número 67, 1999.

por donativos se revelan ciertas opciones de los sujetos pasivos sobre el modo de entender y practicar la solidaridad por parte de éstos, cuando no opciones políticas o ideológicas fácilmente deducibles a partir del conocimiento de las entidades beneficiarias de los donativos. En tanto que la elección que el contribuyente realiza en favor de la Iglesia Católica o de otros fines de interés social puede poner al descubierto las convicciones religiosas de cada uno o la ausencia de ellas, aspectos todos que, sin duda, han de entenderse integrados dentro del ámbito de la intimidad (13).

Así, bien puede concluirse que del conjunto de las informaciones que el contribuyente ha de facilitar a la Administración Tributaria en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se desprende una imagen precisa del mismo, en la que aparecen dibujados con nitidez algunos de los perfiles de su vida íntima y familiar, lo que exige que se dispense a esa información la protección adecuada, con exigencia que es de rango constitucional. En este punto es donde el artículo 113, que en otros casos no se vinculaba tan directamente al texto constitucional, se anuda al mismo, de suerte que aquí sí puede afirmarse que el citado artículo está protegiendo un bien propiamente constitucional.

b) *Los datos en poder de la Administración Tributaria y su relación con la intimidad. Intento de distinción por razón de los sujetos pasivos: personas físicas y jurídicas*

Si desde el punto de vista objetivo es posible diferenciar entre datos o informaciones tributarias relacionadas con el derecho a la intimidad y aquellas otras que no lo están, también desde la vertiente subjetiva puede intentarse alguna diferenciación, puesto que en absoluto ha de darse por sentado que todos los sujetos pasivos disfruten del derecho a la intimidad. En efecto, es discutible al menos que las personas jurídicas sean titulares de ese derecho; y siendo así, es aún más discutible que la reserva que protege los datos de las mismas en poder del Fisco se fundamente en el derecho a la intimidad.

(13) No estará de más recordar aquí que la propia Constitución garantiza a todos el derecho a no declarar sobre su ideología, religión o creencias (artículo 16.2), así como que la libertad religiosa, y con ella el derecho a mantener en el ámbito de lo privado las creencias profesadas o la ausencia de éstas, ha de entenderse, según algunos autores, como la matriz misma de todos los derechos reconocidos constitucionalmente al individuo, lo que habla en favor de la extrema importancia de mantener reservado ese aspecto de la intimidad. Véase sobre esta cuestión G. JELLINEK: *La declaración de derechos del hombre y del ciudadano*, Librería General de Victoriano Suárez, Madrid, 1908, en particular las págs. 153 y sigs. Véase, asimismo, E. TROELTSCH: *El protestantismo y el mundo moderno*, Fondo de Cultura Económica, Méjico, 1983, págs. 65 y sigs.

La cuestión relativa a la capacidad de las personas jurídicas para ser titulares de derechos fundamentales ha sido ampliamente debatida entre nosotros e incluso el propio Tribunal Constitucional ha ido resolviéndola en sentidos diversos y, en ocasiones, aparentemente contradictorios. Así, al tiempo que se negaba a las personas jurídicas la titularidad del derecho a la intimidad por su carácter personalísimo (Auto del Tribunal Constitucional 257/1985, de 17 de febrero), se les reconocían otros derechos muy vinculados con la propia intimidad, como es el que protege la inviolabilidad del domicilio (Sentencia 137/1985, de 17 de octubre).

La evolución más significativa se ha producido, sin embargo, en lo que se refiere al derecho al honor, evolución en la que pueden registrarse una serie de pronunciamientos que progresivamente han ido ampliando ese derecho hasta atribuírselo, con algunos matices, a las personas jurídicas. El Tribunal comenzó por afirmar una noción próxima a la de honor para aplicarla a las personas jurídicas, puesto que dado el carácter personalísimo de ese concepto no parecía de aplicación a las mismas. De ese modo, éstas serían titulares de un derecho a la dignidad, al prestigio o autoridad moral igualmente dignos de protección (Sentencia del Tribunal Constitucional 107/1988, de 8 de junio). A partir de ahí, sin embargo, las Sentencias 214/1991, de 11 de noviembre y, especialmente, la 139/1995, de 26 de septiembre, supondrán el reconocimiento de la capacidad de la persona jurídica para ser titulares del derecho al honor, siquiera sea con un carácter instrumental: esto es, a fin de proteger la existencia e identidad de aquéllas, así como el libre desarrollo de su actividad (14).

¿Puede inferirse de ahí que también el derecho a la intimidad sea predicable de las personas jurídicas? Sobre esta cuestión no puede encontrarse una serie jurisprudencial como la que se da en el caso del derecho al honor, de forma que las respuestas que se ofrezcan al respecto son sólo aproximadas y han de tomar como parámetro lo que se ha dicho sobre el derecho al honor, además de otras referencias legales tales como el Código Penal o la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de protección de datos de carácter personal.

Si nos atenemos a las referencias legales, de las mismas no podría extraerse una respuesta definitiva a la cuestión enunciada. Por un lado, tendríamos el Código Penal, cuyo artículo 200 establece expresamente que las conductas descritas en el Capítulo I del Título X (Del descubrimiento y revelación de secretos) serán igualmente punibles cuando se tratase del descubrimiento de datos reservados de personas jurídicas. Si a ello le unimos el hecho de que el Tí-

(14) J. M. VERA SANTOS: *Las personas jurídicas como titulares del derecho al honor en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 1998.

tulo del Código Penal en el que está enmarcado el artículo 200 tiene como rúbrica «Delitos contra la intimidad, el derecho a la propia imagen y la inviolabilidad del domicilio», podría concluirse provisionalmente, como hace Herrero Tejedor, que se está protegiendo también la intimidad de los entes colectivos (15).

Sin embargo, como el propio autor reconoce, también el anterior Código Penal protegía el secreto de las empresas societarias, sin que de ahí se extrajerse la existencia de un derecho a la intimidad. Antes bien, los preceptos que protegían ese secreto en el Código derogado eran interpretados en un sentido puramente instrumental, por cuanto que el secreto protegido tenía como trasunto diversos bienes jurídicos, no exclusivamente la intimidad. Mediante la penalización de la violación del secreto se protegía, en efecto, la intimidad, pero también intereses comerciales o industriales de las empresas, la seguridad del Estado o los intereses de la Administración (16).

A todo ello habría de añadirse lo dispuesto en la Ley Orgánica 15/1999, que excluye expresamente de su ámbito de protección los datos que no sean propios de personas físicas, puesto que el artículo 3.a) define los datos de carácter personal como «cualquier información concerniente a personas físicas», circunstancia ésta que también obraría en contra del expreso reconocimiento del derecho a la intimidad en favor de las personas jurídicas.

De cualquier modo, no es sencillo concluir nada definitivamente al respecto, ni corresponde hacerlo a través de estas líneas. Ello no obstante, bien puede afirmarse que la intimidad de las personas jurídicas es un derecho no reconocido abiertamente. Y en esa medida, sería aventurado sostener que la reserva a la que viene obligada la Administración Tributaria, cuando se trata de datos relativos a personas jurídicas, se asienta sobre el derecho a la intimidad de éstas. De esa forma, tenemos una razón adicional para insistir sobre la insostenibilidad de la identificación del artículo 113 de la Ley General Tributaria con el derecho a la intimidad exclusivamente.

(15) HERRERO TEJEDOR: *Op. cit.*, pág. 97.

(16) Bajo Fernández, en referencia a los secretos protegidos penalmente, sostiene una noción absolutamente instrumental del secreto. «En mi opinión —afirma el autor— el criterio para delimitar la tipicidad del secreto no es otro que el que se deriva del bien jurídico que la norma trata de proteger. El hecho de que un determinado conocimiento reservado (un secreto) deba por imperio del Derecho, quedar oculto, depende del bien jurídico protegido que puede ser la seguridad del Estado, intereses públicos de la Administración, la esfera de la intimidad de un sujeto particular o intereses comerciales o industriales». M. BAJO FERNÁNDEZ: *Derecho penal económico*, Civitas, Madrid, 1978, pág. 281.

IV. CONSIDERACIONES CRÍTICAS SOBRE LAS LIMITACIONES
DEL ACCESO DE LAS COMISIONES DE INVESTIGACIÓN
A LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA

1. *Sobre la oponibilidad de los bienes jurídicos protegidos
en el artículo 113 de la Ley General Tributaria
a las Comisiones de Investigación*

El examen del artículo 113 de la Ley General Tributaria y de las normas con él vinculadas arroja como resultado que el mismo impone un deber de reserva a la Administración Tributaria que no se traduce, siempre y necesariamente, en un modo de protección de la intimidad, puesto que con frecuencia no es posible establecer una conexión precisa entre los datos, antecedentes o informes sobre los que ha de mantenerse la reserva y la esfera de la intimidad personal o familiar. En los casos en que no es posible encontrar esa conexión y, no obstante ello, se mantiene el deber de reserva de la Administración, éste puede explicarse por apelación a otros valores de naturaleza patrimonial o mercantil, tales como las reglas de la competencia o el secreto de comercio, que podrían sufrir las consecuencias del incumplimiento del deber de reserva que se impone a la Administración.

Entre los valores que pueden encontrarse como bienes jurídicos protegidos en el artículo 113 de la Ley General Tributaria, no todos han merecido la misma consideración al constituyente, por más que el legislador ordinario les otorgue una protección igual. En efecto, de los valores identificables —intimidad, secreto de comercio, reglas de la libre y leal competencia—, tan sólo la intimidad personal y familiar posee *status* de derecho fundamental, en tanto que los demás bienes protegidos, aun no siendo completamente extraños a la Constitución, no alcanzan ese rango. La intimidad personal y familiar se halla reconocida como derecho en el artículo 18 del Texto Constitucional, derecho que lleva anejas las más intensas de las garantías previstas en el artículo 53 del mismo Texto, incluido el recurso de amparo. Frente a la rotundidad con que el bien jurídico intimidad es reconocido y protegido en nuestra Constitución, de los demás bienes identificables como trasunto del artículo 113 podría hallarse, a lo sumo, una referencia implícita, mediata e indirecta en la Constitución a través de artículos como el 38, que reconoce la libertad de empresa dentro de la economía de mercado, libertad a la que, por otra parte, no se le concede la protección reforzada de que disfruta el derecho a la intimidad. Otro tanto podría decirse del derecho a la propiedad reconocido en el artículo 33, de suerte que entender que la reserva de la Ley General Tributaria significa la traducción al

plano de la legalidad de la protección que la Constitución dispensa a ese derecho, tampoco resulta fácilmente sostenible (17).

En suma, de los bienes identificables como bienes protegidos en el artículo 113, sólo la intimidad tiene asiento constitucional además de legal, lo que equivale a decir que se trata de un bien jurídico cuya protección ha asumido directa e inmediatamente la Constitución, oponible por tanto a otros bienes también constitucionalizados, cuyo enfrentamiento habrá de resolverse a través de la adecuada ponderación. Sin embargo, la lógica indica que los bienes no constitucionalizados, protegidos simplemente por las leyes y de los cuales no podría encontrarse ninguna referencia inmediata y explícita en la Constitución, difícilmente pueden entrar en competencia con bienes o intereses constitucionales expresamente identificados como tales. Es por ello que si la intimidad podría legítimamente oponerse a otros intereses constitucionalmente recibidos,

(17) Un sector de la doctrina alemana identifica el secreto fiscal al que viene obligada la Administración con la protección de los derechos a la intimidad y a la propiedad, entendidos ambos como derechos de naturaleza constitucional, de suerte que ese secreto no vendría sino a reforzar las garantías y la protección debida a tales derechos (J. R. RUIZ GARCÍA: *Op. cit.*, pág. 171). Por lo que se refiere al Ordenamiento español, difícilmente podría encontrarse asiento constitucional para los bienes protegidos en el artículo 113 de la Ley General Tributaria distintos del derecho a la intimidad, salvo que se dé a ciertos preceptos constitucionales como el relativo a la libertad de empresa (artículo 38) y el que reconoce el derecho a la propiedad (artículo 33) una extensión que se nos antoja desmesurada, a fin de presentar la protección que se otorga al secreto de comercio o a otros bienes patrimoniales en la Ley General Tributaria como una exigencia derivada de derechos reconocidos en esos artículos. En concreto, y por lo que se refiere al derecho de propiedad sobre el que la doctrina alemana asienta el secreto fiscal, no parece sencillo establecer una conexión cierta y precisa entre el artículo 113 de la Ley General Tributaria y el artículo 33 de la Constitución. La protección que ese derecho podría necesitar frente al deber de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas, viene anticipada en la propia Constitución al prohibir en su artículo 31 el alcance confiscatorio del sistema tributario. Una segunda vertiente que podría entenderse digna de protección, sería la que afecta no ya a la propiedad en sí misma, sino a la información sobre la propiedad, aspecto en el que la conexión entre aquellos artículos podría intentarse. Sin embargo, la afirmación de que el artículo 113 constituye la vía adecuada para proteger el aspecto *informativo* de la propiedad, obligando a la Administración a mantener la reserva sobre la composición y cuantía del patrimonio de los contribuyentes, no toma en cuenta diversas circunstancias que son del mayor interés. En primer lugar, que el ordenamiento no protege la opacidad sobre la situación patrimonial de cada cual, sino que alienta la situación contraria a través de los diversos registros públicos existentes al efecto, por ser ello condición necesaria del tráfico mercantil. De ese modo, lo que el artículo 113 estaría protegiendo celosamente, podría conocerse a través del acceso a los registros públicos correspondientes. Si lo que se pretende es la reserva sobre otros bienes patrimoniales no sujetos a inscripción o sobre la cuantía y fuentes de la propia renta, especialmente en este último caso, la finalidad perseguida no sería tanto la protección de la propiedad como la protección de los aspectos económicos de nuestra vida privada, lo que nos remite al artículo 18 de la Constitución antes que al 33 de la misma.

cual es el interés público que justifica el reconocimiento de la potestad de investigación de las Comisiones parlamentarias, apenas tiene justificación que lo hagan aquellos otros que carecen de un reconocimiento constitucional expreso.

Esa lógica es la que ha guiado, sin duda, al legislador al aprobar la Ley Orgánica que regula las comparecencias ante las Comisiones de Investigación, de suerte que cuando el artículo 1.1 de la misma se refiere a los derechos que deben quedar salvaguardados ante dichas Comisiones, alude concretamente a los derechos a la intimidad, al honor, al secreto profesional y a la cláusula de conciencia, haciendo además una genérica referencia a los restantes derechos constitucionales. La ponderación de bienes constitucionalmente protegidos ha sido realizada por el autor de la Ley Orgánica primando los derechos fundamentales sobre las potestades de las Comisiones de Investigación, lo que parece una solución coherente con el carácter garantista de nuestra Constitución y con el papel que en la misma juegan los derechos de los individuos. Pero al margen de éstos, la Ley Orgánica no establece ningún otro límite al poder de investigación de las Comisiones.

Por el contrario, la Ley General Tributaria opone a las Comisiones de Investigación el dique infranqueable de la reserva de los datos, salvo la excepción de los relativos a sujetos pasivos con responsabilidades públicas. Y lo hace sin distinción alguna, enfrentando bienes con o sin reconocimiento constitucional (la intimidad y el secreto de comercio respectivamente), con otros que lo tienen en todo caso (las potestades de investigación del Parlamento), siempre en detrimento de estas últimas, sin advertir la incongruencia que de ahí se deriva. En lo que se refiere al enfrentamiento de la intimidad y las potestades de investigación parlamentarias, puede parecer lógico que sean éstas las que hayan de ceder: en primer lugar, porque de otro modo se estaría contraviniendo lo que dispone al respecto la Ley Orgánica sobre comparecencias (18); en

(18) Justamente eso es lo que ha ocurrido con la promulgación del Real Decreto-Ley 5/1994. Su aprobación ha de entenderse motivada por el plausible deseo de eliminar los obstáculos que para la investigación podía haber supuesto la existencia del artículo 111 de la Ley General Tributaria en la redacción entonces vigente. Sin embargo, la solución adoptada no ha sido especialmente afortunada, sobre todo desde el punto de vista formal. Si admitimos que entre los datos en poder de la Hacienda Pública figuran algunos que inevitablemente aluden a aspectos de nuestra intimidad, resultaría que esa intimidad queda protegida o no frente a las Comisiones de Investigación según que el afectado no haya ocupado algún cargo público o lo haya hecho. Dando por cierto que la Ley General Tributaria impedía el acceso a la documentación del sujeto investigado en poder de Hacienda y que el conocimiento de la misma podía ser del máximo interés para el buen fin de la Comisión, es preciso preguntarse si era razonable trazar la línea divisoria que traza el Real Decreto-Ley, de suerte que tratándose de sujetos con responsabilidad pública, los datos de los mismos en poder de la Administración Tributaria que puedan afectar a su intimi-

segundo término, por las razones que ya han sido aludidas, esto es, por el carácter garantista de nuestra Constitución y el peso específico que en la misma tienen los derechos fundamentales. Sin embargo, en lo que afecta al enfrentamiento de los demás bienes identificables en el artículo 113 y las citadas potestades, el legislador debía haber medido algo más su decisión y ponderado con mayor detenimiento el alcance de unos y otros bienes, antes de decidir sobre la primacía de alguno de ellos, primacía que la más elemental lógica jurídica atribuiría a un interés de arraigo constitucional frente al que no lo tiene.

En efecto, la solución más conforme y respetuosa con la Constitución sería la consistente en dar prioridad a los valores inscritos en ella frente a los que no lo están, solución amparada en uno de los más generalizados principios jurídicos de solución de conflictos normativos, el de jerarquía. Sin embargo, la solución que nuestro Derecho positivo da a ese conflicto axiológico no es esa, como es bien sabido, sino que hace de la reserva un absoluto, sin distinción entre los bienes protegidos por la misma, lo que obliga a preguntarse por las razones que han llevado a la solución de la Ley General Tributaria y aun a la actitud nada beligerante del Parlamento en este punto. Esas razones son de orden garantista, por más que acaso no haya sido calibrado con suficiente acierto cuál es el límite de las garantías de los individuos y cuál el de la actuación de los poderes públicos. Pero con la causa genérica de las garantías se han confundido, con toda seguridad, dos argumentos adicionales que es preciso considerar y cuya consistencia no es siempre tan sólida como podría parecer. Tales argumentos los hemos denominado aquí *del interés público* y *de la publicidad*. Las páginas que siguen las dedicaremos al examen de esos argumentos y del problema de las garantías dentro de la propia Comisión de Investigación.

dad quedan al descubierto frente a las Comisiones de Investigación y, eventualmente, frente a la opinión pública. De ese modo, se está privando al sujeto en cuestión de un derecho constitucionalmente reconocido para todos los demás, por la única razón que queda dicha. Pero al margen de planteamientos materiales, tendríamos que, de aceptar que la cesión indiscriminada de datos en poder de la Hacienda Pública constituye una vulneración del derecho a la intimidad, el Real Decreto-Ley 5/1994 significa también la modificación de lo establecido en la Ley Orgánica 5/1984, reguladora de las comparecencias ante las Comisiones de Investigación. No puede olvidarse, en efecto, que esa Ley asegura el respeto del derecho a la intimidad de los afectados por la investigación, sin distinción alguna, de forma que toda matización que se introduzca al respecto constituye una modificación implícita de esa Ley. Pues bien, la modificación de la Ley Orgánica mediante el Real Decreto-Ley —y ello a pesar de que este último nada diga expresamente sobre modificación de la Ley Orgánica— es una práctica constitucionalmente desafortunada si consideramos lo que dispone el artículo 86 de la Constitución sobre el contenido de los Decretos Leyes y atendemos al hecho de que la Ley modificada sea Orgánica.

2. *Examen de algunos argumentos adicionales que podrían oponerse al acceso de las Comisiones de Investigación a la información tributaria*

a) *El argumento del interés público*

a') ¿Exige el interés público que la Comisión de Investigación encarna el acceso a los datos reservados de cualesquiera contribuyentes?

Una primera explicación de esa limitación vendría dada desde el objeto constitucionalmente atribuido a las Comisiones de Investigación, toda vez que, según lo dispuesto en el artículo 76 de nuestra Carta Magna, las Cámaras podrán nombrar, conjunta o separadamente, Comisiones de Investigación *sobre cualquier asunto de interés público*. Siendo así, podría encontrarse algún sentido al hecho de que se limite el acceso de la Comisión únicamente a los datos económicos de sujetos con responsabilidad pública, puesto que podría entenderse que sólo esos datos tienen relevancia pública, sobre todo si existe la sospecha de que el patrimonio de aquéllos puede haberse incrementado durante el período de su mandato y como consecuencia de éste; lo que, sin duda, constituye un asunto de interés público ante el cual le ha parecido lógico al legislador que ceda el deber de reserva exigible a la Administración Tributaria y con ello el derecho del afectado a que se mantengan reservados sus datos (19).

Por el contrario, según ese mismo modo de argumentar, carecería de relevancia para el desarrollo de una investigación sobre asuntos de carácter público conocer esos mismos datos cuando se trata de un sujeto sin vinculación alguna con los poderes públicos, cuyo patrimonio se ha formado enteramente al margen de esos poderes.

Ese argumento contra el acceso de las Comisiones de Investigación a los datos que se hallan en poder de la Administración Tributaria relativos a sujetos pasivos sin vinculación con las responsabilidades públicas, parece inapelable y, sin embargo, no lo es tanto. En efecto, el argumento desarrollado encontraría, al menos, una importante objeción en cuanto que el interés público no sólo está presente cuando se investiga la situación patrimonial de un contribuyente

(19) El Real Decreto-Ley 5/1994 ha asumido esa argumentación y por ello levanta la reserva tributaria únicamente para quienes han ocupado cargos públicos. Así se desprende de las palabras del entonces Ministro de Justicia e Interior para defender la convalidación del Real Decreto-Ley (Diario de Sesiones, Congreso de los Diputados, Pleno, número 74, correspondiente a la sesión celebrada el 19 de mayo de 1994, pág. 3718). Véase sobre ello la nota anterior, en la que se formulan ciertas objeciones a ese argumento.

con responsabilidades públicas, presentes o pasadas, sino también, y con mayor razón, cuando lo que se investiga es la actuación de la propia Administración Tributaria en relación con cualesquiera sujetos pasivos.

Esta última era, precisamente, la finalidad de la Comisión de Investigación constituida en el Congreso de los Diputados, la de investigar si se había producido la prescripción de determinadas deudas tributarias y si ello había sido por causas imputables a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, bien como consecuencia de negligencia, bien porque la misma hubiese dispensado un trato de favor a determinados contribuyentes (20).

De ese modo, ¿no sería un asunto de interés público conocer si la Administración Tributaria ha actuado conforme a Derecho, sin introducir discriminaciones arbitrarias ni incurrir en negligencias inexcusables? (21). ¿Y cómo es posible conocer lo ocurrido si la Comisión no puede acceder a los nombres ni a los datos de los contribuyentes afectados por una conducta de la Administración que, en su caso, haya supuesto un trato de favor en relación con determinados contribuyentes? ¿Cómo determinar los motivos que hubiesen llevado a la Administración a tramitar en plazo ciertos expedientes, dejando que sobre los demás recayese la prescripción, si ese hubiese sido el caso, sin permitir que la Comisión conozca de qué contribuyentes se trata en concreto?

Una respuesta a tales interrogantes vendría dada desde la propia Ley General Tributaria, que ha entendido que la fiscalización de la Agencia Estatal de Administración Tributaria es siempre un asunto de interés público ante el que debe ceder la reserva impuesta a ésta. Así se desprende de la modificación del artículo 113.1 de aquella Ley, introducida por el artículo 28.2 de la Ley de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social para 1998, por la que se

(20) Diario de Sesiones, Congreso de los Diputados, Pleno, número 56, sesión plenaria de 11 de febrero de 1997, en el que se recogen las posiciones y razones de cada Grupo Parlamentario para demandar la creación de la Comisión.

(21) Sobre la noción de interés público en relación con las Comisiones de Investigación, véase con carácter general M. TORRES BONET: *Las Comisiones de Investigación, instrumento de control parlamentario del Gobierno*, Congreso de los Diputados, Madrid, 1998, págs. 105 y sigs. Mayor alcance tiene para nuestro objeto la Sentencia del Tribunal Constitucional Federal Alemán de 1 de octubre de 1987, en la que se identifica la existencia de un interés público que justifique el inicio de una investigación parlamentaria cuando la misma recaiga sobre empresas receptoras de fondos públicos o que reciban un trato fiscal favorable. Por lo demás, el Tribunal señala en esa Sentencia que en el curso de la investigación podrá ordenarse la entrega de documentos a la Comisión, a condición de que con ello no se viole ningún derecho fundamental, se compruebe la pertinencia de la prueba y se hayan adoptado las medidas que el caso requiriese en orden a asegurar el secreto de lo conocido (véase un resumen de la citada Sentencia en el *Boletín de Jurisprudencia Constitucional*, Cortes Generales, número 177, 1996, págs. 161-162).

añade una nueva excepción a la prohibición de ceder datos en poder de la Agencia, siempre que se trate de colaborar con el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de las funciones de fiscalización de la citada Agencia.

El argumento del interés público pierde gran parte de su fuerza si admitimos, como lo ha hecho el propio legislador, que la causa que lleva a levantar el deber de reserva de la Hacienda Pública no sólo está presente cuando la investigación recae sobre un sujeto pasivo con responsabilidades públicas, sino también cuando la investigación tiene por objeto la conducta de la Administración Tributaria en relación con uno o más sujetos pasivos, sean éstos públicos o privados. Siendo así, podría concluirse que las mismas razones que llevaron a modificar la Ley General Tributaria, derogando en algunos casos el deber de reserva y con ello el derecho a la intimidad económica, en atención al interés público presente en los mismos, habrían de conducir a hacerlo también cuando se tratase de investigar en sede parlamentaria la actividad de la Agencia Tributaria, aunque los sujetos afectados no tengan ni hayan tenido responsabilidades públicas, pues también en este supuesto se halla implicado un interés público. Sin embargo, la cuestión no puede despacharse tan sencillamente, porque será preciso ponderar previamente los bienes en presencia para determinar cuál ha de prevalecer, apoyándonos para ello en decisiones precedentes del legislador que incorporan una valoración para un problema similar al que aquí se aborda (22).

(22) En el estado actual de la legislación, no podría olvidarse tampoco la existencia de un obstáculo formal para derogar el derecho a la intimidad frente a las Comisiones de Investigación, derivado de lo dispuesto en la Ley Orgánica sobre comparecencias, en la cual se asegura sin matices ese derecho frente a las actuaciones de la Comisión. En efecto, la Ley Orgánica 5/1984 vendría a oponerse a una modificación de la Ley General Tributaria que levantase absolutamente la reserva contenida en el artículo 113.1.e), como lo ha hecho el Real Decreto-Ley 5/1994 para el supuesto de que las personas sometidas a la investigación hubiesen ocupado u ocupasen cargos públicos. Como ya hemos afirmado en nota anterior, y por las mismas razones allí expresadas, la modificación de la Ley General Tributaria en el sentido indicado significa una modificación de la Ley Orgánica que habría de acometerse a través del procedimiento correspondiente y teniendo en cuenta la naturaleza orgánica de esa Ley. Sobre este aspecto de la Ley, ha de tenerse en cuenta que el artículo 76 de la Constitución, que remite a la Ley la regulación de las comparecencias ante las Comisiones de Investigación, no exige de suyo que se trate de una Ley Orgánica, no obstante lo cual, ha sido aprobada como tal. Las razones que hayan llevado al legislador a atribuir carácter orgánico a la Ley aprobada en 1984, acaso estén relacionadas con el hecho de que la citada Ley contenía un precepto penal (artículo 4º) que tipificaba como delito de desobediencia grave la incomparecencia a requerimiento de la Comisión. Resulta discutible, no obstante, que toda la Ley deba tener naturaleza de ley orgánica, salvo que se entienda, como pretende la Exposición de Motivos, que la determinación de los requisitos del llamamiento para comparecer forma parte del tipo penal, en cuanto que sólo podría castigarse la desatención del requerimiento que hubiese sido formulado con tales requisitos (véase sobre esta cuestión P. LUCAS MURILLO DE LA CUEVA: «Las

b') ¿Deroga el interés público presente en la Comisión de Investigación el deber de reserva de la Administración Tributaria, incluido el derecho a la intimidad?

Admitido que pueda existir un interés público en conocer los datos de determinados contribuyentes cuando ello constituya el medio de averiguar si la conducta de la Hacienda Pública se ajustó o no a Derecho, o si la misma ha manifestado la diligencia que le es exigible en cuanto se refiere a la liquidación y recaudación de los derechos de la Hacienda Pública, debe considerarse ahora si la satisfacción de ese interés es razón suficiente para derogar el genérico deber de reserva que el artículo 113 impone a la Hacienda Pública y, más específicamente, el derecho a la intimidad patrimonial y económica de los contribuyentes afectados por la investigación que puede hallarse detrás de ese deber como bien jurídico protegido (23).

Comisiones de Investigación de las Cortes», *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense*, número 10, 1986, pág. 163). En cualquier caso, el argumento pierde fuerza una vez que el Código Penal vigente ha derogado el artículo 4.º de la Ley 5/1984, puesto que la tipificación penal de la incomparecencia la lleva a cabo directamente el propio Código (artículo 502). Con todo, no puede olvidarse que la Ley fue aprobada como orgánica, lo que habría de tenerse en cuenta a efectos de cualquier modificación que afecte a la misma.

(23) Si nos atenemos al caso de la Comisión que investigó sobre la tramitación de expedientes en la Agencia Tributaria y su eventual prescripción, es muy posible que la cesión de datos a la Comisión no hubiese exigido sacrificio alguno del derecho a la intimidad, siempre que no se confundan con este derecho otros valores que, aun siendo dignos de protección, no han sido recibidos constitucionalmente. Así es si consideramos que, según una razonable presunción, una parte de la cuota afectada había de atribuirse a personas jurídicas, cuyo derecho a la intimidad no puede afirmarse sin importantes matices. Incluso en el caso de las personas físicas, sería discutible que el simple acceso a la identidad de las mismas, aun unido al hecho de que haya prescrito el derecho de la Administración a investigar su situación tributaria o practicar la liquidación correspondiente, constituya una vulneración del derecho a la intimidad del sujeto afectado. Acaso aquí puedan encontrarse otros derechos afectados como el derecho al honor o al buen nombre de los sujetos pasivos implicados en la investigación. Sin embargo, admitiendo que la imagen o la fama del contribuyente implicado pueda verse comprometida a causa de la investigación y, en especial, como consecuencia del acceso de la Comisión a esos nombres, habría de procederse a una evaluación de bienes en presencia similar a la que se propone cuando el derecho afectado es la intimidad. Esto es, habría de valorarse si nos hallamos ante una intromisión ilegítima en el derecho al honor o si, por el contrario, se dan los requisitos de veracidad y relevancia que, según reiterada doctrina del Tribunal Constitucional, son condiciones necesarias para que la intromisión devenga legítima (véase sobre ello F. HERRERO TEJEDOR: *Honor, intimidad y propia imagen*, Colex, Madrid, 1990. Puede encontrarse una aportación más reciente en el Comentario de C. SEMPERE RODRÍGUEZ al artículo 18 de la Constitución, incluido en los *Comentarios a la Constitución Española de 1978*, dirigidos por O. ALZAGA, tomo II, Cortes Generales, Edersa, Madrid, 1997). Si así fuera, es decir, si se tratase de contribuyentes cuya deuda tributaria hubiese verdaderamente pres-

La cuestión que se plantea apenas puede ofrecer dudas en cuanto se refiere al deber genérico de reserva en su colisión con el interés público que la Comisión de Investigación encarna. Como hemos intentado mostrar, ese deber no se corresponde siempre con un bien jurídico de rango constitucional, de suerte que cuando no se halla implicado el derecho a la intimidad en los datos que posee la Hacienda Pública, no parecen existir razones de peso para que la Ley oponga la reserva a las potestades de investigación de las Comisiones. Más delicado es el problema cuando esos datos puedan afectar al derecho a la intimidad, en cuyo caso nos hallamos en presencia de un conflicto entre bienes constitucionalmente reconocidos, lo que exige un razonamiento más detallado.

Todas cuantas excepciones se contienen en el artículo 113 poseen, sin duda, un fundamento razonable que lleva a sacrificar hasta la intimidad misma si los datos exigidos fuesen susceptibles de poner al descubierto ciertos aspectos de aquélla. A este respecto, debe recordarse que el levantamiento de la reserva debida sobre los datos patrimoniales que la Administración Tributaria posee no se detiene en la cesión a otras Administraciones Públicas, obligadas a su vez a la reserva, sino que en muchos casos, esos datos serán dados a conocer en un proceso judicial de carácter público, en tanto que en otros supuestos pueden ser incluso objeto de publicación, directa o indirectamente.

Este último es el caso del Tribunal de Cuentas, puesto que la fiscalización ejercida sobre la Agencia Tributaria deberá ser expuesta mediante informes, memorias, mociones o notas que «se elevarán a las Cortes Generales y se publicarán en el *Boletín Oficial del Estado*», con arreglo a lo dispuesto en el artículo 12 de su Ley Orgánica. Es claro que el Tribunal no tiene que dar a la luz pública necesariamente los datos concretos de los contribuyentes a los que hubiere tenido acceso. Antes bien, un tratamiento prudente de los mismos obligaría a preservarlos en la medida de lo posible (24). Con todo, no queda excluida

crítico y se dieran circunstancias que dotasen de especial relevancia a los hechos, bien por las condiciones que concurran en la actuación de la Administración, bien por la calidad del contribuyente o por la cantidad de la deuda, cabe preguntarse si no estaría legitimada la transmisión de los nombres de esos contribuyentes a la Comisión de Investigación. Y por lo que se refiere a la publicidad que la Comisión pueda dar a su vez a lo conocido, habría de estarse también a lo que queda dicho sobre intromisiones legítimas en el derecho al honor. De ese modo, sólo sería razonable el sacrificio que para ese derecho pueda resultar de la publicidad, cuando ello fuese estrictamente necesario a los fines de la investigación y en la medida en que lo fuese para evidenciar una conducta desviada o complaciente de la Administración, especialmente si en esa conducta ha influido el contribuyente o ha venido motivada por éste. Todo ello sin perjuicio, naturalmente, del deber de trasladar los resultados de la investigación al Ministerio Fiscal cuando proceda, en cuyo caso el asunto discurriría por cauces ajenos a los que aquí se consideran.

(24) Por lo que se refiere, al menos, a los Informes anuales del Tribunal de Cuentas, quedaría radicalmente excluida toda referencia a los expedientes en poder de la Administración Tribu-

la posibilidad de hacer uso de esos datos si ello fuese necesario para denunciar irregularidades advertidas en el curso de la fiscalización y en la medida en que fuese preciso a tal efecto.

Si así fuera, es decir, si se produjese incluso la derogación absoluta del derecho a la intimidad como consecuencia de la publicación del informe que se eleva a las Cortes Generales en el que se reflejasen o aludiesen los datos patrimoniales del contribuyente, a todos podría parecer lógico que el interés que el Tribunal de Cuentas encarna postergue el interés particular en mantener ocultos esos datos. Las preguntas que inmediatamente se plantean son las siguientes: ¿es el interés que el Tribunal encarna digno de mayor protección que el encarnado por las Cortes Generales? ¿No es acaso el Tribunal de Cuentas un órgano dependiente de las Cortes Generales que ejerce sus funciones por delegación de éstas, según lo dispuesto en el artículo 136 de la Constitución? ¿Por qué entonces tienen estas últimas peor tratamiento en la Ley que un órgano dependiente de las mismas?

No es fácil entender que así sea cuando consideramos seriamente las razones que justifican la existencia misma de las Comisiones de Investigación. Sobre este aspecto podemos hacer nuestras las palabras de Manzella, quien refiriéndose al fundamento constitucional de los diversos instrumentos de información puestos en manos del Parlamento, especialmente aquellos que incorporan matices inquisitivos, afirma lo siguiente: «La radice e il fondamento costituzionale della ispezione parlamentare e dei suoi vari strumenti è, dunque, nell'articolo 1 della Costituzione: nella necessità di garantire che la sovranità continui ad appartenere al popolo quale che sia lo strumento di esercizio...» (25).

Reconocido el fundamento que sustenta la propia existencia de las Comisiones de Investigación, tampoco resulta sencillo identificar un interés superior al que reside en ese fundamento: esto es, el completo y efectivo ejercicio de la soberanía popular que el Parlamento representa. Si otros intereses de menor entidad pueden determinar, y determinan de hecho, una excepción a los derechos protegidos en el artículo 113 de la Ley General Tributaria, debería existir alguna poderosa razón para que derechos de tan débil configuración como los

taria. En efecto, en esos Informes el Tribunal se limita a analizar la gestión de la Agencia Estatal en cuanto se refiere a la ejecución de su propio patrimonio, como lo hace respecto de cualesquiera otros organismos públicos. En tanto que cuando analiza la ejecución del presupuesto de ingresos, el Tribunal se mantiene igualmente en un nivel de generalidad que hace ociosa toda referencia a casos concretos (Véase el Informe anual sobre la gestión del Sector Público estatal en 1995, volumen I, págs. 202-210 y 215).

(25) A. MANZELLA: *Il Parlamento*, Il Mulino, Bolonia, 1977, págs. 129-130.

reconocidos en ese artículo, débiles por el número de excepciones que se reconocen al mismo (26), puedan oponerse como un dique insalvable a la voluntad del Parlamento de indagar sobre el contenido real de un asunto de interés general. Descartado el argumento del interés público, no se nos alcanza otra razón para que ello sea así que la que viene dada por ciertos argumentos que a continuación repasaremos sobre la imposibilidad material de mantener la reserva en torno a los datos conocidos en el ámbito parlamentario, dada la publicidad con que se desenvuelven las actuaciones que tienen lugar en el mismo, así como la ausencia de garantías precisas en el curso de la investigación, aspecto éste al que también hemos de referirnos; a lo que habría de añadirse sin duda la actitud conformista del propio Parlamento que ha convalidado y aprobado los textos remitidos por el Gobierno, Real Decreto-Ley 5/1994 y modificaciones de la Ley General Tributaria, respectivamente, sin tener plena conciencia, quizás, de las consecuencias que de ahí se derivaban para sus propias potestades de investigación.

La sospecha de que no existe ninguna otra razón más poderosa o mejor fundada se confirma si pensamos en que el artículo 113 de la Ley General Tributaria —norma que por otra parte puede definirse como un auténtico *work in progress* atendiendo al hecho de que las excepciones que integran su contenido hayan sido consecuencia de sucesivas reformas— incurre en flagrante contradicción, de suerte que al mismo tiempo que niega a las Comisiones de Investigación el acceso a los datos patrimoniales de los contribuyentes, posibilita ese

(26) Las razones que llevan al legislador a introducir un número creciente de excepciones al artículo 113.1 en cada ocasión que se le presenta, están relacionadas sin duda con la posición nuclear que la Hacienda Pública está llamada a ocupar entre los sujetos que detentan información sobre los ciudadanos. De ese modo, aquélla actuaría no sólo como recaudadora de los ingresos públicos, sino como suministradora a otras Administraciones e instituciones estatales de información patrimonial, sin la cual estas últimas difícilmente podrían realizar sus propios cometidos. Acaso por ello, la doctrina ha reaccionado con propuestas contundentes en sentido contrario, como la de Sainz Moreno, quien llega a plantear una reinterpretación del principio de separación de poderes, de manera que la división de los mismos tendría ahora un significado *intra* administrativo y permitiría aislar a la Hacienda Pública respecto de otras Administraciones, rompiendo así el flujo de comunicación administrativa que el artículo 113 facilita y vinculando la información tributaria a fines exclusivamente fiscales. J. SAINZ MORENO: *Teoría del procedimiento fiscal*, Dykinson, Madrid, 1997, págs. 122 y sigs. Por lo que a nuestra propuesta se refiere, no se trata de facilitar a las Comisiones de Investigación el acceso indiscriminado a la información económica sobre los ciudadanos cuando los mismos se vean afectados por una investigación parlamentaria, lo que ya ha hecho el Real Decreto-Ley 5/1994 para ciertos contribuyentes, con método discutible. Por el contrario, lo que se pretende es asegurar que la Administración Tributaria no se escudará en supuestos derechos de los contribuyentes para impedir su propia fiscalización y control, apelando a bienes jurídicos constitucionales que sólo en algunos casos se hallan detrás del artículo 113 de la Ley General Tributaria.

mismo acceso para la generalidad del Parlamento a través del Tribunal de Cuentas. En efecto, nada impediría, como queda dicho, que algunos de los datos conocidos por éste en el curso de la fiscalización sobre la Agencia Estatal de Administración Tributaria apareciesen en las memorias, notas o informes que se remiten al Parlamento, en lo que la Ley General Tributaria no encuentra reparo alguno, si es que en el momento de aprobarse la reforma que introducía la excepción en favor del Tribunal de Cuentas se tomó en consideración esa contradicción.

b) *El argumento de la publicidad*

El segundo de los argumentos que podrían oponerse al acceso de las Comisiones de Investigación a los datos de los contribuyentes en poder de la Hacienda Pública, vendría dado por el carácter esencialmente público de las actuaciones de las mismas, sobre todo a raíz de las últimas modificaciones experimentadas por el Reglamento del Congreso de los Diputados. Como es sabido, el Reglamento ha sido objeto de una importante reforma en 1994 que ha venido a sustituir la previsión de secreto para las Comisiones de Investigación por una nueva disposición en la que el secreto y la publicidad se alternan, aunque con primacía de esta última.

Así, frente a la simplicidad de la anterior redacción del artículo 64.3 del Reglamento, que preveía el carácter secreto de la Comisión de Investigación sin excepción alguna, el actual artículo 64 introduce una compleja casuística en la que la publicidad constituye la regla y el secreto la excepción (27).

Esa circunstancia podría constituir un argumento adicional contra el acceso de la Comisión a los datos reservados en poder de la Administración Tributaria y, sin embargo, como ocurre con el del interés público que ya hemos considerado, también el argumento de la publicidad ha de ser examinado con mayor detalle para comprobar en qué medida constituye una razón suficiente contra ese acceso.

La introducción de la regla de la publicidad en el desarrollo de los trabajos de las Comisiones de Investigación determinaría que, de levantarse la reserva que pesa sobre la Administración Tributaria y permitirle a aquéllas el acceso a los datos reservados, éstos no sólo pasarían a ser de conocimiento de la Comisión en cuestión, sino que se convertirían en datos del dominio público, habida cuenta del carácter público de las sesiones en las que los mismos se ofrecieran.

(27) Véase el artículo 64, apartados 1 y 4, del Reglamento del Congreso de los Diputados.

Sin embargo, la publicidad no constituye una norma absoluta, a seguir en cualesquiera actuaciones de la Comisión, sino que la misma admite numerosas excepciones como queda dicho. De la existencia de esas excepciones nacen otras tantas objeciones al argumento que, basado en la publicidad de la Comisión, pudiera utilizarse para negar a la misma el acceso a los datos económicos de los contribuyentes en poder de la Hacienda Pública.

En lo que sigue hemos de examinar, pues, las posibilidades que el actual Reglamento ofrece todavía de mantener en secreto determinadas informaciones suministradas a las Comisiones de Investigación, a fin de mostrar que el argumento de la publicidad tampoco constituye, en sí mismo, un dique absolutamente sólido y sin fisuras contra la fuerza expansiva de la potestad investigadora de la Comisión. Antes, sin embargo, es preciso aclarar que el examen de las posibilidades reglamentarias de mantener el secreto se aborda desde la suposición de que el interés público cuya satisfacción persigue la investigación no es suficiente para abolir completamente el derecho de los contribuyentes a la reserva de sus datos, dándolos a conocer a la opinión pública. Esa suposición se muestra especialmente fundamentada cuando se halla presente el derecho a la intimidad, fundamento que deriva de la necesidad de conciliar los diversos bienes protegidos constitucionalmente, de modo que unos no se realicen absolutamente a costa del completo sacrificio de otros (28).

El sacrificio completo de la intimidad habría de evitarse, pues, en cuanto fuese posible, esto es, en cuanto la publicidad del nombre de los contribuyentes afectados por una actuación negligente que constituya una conducta reprochable de la Administración no fuese estrictamente necesaria. Ese sacrificio podría hacerse inevitable cuando la conducta de la Administración implique un trato de favor que pueda significar un indicio de injustificados privilegios para determinados contribuyentes, tanto más si existe la sospecha de reciprocidad en la relación. En este caso, es decir, si se prueba la existencia de un trato de favor, seguido de prestaciones de diversa índole del contribuyente hacia la Administración o sus agentes, estaríamos ante una relación fácilmente encajable en ciertos tipos delictivos (29) y entraría en juego la previsión del artículo 76.1 de la Constitución, con la obligación de dar traslado al Ministerio Fiscal de los hechos y la eventual apertura de un procedimiento judicial, todo lo cual puede situar el asunto al margen de la propia Comisión.

Pero sí, como es más probable, las cosas no discurren por derroteros tan marcados y tan fácilmente calificables, sino que se mantienen en los terrenos

(28) J. CANO BUESO: «Información parlamentaria y secretos oficiales», *Revista de las Cortes Generales*, número 42, 1997, págs. 16-17.

(29) Véanse los artículos 419 a 427 del Código Penal.

de la simple negligencia no culpable penalmente pero políticamente censurable, puede parecer impropio dar a la luz pública los datos conocidos con los nombres de sus titulares, por más que éstos sean del dominio de la Comisión como elementos indispensables para realizar la valoración política que corresponda sobre el proceder de la Administración y del Gobierno en ese punto, verdadero objeto de la Comisión de Investigación (30). De ese modo, se estaría dando satisfacción al interés general que la Comisión encarna, sin perjuicio de la reserva de los datos protegidos, tanto más cuando éstos formen parte de la intimidad del individuo. Mas, para que ello sea así, es preciso encontrar el resquicio reglamentario que permita mantener el secreto de tales datos.

Desde luego, el Reglamento de la Cámara mantiene abiertas suficientes posibilidades de que así se haga (31). En primer lugar, la que nace del número 2 del artículo 64 que establece una regla de carácter general, según la cual podrán declararse secretas las sesiones de las Comisiones, incluidas las de Investigación, cuando éstas lo acuerden «por mayoría absoluta de sus miembros, a iniciativa de su respectiva Mesa, del Gobierno, de dos Grupos Parlamentarios o de la quinta parte de sus componentes». Como puede apreciarse, se trata de una norma que atribuye a la propia Comisión el poder de disponer sobre el carácter público o secreto de sus actuaciones, de forma aparentemente ilimitada, sin condicionante alguno, a excepción de la exigencia de la mayoría absoluta. Sin embargo, examinadas las cosas más detenidamente, no podría concluirse que estemos ante una regla tan cargada de posibilidades como inicialmente parece.

Para situar la regla en sus justos términos debe considerarse que la aplicación del secreto a las deliberaciones y trabajos de la Comisión con carácter general podría colisionar con el derecho reconocido en el artículo 20.1.d) de la Constitución a comunicar y recibir libremente información veraz, tanto más exigible en el caso en que, de lo que se trata, es de impedir la opacidad de la actuación de los mandatarios populares frente a quienes les han otorgado ese mandato. En tal supuesto, no sólo se estaría impidiendo el ejercicio del mencionado derecho, sino que se estaría dificultando además la formación de una

(30) Todavía podría considerarse algún supuesto en el que, aun sin darse circunstancias que cualifiquen penalmente la conducta investigada, concurren condiciones que lleven a pensar en la conveniencia de la publicidad. Si se dieran los dos requisitos que el Tribunal Constitucional exige para postergar la intimidad frente a la información, veracidad y relevancia pública, podría tomarse en cuenta la posibilidad de la publicación de los datos conocidos por la Comisión. Y ello siempre que, como ya se dijo al tratar del eventual sacrificio del derecho al honor en nota anterior, esa publicación sea además estrictamente necesaria a los fines de la Comisión y en la medida en que lo sea.

(31) Por lo que se refiere al Senado, véanse los artículos 59, 60 y 75 de su Reglamento.

opinión pública suficientemente informada, lo que atenta contra uno de los fundamentos de la democracia moderna, en la que la opinión pública actúa como elemento dinamizador que contribuye decisivamente al relevo en el poder de un grupo político por otro.

Es por ello que cualquier acuerdo de la Comisión declarando el secreto de las actuaciones de la misma no podría adoptarse sin que existan contrastadas razones que le sirvan de fundamento, lo que vale tanto como decir que un acuerdo de esa naturaleza habrá de encaminarse a la consecución de fines suficientemente dignos de protección, además de constituir una medida razonable y proporcionada para la consecución de tales fines.

Un argumento favorable para declarar secretas las sesiones de la Comisión podría venir dado precisamente por la necesidad de preservar la intimidad de los afectados por la investigación, impidiendo de ese modo que los datos que los mismos han cedido a la Hacienda Pública con alcance para ese derecho pasen a ser del dominio público, sin perjuicio de su conocimiento por la propia Comisión (32). Nos hallamos así ante una primera posibilidad de conciliar las potestades de investigación de la Comisión con el respeto a la intimidad de los contribuyentes afectados. Con todo, quizás no sea éste el precepto reglamentario que más directamente incide en el problema que aquí nos ocupa, puesto que el propio artículo 64 contiene otros más específicamente aplicables al caso.

En efecto, el número 4 del artículo 64 del Reglamento de la Cámara contiene dos previsiones directamente aplicables al supuesto que venimos considerando. Por un lado, establece el secreto de los datos, informes o documentos facilitados a las Comisiones de Investigación «cuando lo disponga una ley o cuando así lo acuerde la propia Comisión». Por otro, excluye de la regla de la publicidad contenida en el número 1 de ese mismo artículo, la celebración de aquellas comparecencias que versen «sobre materias que hayan sido declaradas reservadas o secretas conforme a la legislación vigente».

Por lo que se refiere a la primera de las previsiones transcritas, podemos prescindir de la posibilidad reconocida en favor de la Comisión para que, una vez más, ésta declare el secreto de los datos que se hallan en su poder, lo que en parte nos remite a un problema similar al ya examinado al tratar de la posibilidad de que las Comisiones declaren secretas sus sesiones. Más interés tiene para nosotros la referencia al secreto de los datos como consecuencia de lo dispuesto por la ley. En este segundo caso, en el que nos situamos ante la obliga-

(32) Véase sobre esta cuestión R. GARCÍA MAHAMUT: *Las Comisiones parlamentarias de Investigación en el Derecho Constitucional Español*, Mc GrawHill, Madrid, 1996, págs. 208-211, obra en la que se realiza además un amplio repaso sobre la cuestión publicidad-secreto en el ámbito parlamentario y, en particular, en el de las Comisiones de Investigación.

toriedad del secreto y deja de ser disponible para la Comisión decidir sobre esa cuestión, se encontrarían los datos protegidos por diversas leyes, entre los cuales se hallan aquellos datos a los que dispensa su protección el artículo 113 de la Ley General Tributaria. De ese modo, los datos facilitados por la Administración Tributaria a la Comisión, relativos a la situación patrimonial del contribuyente o contribuyentes afectados, se hallarían protegidos por la reserva que impone el artículo de mención, reserva que constituye un deber no sólo para la Administración que los ha obtenido, sino también para la Comisión a la que le han sido cedidos. La conciliación entre los dos bienes jurídicos en presencia, investigación de un asunto de interés público y protección de la reserva debida al sujeto pasivo y de la intimidad de éste, en su caso, se impone aquí por ministerio directo de la Ley General Tributaria y el Reglamento de la Cámara, sin que la Comisión pueda realizar una ponderación distinta de la que inmediatamente nace de la legislación aplicable.

Con arreglo a esa previsión, y siempre en el plano estrictamente normativo, se hallarían ya protegidos los datos patrimoniales que las Comisiones de Investigación puedan obtener de los contribuyentes a los que se refiere el Real Decreto-Ley 5/1994, esto es, aquellos que ostentan o hubiesen ostentado responsabilidades públicas. Pero, merced a esa saludable previsión del Reglamento de la Cámara, también lo estarían los que la Hacienda Pública cediese en relación con los demás contribuyentes, si una eventual reforma del artículo 113.1.e) de la Ley General Tributaria hiciese posible esa cesión en el futuro.

El Reglamento del Congreso, con una solución que ha de calificarse como coherente, establece una segunda obligación que impone el secreto también para las comparecencias a celebrar por la Comisión cuando versen sobre materias declaradas reservadas o secretas por la Ley. La coherencia de ese precepto deriva de una doble razón: en primer término, porque no tendría sentido alguno imponer la reserva sobre los datos y no hacerlo sobre la comparecencia en la que, con mucha frecuencia, esos datos son ofrecidos a la Comisión o, cuando menos, tratados o aludidos en el seno de la misma. La segunda razón que sustenta esa solución se relaciona con el deber de sigilo que el artículo 113.2 de la Ley General Tributaria impone a las autoridades y funcionarios públicos en cuanto afecta a los datos conocidos por razón de su cargo. Es cierto que ese deber queda exceptuado en los casos citados en el número 1 del propio artículo 113, de suerte que la colaboración con las Comisiones de Investigación exoneraría al funcionario del deber de sigilo, actualmente sólo en los términos del Real Decreto-Ley 5/1994. Sin embargo, una vez más, es posible enlazar el Reglamento con la Ley General Tributaria a efectos de dar continuidad a la protección que ésta otorga a los datos patrimoniales del contribuyente, de modo que el quebranto del deber de sigilo, como consecuencia de la comparecencia

del funcionario ante la Comisión, no es absoluto, pues son ahora los miembros de la misma los que deben mantener ese sigilo, en lo que únicamente constituye una ampliación del círculo de los afectados por ese deber (33).

A partir de cuanto queda expresado, puede concluirse que las Comisiones de Investigación tienen a su disposición una importante batería de instrumentos legales para mantener el secreto de lo conocido o deliberado cuando así lo exija la Ley e incluso, con los matices expresados, cuando lo considere conveniente la propia Comisión. De esa forma, podría entenderse que la cesión a la Comisión de datos en poder de la Hacienda Pública no tendría más alcance que el que se deriva de la cesión de esos mismos datos en favor de otras Administraciones, es decir, que los mismos podrán ser utilizados para facilitar el cumplimiento de los fines de la Comisión o Administración de que se trate, con la obligación a cargo del nuevo depositario de esos datos de mantener la reserva sobre los mismos.

La utilización de las declaraciones, actas de inspección u otros documentos relativos a determinados contribuyentes, podría aprovechar al objeto de la investigación y permitir a la Comisión formarse un recto juicio sobre el proceder de la Administración Tributaria en relación con aquellos contribuyentes; y ello sin necesidad de violentar el derecho a la reserva y en su caso a la intimidad que la Ley reconoce a los mismos, toda vez que no es de suyo necesario que los datos concretos aparezcan en las conclusiones que finalmente rinda la Comisión, dando satisfacción así a ambos intereses: el que encarna la Comisión y el protegido en el artículo 113 de la Ley General Tributaria.

El asunto parecería así resuelto y desmontado el argumento de la publicidad contra el acceso de las Comisiones a los datos patrimoniales de los contribuyentes en poder de la Hacienda Pública. Sin embargo, la cuestión no puede entenderse todavía solucionada, puesto que la eficacia de las normas del Reglamento que hemos mencionado debe ponerse en cuestión desde la experiencia misma.

(33) Cabe señalar a este respecto que la comparecencia de una autoridad o funcionario de la citada Administración no determina por sí misma el carácter secreto de la comparecencia, puesto que la información que el funcionario ofrezca a la Comisión puede no hallarse relacionada con los datos o antecedentes que conozca por razón de su cargo. Es posible, en efecto, que la información que se requiera del funcionario en cuestión se limite a aspectos técnicos —modificaciones que se puedan proponer en la legislación, por ejemplo— u otros que no afecten a su deber de sigilo. Es preciso, pues, diferenciar entre persona y materia en la comparecencia, debiéndose destacar que la calidad del compareciente, incluso el llamado a guardar sigilo en relación con determinadas materias, no determina por sí misma el secreto de la comparecencia. Es, por el contrario, la materia la que origina ese secreto, en los supuestos a los que alude el artículo 64.4.a) del Reglamento del Congreso.

c) *La ausencia de garantías*

Las normas que obligan a los miembros de la Comisión a mantener el secreto no carecen de sanción y, en esta medida, pueden considerarse normas perfectas e inobjetables (34). En efecto, el Reglamento del Congreso establece entre los deberes de los Diputados el de no divulgar las actuaciones que, según lo dispuesto en el propio Reglamento, puedan tener excepcionalmente el carácter de secretas (artículo 16), en tanto que el artículo 99 determina las sanciones aplicables en el supuesto de que ese deber se quebrante, que pueden ir desde la pérdida de los derechos previstos en los artículos 6.º a 9.º del Reglamento, incluido el derecho a percibir la asignación económica, hasta la suspensión temporal en la condición de Diputado, atendida la gravedad de la conducta o el daño causado.

Con todo, la eficacia real de esas normas es extremadamente limitada a causa de varios factores. En primer lugar, la casi irreductible dificultad de identificar al autor de la divulgación de los datos cuando, como ocurre en este caso, los mismos son conocidos por un número suficientemente amplio de personas. En segundo término, el carácter prácticamente inédito del procedimiento sancionador en el ámbito parlamentario, a lo que ayuda la ausencia de normas reglamentarias precisas sobre dicho procedimiento. Por último, no puede desconocerse que el Diputado que hubiese faltado al deber de secreto podría alegar en su favor la inviolabilidad que constitucionalmente se le reconoce por las opiniones manifestadas en el ejercicio de su cargo, lo que crearía un obstáculo adicional nada despreciable, dada la dificultad de discernir entre lo que constituye el legítimo derecho a opinar sobre las actuaciones de una Administración Pública y la violación del secreto conocido como miembro de la Comisión (35). Todo ello obliga a ratificar la idea inicial sobre el limitado alcance

(34) Sobre el valor jurídico de las normas reguladoras del secreto, véase P. DE VEGA GARCÍA: «El principio de publicidad parlamentaria y su proyección constitucional», *Revista de Estudios Políticos*, número 43, 1985, págs. 62-63.

(35) La conducta del Diputado o Senador consistente en la revelación de secretos conocidos por razón de su cargo podría entenderse sancionable también penalmente, sin perjuicio de la aplicabilidad del principio «non bis in idem», en su caso. En efecto, si consideramos que el artículo 24.1 del Código Penal atribuye la condición de autoridades a los miembros de ambas Cámaras a efectos penales, sería de aplicación a los mismos lo dispuesto en el artículo 417 del citado Código sobre revelación de secretos o de informaciones por parte de las autoridades y funcionarios públicos. Sin embargo, es preciso coincidir con quienes plantean objeciones a esa asimilación aduciendo que el representante popular no es un funcionario ni un agente de la autoridad, siendo estos últimos para los que, inicialmente, está pensado ese artículo. Amén de que los Diputados pueden invocar privilegios como la inviolabilidad que no están al alcance de los servi-

que en la práctica tienen las normas que imponen el deber de secreto y las sanciones consiguientes en el ámbito parlamentario.

El quebrantamiento del deber de secreto y la ausencia de instrumentos precisos para sancionar esa infracción no constituyen en este caso un argumento que se resuelva sólo en el ámbito parlamentario, sino que afecta a los derechos y garantías de terceros. Lo que se halla en juego es la protección efectiva de derechos como el derecho a la intimidad, si es que la Comisión tiene en su poder datos que puedan afectar a ese derecho, al tiempo que se pone en entredicho todo el sistema de garantías del que supuestamente gozarían los ciudadanos frente a las Comisiones de Investigación.

En rigor, este asunto nos debe llevar a una reflexión más general sobre la naturaleza misma de las Comisiones de Investigación y, en particular, sobre su vertiente inquisitiva, para concluir que es muy difícil conciliar el reconocimiento de amplias facultades de investigación a las mismas con ciertos derechos individuales constitucionalmente reconocidos, si esas amplísimas facultades no se ven equilibradas con procedimientos que garanticen la tutela de los derechos constitucionales y permitan crear el adecuado equilibrio entre las potestades de investigación y los derechos fundamentales, limitando la derogación de éstos a lo estrictamente imprescindible y asegurando que los mismos no serán exceptuados o postergados más que en los casos específicamente determinados en las leyes y con el alcance que las mismas señalan (36).

Por lo que se refiere a nuestro Derecho, esas garantías son muy limitadas y en absoluto se han mostrado suficientes para proteger los derechos de los afectados por la investigación, como lo prueban los episodios de las numerosas indiscreciones registradas en el seno de diversas Comisiones que trabajaban sobre

dores de la Administración. Véase sobre esta cuestión J. A. ALONSO DE ANTONIO: «El deber de secreto de los Parlamentarios», *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense*, 1990, págs. 23-25. Véase igualmente el trabajo de J. DESANDRE: «Les Commissions d'enquête ou de contrôle: secret ou publicité des travaux?», *Pouvoirs*, número 34, 1985, pág. 65, en el que se expresa la dificultad de aplicar las previsiones penales, también en el Derecho francés, a los Diputados que incumpliesen el deber de secreto.

(36) El Tribunal Constitucional se ha referido al plano de las garantías como inescindible respecto de las potestades de los poderes públicos para recabar datos concernientes a nuestra vida privada. Afirma a este respecto el Tribunal que «un sistema normativo que, autorizando la recogida de datos incluso con fines legítimos, y de contenido aparentemente neutro, no incluyese garantías adecuadas frente a su uso potencialmente inversor de la vida privada del ciudadano, a través de su tratamiento técnico, vulneraría el derecho a la intimidad de la misma manera en que lo harán las intromisiones directas en el contenido nuclear de éste» (Sentencia 143/1994, de 9 de mayo, Fundamento Jurídico 7.º).

otros tantos escándalos financieros, lo que ha desembocado en la publicidad de las Comisiones antes que en el reforzamiento de las garantías (37).

Las propias cautelas de la Ley Orgánica 5/1984, en cuanto se refiere a la salvaguarda de los derechos de los comparecientes, son tan genéricas e imprecisas que difícilmente podrían considerarse como una forma de protección eficaz de los derechos que pretenden dejar a salvo. En efecto, el artículo 1.2 de la citada Ley se limita a establecer que las Mesas de las Cámaras velarán porque ante las Comisiones de Investigación queden salvaguardados esos derechos sin articular cauces, procedimientos o sanciones adicionales que permitan tener por eficaces esas previsiones.

La ausencia de garantías más precisas y eficaces acaso se relacione con la opción del constituyente español que, como es sabido, decidió rechazar la fórmula que se le ofrecía en las Constituciones italiana y alemana, entre otras, consistente en asegurar a las Comisiones de Investigación las mismas potestades que las leyes atribuyen a los Jueces en lo tocante a la averiguación de los hechos constitutivos de delito (38). Debe recordarse a este respecto que el artículo 82 de la Constitución italiana establece que las Comisiones de Investigación procederán «con los mismos poderes y las mismas limitaciones que la autoridad judicial» en el curso de las indagaciones que deban llevar a cabo. Por su parte, la Constitución alemana establece que «para la obtención de las pruebas se aplicarán por analogía las normas del procedimiento penal» (artículo 44) (39).

(37) Ha sido precisamente la reiterada violación de ese deber la que ha llevado a la reforma del Reglamento de 1994, en un intento de salvar la situación que se había creado hasta ese momento, especialmente con ocasión de ciertas Comisiones de gran presencia en los medios de comunicación. El paso del secreto a la publicidad en las actuaciones de las Comisiones de Investigación viene no sólo a significar el reconocimiento del fracaso de la regulación anterior, sino que pretende también conferir a los comparecientes la garantía de que sus intervenciones ante la Comisión no serán tergiversadas ni se les atribuirán manifestaciones que aquéllos no hayan hecho, puesto que ahora siempre podrán remitirse al Diario de Sesiones para probar el contenido exacto de lo afirmado en su comparecencia.

(38) Puede encontrarse un resumen de los antecedentes constitucionales en este punto en P. LUCAS MURILLO DE LA CUEVA: *Op. cit.*, págs. 149-154.

(39) La traducción corresponde a la compilación de F. RUBIO LLORENTE y M. DARANAS PELÁEZ: *Constituciones de los Estados de la Unión Europea*, Ariel, Barcelona, 1997. Por lo que se refiere a la regulación de las Comisiones de Investigación en otros países de la Unión Europea, véase *Les Commissions parlementaires d'enquête des états membres de la CE*, Parlamento Europeo, 1993. Véase sobre esta misma cuestión el análisis del artículo 76 de la Constitución debido a E. RECODER DE CASSO recogido en los *Comentarios a la Constitución* dirigidos por F. GARRIDO FALLA, 2.ª edición, Civitas, Madrid, 1985, págs. 1168 y sigs. Una referencia más amplia y genérica a las Comisiones de Investigación en el Derecho Comparado puede encontrarse en F. SANTAOLALLA LÓPEZ: *El Parlamento y sus instrumentos de información*, Edersa, Madrid, 1982, págs. 151 y sigs.

Con unos u otros matices, ambos textos vienen a coincidir en asimilar las Comisiones de Investigación a la autoridad judicial, a los solos efectos de dotar a aquéllas de potestades judiciales para el esclarecimiento de los hechos que son objeto de investigación. Sin embargo, ambos preceptos han de ser entendidos no sólo como normas que amplían la esfera de las potestades de la Comisión de Investigación, sino que, como recuerda la doctrina italiana, en referencia a su propia Constitución, el artículo mencionado ha de ser entendido con un significado político y constitucional más alto: el de asegurar que también frente al poder de las Comisiones encontrarán los ciudadanos garantizados sus derechos constitucionales, sin que estas garantías puedan ser de peor especie que las que se ostentan ante el Juez, por más que la realidad no haya discurrido siempre por esos derroteros (40). Esa afirmación viene avalada por la Constitución italiana que expresa muy gráficamente que las Comisiones actuarán con los mismos poderes que la autoridad judicial, *pero también con las mismas limitaciones*, es decir, respetando los derechos que las normas procesales reconocen a los individuos.

Es seguro que, de haberse hecho, la incorporación a nuestro Derecho de una previsión como la italiana o la alemana sobre las Comisiones de Investigación, no habría solucionado la compleja problemática de éstas, como tampoco lo están en aquellos ordenamientos los problemas de las mismas. Con todo, sí puede afirmarse que el no haberse hecho ha determinado que nuestras Comisiones de Investigación aparezcan con perfiles menos nítidos, de suerte que ni sus potestades se hallan plenamente dibujadas —en ocasiones como la de la Comisión que investigó la tramitación de expedientes en la Agencia Tributaria ha quedado constatado que se hallan extraordinariamente limitadas sin un fun-

(40) *La Corte Costituzionale* italiana se ha referido a esta cuestión en términos que permiten a las Comisiones de Investigación hacer uso o no de los poderes reservados a la autoridad judicial. Así, corresponde al Parlamento decidir si utilizará o no tales poderes, a la vista del asunto del que trate la Comisión y de las dificultades que se presenten a la misma. Pues como destaca la *Corte*, la previsión constitucional no excluye que la Comisión utilice procedimientos diferentes, incluso informales, cuando ello sea oportuno. Desde esas previsiones, la práctica italiana ha impuesto un sistema que la doctrina ha calificado como sistema de *dobe vía* o *sistema binario*, en el que se alternan las comparecencias típicamente parlamentarias con las de tipo judicial, incluso dentro de una misma Comisión (G. RECCHIA: «Información parlamentaria y garantías fundamentales», *Revista de Estudios Políticos*, número 40, 1984, pág. 18). Por lo demás, no parece que la previsión constitucional asegure plenamente los derechos de los ciudadanos llamados a comparecer, como ha constatado Vergottini, quien denuncia que las Comisiones se arrogan potestades judiciales sin respetar siempre las limitaciones procesales que resultan de los derechos de los ciudadanos (G. DE VERGOTTINI: «Les investigations des Commissions parlementaires en Italie», *Revue de Droit Publique*, 1985, págs. 43-50).

damento constitucional preciso—, ni los derechos de los afectados por la investigación completamente asegurados.

Por lo demás, la ausencia de un perfil más definido en las Comisiones de Investigación constituye un problema que no sólo no se ha abordado con intenciones de solución, sino que se ha acrecentado en los últimos tiempos, con ocasión de las reformas llevadas a cabo en el Reglamento del Congreso en esta materia. En efecto, la extensión de la regla de la publicidad en detrimento del secreto, llevada a cabo en 1994, parece obedecer a razones estrictamente coyunturales antes que a argumentos de mayor peso o a reflexiones más profundas sobre la conveniencia y alcance de la medida. La propia aprobación del Real Decreto-Ley 5/1994 vino motivada por el deseo de solucionar un problema de carácter concreto, sin que en esa aprobación se hayan tomado en consideración, ni menos aún solucionado, los problemas que la cesión de datos patrimoniales arrastra consigo, especialmente en el plano de las garantías. La tímida referencia del artículo 52.2.b) del Reglamento, incorporada en la reforma de 1994, no puede considerarse más que un paso vacilante en la línea garantista que asegura al menos la asistencia letrada, aun cuando el Reglamento haya huido de esa denominación y se haya refugiado en la más genérica e indeterminada fórmula que permite al llamado a comparecer hacerlo «acompañado de la persona que designe para asistirlo», indeterminación ésta que prueba la ausencia de un proyecto claro sobre lo que han de ser nuestras Comisiones de Investigación (41).

El resultado de todo ello, especialmente de la reforma reglamentaria de 1994, ha sido el de unas Comisiones que han perdido buena parte de su potencialidad investigadora —lo que en parte ha de imputarse, quiérase o no, a la pérdida de la condición secreta que hasta esa fecha tenían—, para convertirse en escenario de una sucesión de comparecencias en las que la presencia de los medios de comunicación impone una dinámica en todo similar a la de las restantes comparecencias: esto es, la de las declaraciones medidas en su alcance, no ya para evitar toda posible inculpación, sino para impedir toda valoración política negativa, habida cuenta de que la Comisión actúa como un ámbito adi-

(41) Las iniciativas emprendidas con el objeto de modificar la Ley Orgánica reguladora de las comparecencias ante las Comisiones de Investigación no solucionan tampoco los problemas que aquí se apuntan, sino que se inclinan por la equiparación de los Parlamentos de las Comunidades Autónomas con las Cortes Generales, a efectos de poder solicitar las comparecencias que tengan por conveniente ante sus Comisiones de Investigación, con la misma eficacia y alcance que tienen los llamamientos del Parlamento nacional (Véase la Proposición de Ley presentada por el Parlamento de Cataluña de modificación de la Ley Orgánica 5/1984, de 25 de mayo, *Boletín Oficial de las Cortes Generales*, Serie B, número 1291, de 28 de noviembre de 1997).

cional de la confrontación política entre el Gobierno y el Parlamento, con el valor añadido de los medios de comunicación presentes en la misma, que hacen de ésta una singular caja de resonancia de esa confrontación.

A la vista del panorama descrito, ¿es posible compatibilizar las potestades de investigación parlamentarias con los derechos fundamentales afectados por las mismas? La doctrina ha mostrado su preocupación por esta cuestión y ha intentado ofrecer soluciones conciliadoras a lo que, en definitiva, constituye uno de los problemas centrales del régimen jurídico de las Comisiones de Investigación. Las propuestas doctrinales al respecto se orientan hacia la articulación de procedimientos especiales que aseguren un uso de la información obtenida que no perjudique los derechos de terceros afectados y que incluyan la existencia de medidas y controles internos que faciliten la observancia de la reserva exigible (42).

La creación de procedimientos singulares y el reforzamiento de los controles internos pueden contribuir, sin duda, a modificar la situación actual, facilitando la emergencia de Comisiones de Investigación más activas y capaces, sin menoscabo de los derechos de los afectados por la investigación. Sin embargo, nada de ello tendrá eficacia plena si no se impone entre los miembros del Parlamento la idea de la autorrestricción, la convicción de que los derechos fundamentales inscritos en la Constitución no pueden ser sacrificados en aras de la oportunidad política (43). De no ocurrir así, cualesquiera medidas que se adopten devendrán ineficaces y ello tendrá un ineludible coste para el Parlamento: la pérdida de capacidad para acometer una investigación seria y profunda sobre cualquier asunto de interés público, que se verá contrarrestada con argumentos inconsistentes que no hacen más que ocultar la desconfianza que genera la ausencia de garantías reales en sede parlamentaria.

(42) Véase en este sentido I. ASTARLOA y M. CAVERO GÓMEZ: *Comentarios...*, págs. 648-649, quienes fundamentan su propuesta en los precedentes que pueden registrarse en relación con determinadas Comisiones de Investigación que han tenido que vérselas con este problema. Canto García, por su parte, llega a proponer la creación de un grupo restringido dentro de la propia Comisión, a fin de que sean los integrantes de aquél los que conozcan de la información que pueda afectar a la intimidad de los ciudadanos, trasladando después al resto de la Comisión su parecer sobre lo conocido. Esa propuesta, que guarda cierto paralelismo con la regulación sobre secretos oficiales, eliminaría parcialmente el riesgo de las filtraciones al disminuir el número de los que están en el secreto, aunque el propio autor no confía en que se trate de una solución definitiva al problema que nos ocupa. M. CANTO GARCÍA: «Reflexiones sobre el derecho a la intimidad y las Comisiones de Investigación parlamentarias», *Boletín de Información del Ministerio de Justicia e Interior*, número 1710, pág. 3229.

(43) A. EMBID IRUJO: «El derecho a la información del Parlamento y los Parlamentarios. Nuevas reflexiones a la luz de las innovaciones del ordenamiento jurídico», *Revista de las Cortes Generales*, número 35, 1995, págs. 113-115.

V. CONCLUSIONES

El fundamento del artículo 113 de la Ley General Tributaria no ha de identificarse exclusivamente con el derecho a la intimidad, puesto que éste no podría explicar por sí solo el ámbito de la reserva a la que la Administración viene obligada en virtud de aquel artículo, que ampara por igual las informaciones relacionadas con la esfera íntima de los sujetos pasivos que las que no lo están, sin distinguir tampoco entre personas físicas titulares natos del derecho a la intimidad, de las personas jurídicas, cuya capacidad para ser titulares de ese derecho es al menos discutible.

Por el contrario, el deber de reserva que se establece en el mencionado precepto debe fundamentarse en conceptos más generales. Bien porque entendamos que ese deber es el correlato del derecho a la reserva que todos tenemos cuando hacemos depositarios a otros de nuestros secretos (derecho a la *riservatezza* de la doctrina italiana), especialmente si los depositarios son entidades públicas y el secreto se deposita coactivamente como ocurre en el caso de la Administración Tributaria; bien porque el deber lo asentemos en el principio de seguridad jurídica que, según la doctrina alemana, exige que el contribuyente pueda controlar en cada momento el destino de las informaciones que suministra a la Administración, idea ésta muy próxima a la noción de autodeterminación informativa que el Tribunal Constitucional ha consagrado como derecho fundamental entre nosotros.

Cualquiera que sea el fundamento en que se asiente ese deber, es preciso afirmar que mediante el mismo se protegen bienes jurídicos de muy diversa índole. Así, junto al propio derecho a la intimidad, nos encontraríamos con que la reserva tributaria protege también derechos de naturaleza estrictamente patrimonial, en ocasiones vinculados a la posición de los sujetos pasivos en el mercado, que muy poco o nada tienen que ver con el derecho a la intimidad, tanto más cuando nos situamos ante contribuyentes que son personas jurídicas.

* * *

Deslindar los bienes jurídicos protegidos en el artículo 113 de la Ley General Tributaria constituye una tarea del máximo interés en lo que se refiere a nuestro objeto, y ello por dos razones:

a) En primer lugar, porque de ese modo se podría arbitrar una fórmula de colaboración más amplia que la actualmente existente entre la Hacienda Pública y las Comisiones de Investigación, sin perjuicio para el derecho a la intimidad, toda vez que buena parte de la información de la que Hacienda dis-

pone podría ser puesta al alcance de la Comisión sin que se vea afectado ese derecho.

b) En segundo término, porque ello contribuiría a clarificar un debate en el que se mezclan argumentos bien distintos y en el que se confunde con frecuencia el contenido de derechos constitucionales como el que asegura la protección de la intimidad con argumentos que en definitiva apelan a la ausencia de garantías en el seno de las Comisiones de Investigación.

* * *

Aun cuando la intimidad constituye un derecho digno de protección, incluso frente a las Comisiones de Investigación, se trata de un derecho al que el legislador le ha ido reconociendo sucesivas excepciones, de suerte que los datos en poder de la Administración Tributaria, incluidos los que afectan a la intimidad, pueden ser cedidos a muy distintas instancias y con fines igualmente diversos.

Desde esa situación, creada por el propio legislador, es necesario cuestionar, cuando menos, si los intereses que han llevado a sacrificar el derecho a la intimidad en aras de la cesión de los datos tributarios a determinadas Administraciones, son superiores al interés constitucional que encarnan las Comisiones de Investigación, centrado en el esclarecimiento de ciertos hechos de relevancia pública.

* * *

En cualquier caso, sea cual fuere el contenido de la información cedida a las Comisiones de Investigación y aun admitiendo que la Ley autorizase la cesión de datos tributarios que llegase a comprender aquellos que se relacionan con el derecho a la intimidad, existen en los Reglamentos parlamentarios, y especialmente en el Reglamento del Congreso, mecanismos de garantía que inicialmente podrían asegurar que los datos conocidos por las Comisiones de Investigación permanezcan a su vez reservados dentro de las mismas, sin necesidad de dar publicidad a tales informaciones.

En la práctica, sin embargo, no existen garantías que permitan asegurar que los datos conocidos por las Comisiones de Investigación permanezcan reservados. Antes bien, la experiencia ha demostrado que es frecuente la utilización con fines políticos de las informaciones recibidas, lo que sería tanto más grave en el caso de que se tratase de informaciones que afecten al derecho a la intimidad.

De ese modo, el debate se traslada desde el contenido del artículo 113 hasta el problema de las garantías, de suerte que éste es el flanco que las Comisiones de Investigación han de reforzar si pretenden obtener el tratamiento que la Ley General Tributaria da a los Jueces y aun a las Administraciones.