

**Asunto C-620/19**

**Procedimiento prejudicial**

**Fecha de presentación:**

20 de agosto de 2019

**Órgano jurisdiccional remitente:**

Bundesverwaltungsgericht (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Alemania)

**Fecha de la resolución de remisión:**

4 de julio de 2019

**Parte demandada, recurrente en apelación y recurrente en casación:**

Land Nordrhein-Westfalen (Estado federado de Renania del Norte-Westfalia)

**Parte demandante, recurrida en apelación y recurrida en casación:**

D.-H. T. actuando como administrador concursal de los bienes de J & S Service UG (haftungsbeschränkt)

---

**Bundesverwaltungsgericht**

**RESOLUCIÓN**

[*omissis*]

En el procedimiento contencioso-administrativo seguido entre

D.-H. T. actuando como administrador concursal de los bienes de J & S Service UG (haftungsbeschränkt) [sociedad de emprendedores (con responsabilidad limitada)],

[*omissis*] Euskirchen,

parte demandante, recurrida en apelación y recurrida en casación,

[*omissis*]

y

el Land Nordrhein-Westfalen (Estado federado de Renania del Norte-Westfalia),  
[omissis]

parte demandada, recurrente en apelación y recurrente en casación,

[omissis]

Con intervención de:

El Vertreter des Bundesinteresses (defensor de los intereses de la Federación) ante el Bundesverwaltungsgericht, [omissis] Berlín,

la Sala Séptima del Bundesverwaltungsgericht (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo) [omissis]

ha resuelto el 4 de julio de 2019:

Suspender el procedimiento.

Solicitar al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en el marco de una petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 267 TFUE, que aclare las siguientes cuestiones relativas a la interpretación del Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento general de protección de datos) (DO L 119 de 4 de mayo de 2016, p. 1):

1. ¿El artículo 23, apartado 1, letra j), del Reglamento 2016/679 comprende también la protección de los intereses de las autoridades fiscales?
2. En caso de respuesta afirmativa, ¿la expresión «la ejecución de demandas civiles» hace referencia también a la defensa de una autoridad fiscal frente a las demandas civiles, y es necesario que estas hayan sido ya formuladas?
3. ¿Autoriza la norma del artículo 23, apartado 1, letra e), del Reglamento 2016/679, relativa a la salvaguarda de un interés financiero importante de un Estado miembro en el ámbito fiscal, a que se limite el derecho de acceso previsto en el artículo 15 del mismo Reglamento con objeto de defenderse ante acciones civiles de rescisión concursal contra la autoridad fiscal?

Motivos:

## I

- 1 El demandante es un administrador concursal. Para examinar posibles derechos de rescisión concursal pretende que la Finanzamt (Administración Tributaria) competente le proporcione información fiscal sobre el deudor insolvente, una sociedad de emprendedores.
- 2 La Administración Tributaria rechazó su solicitud de información, que estaba basada en la Informationsfreiheitsgesetz des Landes Nordrhein-Westfalen (Ley de libertad de información del Land de Renania del Norte-Westfalia), sobre el apercibimiento de medidas de ejecución forzosa, la expedición de órdenes de ejecución, los importes recibidos y la fecha en la que se había tenido conocimiento de la falta de liquidez del deudor, así como el envío de archivos de extractos de cuentas relativos a todos los tipos de impuestos gestionados por los periodos tributarios de marzo de 2014 a junio de 2015.
- 3 El recurso contencioso-administrativo interpuesto contra dicha denegación fue estimado en esencia por el Verwaltungsgericht (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo). El Oberverwaltungsgericht (Tribunal Superior de lo Contencioso-Administrativo) desestimó el recurso de apelación interpuesto por el Land con los siguientes argumentos: Las disposiciones especiales de la legislación sobre procedimientos tributarios no gozan de prioridad frente al derecho a la información, ni cabe oponer a este motivos de exclusión. Aunque el objeto de la información solicitada está comprendido materialmente en el ámbito de protección del secreto fiscal, no es preciso que se mantenga la confidencialidad de dicha información frente al administrador concursal ni frente al interesado de cuya situación fiscal se trata. Con la apertura del procedimiento de insolvencia, la facultad dispositiva relativa a los datos fiscales se ha trasladado al administrador concursal. Dicho traslado se extiende también a los secretos comerciales y a los datos fiscales en la medida necesaria para la correcta administración de la masa y para la tramitación del procedimiento. El administrador concursal puede exigir al deudor insolvente información sobre todas las circunstancias relacionadas con el procedimiento. El deber de cooperación del deudor insolvente incluye también la obligación de eximir a la Administración Tributaria de las obligaciones derivadas del secreto fiscal, en menoscabo de su interés en el mantenimiento de la confidencialidad.
- 4 Mediante el recurso de casación, admitido a trámite por el órgano jurisdiccional de apelación en atención a la relevancia del asunto, la parte demandada insiste en su pretensión de desestimación del recurso contencioso-administrativo.

## II

- 5 Procede suspender el procedimiento y solicitar al Tribunal de Justicia que se pronuncie con carácter prejudicial sobre las cuestiones formuladas en la parte dispositiva (artículo 267 TFUE):

6 1. Las disposiciones pertinentes del Derecho de la Unión se encuentran en el artículo 1, apartado 1; artículo 4, punto 1; artículo 15 y artículo 23, apartado 1, letras e), i) y j), del Reglamento 2016/679.

7 2. Habiéndose iniciado el procedimiento de casación, se introdujeron en la Abgabenordnung (Ley General Tributaria; en lo sucesivo, «LGT»), mediante la Ley de 17 de julio de 2017 [omissis], las disposiciones aplicables de la legislación nacional, que entraron en vigor el 25 de mayo de 2018. Tienen el siguiente tenor:

8 Artículo 2a **Ámbito de aplicación de las disposiciones sobre el tratamiento de datos de carácter personal**

«(3) Las disposiciones de la presente Ley y de la legislación fiscal sobre el tratamiento de datos personales no se aplicarán en la medida en que rija, directamente o por analogía conforme al apartado 5, el Derecho de la Unión Europea, en particular el Reglamento (UE) 2016/679 [...], en su versión vigente en cada momento.»

«(5) Salvo disposición en contrario, las disposiciones del Reglamento (UE) 2016/679, de la presente Ley y de la legislación fiscal sobre tratamiento de datos personales de las personas físicas se aplicarán, en su caso, a la información relativa a los datos personales de las siguientes personas, que han sido o puedan ser identificadas:

1. personas físicas fallecidas, o
2. corporaciones, asociaciones de personas o conjuntos patrimoniales, tengan o no personalidad jurídica.»

9 Artículo 32e **Relación con otros derechos relativos a la información y al acceso a la información**

«En la medida en que el interesado o un tercero, conforme a la Ley de libertad de información de 5 de septiembre de 2005 (BGBl, I, p. 2722), en su versión vigente en cada momento, o de conformidad con las leyes correspondientes de los Länder, tengan un derecho de acceso a la información frente a la autoridad fiscal, se aplicarán por analogía los artículos 12 a 15 del Reglamento (UE) 2016/679 en concordancia con los artículos 32a a 32d. A tal efecto, quedan excluidos derechos de información más amplios sobre datos fiscales. Lo dispuesto en el artículo 30, apartado 4, punto 2, no será aplicable al respecto.»

10 Artículo 32b **Información que deberá facilitar la autoridad fiscal cuando los datos personales no se hayan obtenido del interesado**

«(1) Además de las excepciones enunciadas en el artículo 14, apartado 5, del Reglamento (UE) 2016/679 y en el artículo 31c, apartado 2, de la presente ley, la autoridad fiscal tampoco estará obligada a facilitar información al interesado de

conformidad con el artículo 14, apartados 1, 2 y 4, del Reglamento (UE) 2016/679,

1. en la medida en que el suministro de la información

a) ponga en peligro el correcto cumplimiento de las funciones que son competencia de las autoridades fiscales o de otros organismos públicos en el sentido del artículo 23, apartado 1, letras d) a h), del Reglamento (UE) 2016/679, o

b) [...]

y por tanto no pueda prevalecer el interés del interesado en el suministro de información. El artículo 32a, apartado 2, será aplicable en su caso.

#### 11 Artículo 32c Derecho de acceso del interesado

«(1) No existirá un derecho de acceso del interesado ante una autoridad fiscal de conformidad con el artículo 15 del Reglamento (UE) 2016/679 cuando

1. el interesado no deba ser obligatoriamente informado, de conformidad con el artículo 32b, apartados 1 o 2,

2. el suministro de información afecte negativamente a la entidad titular de la autoridad fiscal en materia de formulación, ejercicio o defensa de demandas civiles o a los efectos de defenderse de las demandas civiles formuladas frente al titular en el sentido del artículo 23, apartado 1, letra j), del Reglamento (UE) 2016/679, sin perjuicio de los deberes de información de la autoridad fiscal con arreglo al Derecho civil,

[...].»

### III

12 Las cuestiones prejudiciales son pertinentes. El éxito del recurso de casación interpuesto depende de la respuesta que se les dé, y tales cuestiones aluden a puntos que requieren de una aclaración por parte del Tribunal de Justicia, ya que no han sido resueltas por su jurisprudencia y suscitan importantes dudas. Las siguientes consideraciones son relevantes para el examen de la petición y de las cuestiones prejudiciales formuladas.

13 El Reglamento 2016/679 no es directamente aplicable a los hechos del presente asunto. No se trata de datos personales (fiscales) de una persona física en el sentido del artículo 1, apartado 1, ni del artículo 4, punto 1, del Reglamento 2016/679, ni de un derecho de acceso del interesado conforme a la legislación sobre protección de datos en el sentido del artículo 15 del Reglamento 2016/679. La protección legal de los datos del interesado es un derecho personalísimo que no se integra en la masa en caso de insolvencia y que, por lo tanto, no está

comprendido en la transferencia de las facultades de administración y disposición al administrador concursal con arreglo al artículo 80, apartado 1, de la Insolvenzordnung (Ley alemana de insolvencias; en lo sucesivo, «InsO»). No obstante, con el fin de garantizar una interpretación uniforme del Derecho de la Unión, el Tribunal de Justicia se ha declarado en repetidas ocasiones competente para pronunciarse sobre las peticiones de decisión prejudicial relativas a disposiciones del Derecho de la Unión en situaciones en las que los hechos del procedimiento principal se situaban fuera del ámbito de aplicación de ese Derecho, pero en las que dichas disposiciones del Derecho de la Unión habían sido declaradas aplicables por el Derecho nacional de manera directa e incondicional en virtud de una remisión al contenido de aquellas (véanse las sentencias del Tribunal de Justicia de 16 de marzo de 2006, Poseidon Catering BV, C-3/04 [ECLI:EU:C:2006:176], apartado 14 y ss., y de 18 de octubre de 2012, Nolan, C-583/10 [ECLI:EU:C:2012:638], apartado 45 y ss.).

- 14 En el presente caso concurren dichos requisitos. Con las modificaciones de la LGT, como se desprende, en particular, de su artículo 2a, apartados 3 y 5, el legislador, cumpliendo con un principio general de dicha Ley, persigue el objetivo, más allá del ámbito de aplicación directo del Reglamento 2016/679, de establecer normas de procedimiento uniformes para todas las personas afectadas por el Derecho tributario material y formal, con independencia de su forma jurídica, que por regla general contienen también disposiciones sobre el tratamiento de datos personales [omissis]. No se aprecian indicios de que este objetivo normativo se limite a los impuestos regulados por el Derecho de la Unión. Como expusieron en la vista los representantes del Bundesministerium der Finanzen (Ministerio Federal de Hacienda), responsable de la modificación de la LGT, tampoco sería técnicamente viable un tratamiento de los datos diferenciado según la clase de deudores fiscales y en función del tipo de impuesto.
- 15 Al mismo tiempo, el legislador nacional quiso subordinar a este régimen uniforme del procedimiento tributario los derechos de acceso a la información que en principio existen conforme a las leyes federales y regionales de libertad de información y sustituir así las leyes de libertad de información por una regulación específica para el ámbito de los datos fiscales [omissis]. Esa es la finalidad del artículo 32e de la LGT. No cabe interpretar esta disposición mediante una remisión a la base jurídica. Tendría como consecuencia que la aplicación de los artículos 12 a 15 del Reglamento 2016/679, en relación con los artículos 32a a 32d de la LGT, a los derechos de información de terceros, a falta de la condición de interesado, conduciría siempre a una exclusión del derecho y, por lo tanto, resultaría vacía de contenido. A la vista de la redacción del artículo 32e, primera frase, de la LGT, tal interpretación de la norma no conduciría al resultado perseguido por el legislador. Según las explicaciones dadas por los representantes del Ministerio Federal de Hacienda en la vista, tampoco se corresponde con la voluntad plasmada en el artículo 32e, frases segunda y tercera, de la LGT limitar las solicitudes de información, en los casos en que hayan sido establecidos los derechos de información por las leyes de libertad de información de la Federación

y de los Länder, en el sentido de fijar un límite máximo con arreglo a la citada Ley.

- 16 En este contexto, no es aceptable considerar una interpretación «dual» de las nuevas disposiciones de la LGT, una para las situaciones sujetas al Derecho de la Unión y otra para el resto de situaciones.
- 17 Sobre la primera cuestión:

Según la respuesta que se dé a esta cuestión, una autoridad fiscal podrá denegar o no el acceso a los datos fiscales del contribuyente amparándose en el artículo 23, apartado 1, letra j), del Reglamento 2016/679. Es obvio que para el legislador nacional la respuesta es clara, dada la inequívoca redacción del artículo 32c, apartado 1, punto 2, de la LGT, que, según la exposición de motivos de la ley, se fundamenta en el artículo 23, apartado 1, letra j), del Reglamento 2016/679, al que hace referencia expresa. En cambio, algunos expertos en la materia consideran que las excepciones del artículo 23, apartado 1, letras i) y j), del Reglamento 2016/679 sólo son aplicables a los sujetos de Derecho privado y que la letra j), en el fondo, sólo tiene una función especificadora del supuesto de la letra i, que está formulada en términos generales para proteger los derechos y libertades de otros particulares [omissis] [omissis]. Esta opinión se ve respaldada por el hecho de que la protección de intereses públicos importantes es objeto de las excepciones del artículo 23, apartado 1, letras a) a h), del Reglamento 2016/679. Así, los intereses financieros importantes del Estado en materia presupuestaria y fiscal pueden protegerse sobre la base del artículo 23, apartado 1, letra e), del Reglamento 2016/679.

- 18 Sobre la segunda cuestión:

Si las autoridades fiscales pueden invocar en principio el artículo 23, apartado 1, letra j), del Reglamento 2016/679, es preciso aclarar si la expresión «la ejecución de demandas civiles» comprende la defensa frente a demandas civiles. Como se desprende claramente tanto de la redacción como de la motivación del artículo 32c, apartado 1, punto 2, de la LGT, [omissis] el legislador nacional considera que la respuesta es afirmativa. La mención expresa del artículo 23, apartado 1, letra j), del Reglamento 2016/679 en el artículo 32c, apartado 1, punto 2, de la LGT, según las declaraciones de los representantes del Ministerio Federal de Hacienda en la vista respecto de la deseada conformidad con el Derecho de la Unión, pone de manifiesto que se trata únicamente de la defensa contra demandas civiles en el sentido de dicha disposición.

- 19 El artículo 32c, apartado 1, punto 2, de la LGT debe asegurar que, en el marco de una tributación uniforme y ajustada a Derecho y del aseguramiento de los ingresos fiscales, las autoridades fiscales no van a hallarse en una posición mejor, pero tampoco peor, que la de los demás deudores o acreedores en caso de una demanda civil. Por lo tanto, los deberes de información deben regirse únicamente por el Derecho civil [omissis]. La disposición persigue corregir una jurisprudencia de los

tribunales de lo contencioso-administrativo que se percibe como «favorable a los administradores concursales» en materia de solicitudes de acceso a la información, al amparo de las leyes de libertad de información de la Federación y de los Länder. Según dicha jurisprudencia, la facultad de administración y disposición del administrador concursal, prevista en el artículo 80, apartado 1, de la InsO, se extiende también a aquella información amparada por el secreto fiscal que esté destinada a servir para el examen de las acciones de rescisión concursal con arreglo a los artículos 129 y ss. de la InsO contra las autoridades fiscales [omissis]. Ello ha conducido a que los administradores concursales han podido exigir a las autoridades fiscales el acceso a los datos fiscales de los deudores insolventes, lo que les permitía examinar tales acciones contra las autoridades fiscales. Con respecto a otros acreedores del deudor insolvente, el administrador concursal está limitado a los derechos de información de Derecho civil, que no están contemplados en el artículo 32c, apartado 1, punto 2, de la LGT. Sin embargo, según la jurisprudencia reiterada del Bundesgerichtshof (Tribunal Supremo de lo Civil y Penal), los derechos informativos de Derecho civil dependen de que en principio ya hayan servido de base a una acción de rescisión concursal y de que sólo se trate de determinar en detalle la naturaleza y el alcance del derecho. Por tanto, mientras no conste una obligación de reintegro de la deuda, el administrador concursal está limitado a requerir toda la información necesaria del deudor insolvente [omissis]. Así pues, el administrador concursal podrá reclamar información a otros acreedores sólo en una fase muy posterior del procedimiento. Se pretende que el artículo 32c, apartado 1, punto 2, de la LGT impida que en el futuro las autoridades fiscales sean objeto de un trato desigual.

- 20 Debe aclararse si este objetivo del legislador está cubierto por el artículo 23, apartado 1, letra j), del Reglamento 2016/679. Esta disposición faculta al legislador nacional para que, en determinadas condiciones, adopte normas de carácter restrictivo para garantizar la ejecución de las demandas civiles. Según su sentido convencional, el término «ejecución» pertenece a la esfera del titular del derecho (acreedor), y se utiliza sobre todo como sinónimo de la realización o ejecución de un derecho subjetivo que ya ha resultado probado. Lo mismo debería ser aplicable a los términos «the enforcement» en la versión inglesa o «l'exécution» en la versión francesa del Reglamento (UE) 2016/679. Por lo tanto, la defensa contra demandas civiles no puede considerarse sin más comprendida en el término «ejecución», tanto más cuanto que el legislador, en el artículo 9, apartado 2, letra f); el artículo 17, apartado 3, letra e); el artículo 18, apartados 1, letra c), y 2; el artículo 21, apartado 1, segunda frase, y el artículo 49, apartado 1, letra e), del Reglamento 2016/679, diferencia entre los términos «formulación», «ejercicio» y «defensa» (de reclamaciones). En este sentido, resulta dudoso si la defensa de reclamaciones comprende también la defensa contra tales reclamaciones [omissis].
- 21 Si la expresión «ejecución de demandas civiles» incluye la defensa de la autoridad fiscal contra tales demandas, la siguiente cuestión que se suscita es si es necesario que las demandas (en este caso, las acciones de rescisión concursal) hayan sido ya formuladas contra la parte contraria o si es suficiente que se solicite la



información para examinar tales demandas. La desafortunada redacción del artículo 32c, apartado 1, punto 2, de la LGT hace referencia a la defensa del titular de la autoridad fiscal «frente a demandas civiles formuladas contra aquel [...]» Si «formular» se entiende como sinónimo de «exigir», «sostener», «hacer valer», «pretender» o «realizar», la expresión «formular» implicará que el titular del derecho (acreedor) ya habrá aducido un derecho frente a la parte contraria (deudor), el cual, por tanto, ya habrá sido concretado en un procedimiento. En cambio, la mera posibilidad, que necesita una verificación detallada mediante la información fiscal solicitada, del ejercicio de una acción de rescisión concursal contra las autoridades fiscales no debería ser suficiente. Ahora bien, no tendría sentido conceder el derecho a la información sólo después de formulada la acción de rescisión concursal, pues en ese momento el administrador concursal ya habrá obtenido los datos necesarios. En consecuencia, la Sala interpreta el artículo 32c, apartado 1, punto 2, de la LGT, de acuerdo con su finalidad inequívoca, en el sentido de que la expresión «formuladas» incluye también las «posibles» demandas civiles o «que vayan a formularse». Es preciso que se clarifique si esta interpretación es conforme con el artículo 23, apartado 1, letra j), del Reglamento (UE) 2016/679.

22 Sobre la tercera cuestión:

Por último, debe aclararse si una disposición nacional en virtud de la cual se limite el derecho de acceso previsto en el artículo 15 del Reglamento 2016/679 a fin de protegerse ante posibles acciones de rescisión concursal contra la autoridad fiscal puede ampararse en el artículo 23, apartado 1, letra e), del citado Reglamento.

23 La intención del legislador nacional con el artículo 32c, apartado 1, punto 2, de la LGT responde al objetivo de que las autoridades fiscales, en caso de demandas civiles, no se vean en una posición mejor, pero tampoco peor que los demás deudores o acreedores, en interés de una tributación uniforme y ajustada a Derecho y del aseguramiento de los ingresos fiscales. Estamos en presencia de dos objetivos importantes de interés público general en el ámbito presupuestario y fiscal en el sentido del artículo 23, apartado 1, letra e), del Reglamento 2016/679 [omissis]. De acuerdo con el tenor del artículo 32c, apartado 1, punto 2, de la LGT y de la exposición de motivos, la Sala asume que la intención primera del legislador era la de hacer uso de la excepción del artículo 23, apartado 1, letra j), del Reglamento 2016/679. Desde un punto de vista sistemático, así lo indica el hecho de que se refiriera a las excepciones del artículo 23, apartado 1, letras d) a h), del Reglamento 2016/679 (únicamente) en otras disposiciones, como el artículo 32b, apartado 1, punto 1, letra a), de la LGT, al que se refiere el artículo 32c, apartado 1, punto 1, de la misma Ley. En cualquier caso, sin perjuicio de lo que antecede, no puede excluirse ciertamente que el artículo 32c, apartado 1, punto 2, de la LGT pueda fundamentarse subsidiariamente también en el artículo 23, apartado 1, letra e), del Reglamento 2016/679.

24 Sin embargo, esta apreciación tampoco deja de suscitar dudas. La información fiscal solicitada no es de interés para los derechos sustantivos en materia fiscal,

sino principalmente para los flujos de pagos que son pertinentes con arreglo al régimen jurídico de la insolvencia como actos jurídicos que, en su caso, son impugnables en el sentido del artículo 129, apartado 1, de la InsO. Por lo tanto, el derecho del administrador concursal frente a las autoridades fiscales al reintegro de prestaciones impugnadas con arreglo a la legislación concursal no es uno de los derechos derivados de la relación tributaria. La rescisión concursal sólo conduce a la ineficacia del acto jurídico realizado en perjuicio de los acreedores, pero no a la ineficacia de la obligación que subyace. Por el contrario, la base jurídica de la prestación impugnada (en este caso, los derechos en materia fiscal) no se ve afectada por la expresada acción. La parte contraria deberá reintegrar la prestación recibida del deudor insolvente, pero conserva su crédito, que vuelve a estar pendiente (artículo 144, apartado 1, de la InsO) y que puede presentar para su inclusión en la lista de acreedores [*omissis*]. En consecuencia, el objetivo de igualdad de trato de las autoridades fiscales y de los demás acreedores, que persigue el artículo 32c, apartado 1, punto 2, de la LGT, afecta a los intereses financieros del Estado, ante la eventualidad de que la autoridad fiscal tenga que devolver el dinero recaudado y presentar sus créditos para su inclusión en la lista de acreedores del concurso. Con todo, es cuando menos dudoso que el interés en protegerse contra este «reintegro» constituya realmente un «objetivo importante» en el sentido del artículo 23, apartado 1, letra e), del Reglamento 2016/679, máxime cuando no puede afirmarse con rotundidad que exista una relación directa con la garantía de una fiscalidad uniforme y ajustada a Derecho ni con la salvaguarda de los ingresos fiscales. Como demuestra la disposición del artículo 32a, apartado 2, de la LGT, a la que hace referencia el artículo 32b, apartado 1, segunda frase, de la misma Ley, el legislador nacional contemplaba también al respecto de modo prioritario otros supuestos.

[*omissis*]