



Exp: 20-010588-0007-CO

Res. N° 2020013372

SALA CONSTITUCIONAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. San José, a las nueve horas quince minutos del diecisiete de julio de dos mil veinte .

Recurso de amparo interpuesto por AMANDA ISABEL UGALDE ARGUELLO, cédula de identidad 0108640894, a favor del OBSERVATORIO DE TRANSPARENCIA FISCAL, contra el MINISTERIO DE HACIENDA.

Resultando:

1.-Por escrito recibido vía Gestión en Línea, la recurrente interpuso recurso de amparo a favor del Observatorio de Transparencia Fiscal, contra el Ministerio de Hacienda. Manifiesta que mediante el oficio OCTF-012-2020 de fecha 11 de mayo de 2020, le solicitó al Ministerio de Hacienda la siguiente información de interés para su representada: *“(...) requerimos nos indique cuáles han sido las empresas clasificadas como Grandes Contribuyentes que han sido objeto de un control extensivo (una fiscalización), durante el período comprendido entre enero 2010 a diciembre 2019, desglosando de la siguiente forma: cédula jurídica, razón social, nombre comercial (de ser diferente a la razón social), período de la fiscalización, número de informe y año de la fiscalización, resultados de la fiscalización, es decir, si hubo o no algún ajuste de los impuestos reportados por la empresa durante el período auditado y en el caso de haberse determinado que el monto a pagar por conceptos de impuestos era superior a lo originalmente declarado, indicar en qué casos ello se produjo, y si la empresa apeló o no esa acción, y cuál es el estado actual de ese reclamo, si está en sede administrativa o judicial. Lo anterior, en vista de que toda esa información es de interés público y es necesaria*

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

para el control ciudadano que estamos ejerciendo desde el Observatorio Ciudadano de Transparencia Fiscal. Dicha información debe ser liberada en un archivo en formato de datos abiertos, como una hoja electrónica, según el decreto ejecutivo 40199 de 2017. (...)”. Indica que, en atención a dicha solicitud, la recurrida respondió mediante el oficio DGCN-122-2020 de 09 de junio de 2020, indicando que sólo puede dar datos estadísticos, pero no el nombre de las empresas que son grandes contribuyentes que han sido auditadas. Para tal efecto, proporcionó algunos números, pero éstos impiden saber acerca de las empresas que durante los últimos años han reportado que tienen cero ganancias o pérdidas, a pesar de tener cientos de miles de millones en ventas y activos, así como una gran cantidad de empleados, y no han cancelado el impuesto sobre la renta (utilidades). Pese a ello, la intención del Observatorio es saber si Hacienda al menos las ha auditado o no, en cuál año y qué resultados ha obtenido al respecto. Enfatiza que el Observatorio tiene como razón de ser vigilar desde la ciudadanía la labor de recaudación, fiscalización y cobro que realiza el Ministerio de Hacienda en materia de impuestos. No obstante, reclama que si la información sobre la labor desplegada se oculta es imposible ejercer el control social, realizar denuncias, estudios, emitir recomendaciones e intervenir para que las cosas se hagan bien y haya una mejora continua. El Ministerio de Hacienda tiene más de 500.000 contribuyentes inscritos y los grandes contribuyentes son tan solo 462, pero ellos aportan más del 70% del impuesto de renta y el IVA, por lo que dar un seguimiento a su fiscalización es central para asegurar la rendición de cuentas sobre el cumplimiento tributario. Por lo anterior, solicita se declare con lugar el recurso.

2.- Mediante resolución de las 13:58 horas de 18 de junio de 2020, se le dio curso al proceso y se solicitó informe a la directora de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales del Ministerio de Hacienda, sobre los hechos alegados por la parte recurrente.

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

3.- Por escrito recibido vía correo electrónico el 23 de junio de 2020, informó bajo juramento Patricia Castillo Vargas, en su condición de directora de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales del Ministerio de Hacienda. Manifiesta que la Administración Tributaria es el órgano administrativo encargado de gestionar y fiscalizar los tributos dentro de la relación tributaria con los contribuyentes o responsables. Aclara que de conformidad con el numeral 115 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (CNTP), la distinta información en poder de la Administración Tributaria solamente podrá ser utilizada para fines tributarios por parte de ésta, estando impedida para trasladarla o remitirla a otras oficinas, dependencias o instituciones públicas o privadas, con las salvedades que la misma normativa establece. Explica que dentro de las salvedades que la normativa tributaria contempla respecto al deber de sigilo, se encuentra el traslado de información por parte de la Administración a la Caja Costarricense de Seguro Social, referida a aquella que está contenida en las declaraciones, informes, balances y sus anexos sobre salarios, remuneraciones e ingresos, pagados o recibidos por los asegurados, estableciendo a su vez dicha norma el carácter confidencial de la información, constituyéndose en falta grave del funcionario responsable su divulgación a terceros particulares o su mala utilización. Detalla que otra excepción se da con la información necesaria requerida por los tribunales comunes o por administraciones tributarias de otros países o jurisdicciones con las que Costa Rica tenga un convenio internacional que contemple el intercambio de información en materia tributaria en cualquiera de sus modalidades, siempre que ésta sea conforme al convenio internacional en cuestión y la normativa costarricense, así dispuesto en el artículo 115 bis del CNPT. Destaca que el artículo 117 del Código Tributario, en concordancia con el numeral 45 del Reglamento de Procedimiento Tributario, contempla el carácter confidencial de las informaciones que la Administración Tributaria obtenga de los contribuyentes, responsables y

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

terceros, por cualquier medio; imposibilitando a sus funcionarios a divulgar en forma alguna la cuantía u origen de las rentas, ni ningún otro dato que figure en las declaraciones, ni deben permitir que éstas o sus copias, libros o documentos, que contengan extractos o referencia de ellas sean vistos por otras personas más que las encargadas en la Administración de velar por el cumplimiento de las disposiciones legales reguladoras de los tributos a su cargo. Considera que no es posible revelar los resultados que se hayan obtenido dentro de los procesos de fiscalización, en la medida que dicha información revele los datos de los obligados tributarios, sean razón social, nombre comercial y cédula jurídica, así como tampoco si hubo o no ajustes en los impuestos reportados y si sus cuantías eran superiores a las declaradas originalmente, ni indicar si el contribuyente impugnó o no tales actuaciones, ya que dicha información es sensible, y de hacer pública violentaría el principio de legalidad consagrado en el artículo 11 tanto de la Ley General de la Administración Pública como de la Constitución Política. Indica que ,por las razones expuestas, ese despacho suministró la información a la recurrente de forma estadística mediante el documento DGCN-122-2020 de 9 de junio de 2020, indicándosele la cantidad de inspecciones tributarias llevadas a cabo durante los años 2010 al 2019, cuántas de éstas concluyeron con diferencia impositiva, así como las cuotas monetarias determinadas por año; asimismo, se les proporcionó el número de inspecciones regularizadas y recurridas en sede administrativa, resguardándose en todo momento la divulgación de los nombres de las empresas por las razones legalmente ya justificadas. Añade que la información divulgada se considera de interés público al transparentar el control tributario intensivo que se realiza año con año dentro de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, demostrándose el impacto económico que tales actuaciones soportan. De otra parte, indica que al tenor del Decreto Ejecutivo 25925-H y sus reformas e intitulado Reglamento sobre Criterios Objetivos de Selección de Contribuyentes

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

para Fiscalización, se establece que la selección de contribuyentes a auditar debe fundamentarse en al menos uno de los criterios ahí contenidos, enmarcándose en su inciso a) que todos los obligados tributarios clasificados como Grandes Contribuyentes Nacionales serán seleccionados para ser fiscalizados, al menos una vez cada cuatro años. Detalla que la Subdirección de Fiscalización de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, es la encargada de realizar las labores materiales de inspección, tendientes a corroborar o descartar los riesgos fiscales detectados en el análisis de sujetos pasivos a los que se le realiza una inspección anual; dicha información sirve para conocer cómo se seleccionan a las empresas en el marco de un proceso de control tributario intensivo, y no necesariamente por la cantidad de años en que un obligado tributario haya declarado de determinada forma. Por lo expuesto, solicita se declare sin lugar el recurso, toda vez que dicho despacho actuó en apego al principio de legalidad.

4.- En la substanciación del proceso se han observado las prescripciones de ley.

Redacta el Magistrado **Hernandez Gutierrez**; y,

Considerando:

I.- Objeto del recurso. La recurrente acusa que el 11 de mayo de 2020 el Observatorio de Transparencia Fiscal solicitó información de interés al Ministerio de Hacienda, referente a las empresas clasificadas como Grandes Contribuyentes que han sido objeto de un control extensivo durante el período comprendido entre enero 2010 a diciembre 2019. Sin embargo, aqueja que, en su informe de respuesta, la autoridad recurrida no aportó el nombre de las empresas que son grandes contribuyentes y que han sido auditadas, lo cual imposibilita al Observatorio ejercer su función de fiscalización. Estima la parte recurrente que lo anterior es violatorio a sus derechos fundamentales.

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

II.- Hechos probados. De relevancia para dirimir el presente recurso de amparo, se tienen por acreditados los siguientes hechos:

1. El **11 de mayo de 2020**, el Observatorio de Transparencia Fiscal solicitó a la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales del Ministerio de Hacienda la siguiente información: *“(...) requerimos nos indique cuáles han sido las empresas clasificadas como Grandes Contribuyentes que han sido objeto de un control extensivo (una fiscalización), durante el período comprendido entre enero 2010 a diciembre 2019, desglosando de la siguiente forma: cédula jurídica, razón social, nombre comercial (de ser diferente a la razón social), período de la fiscalización, número de informe y año de la fiscalización, resultados de la fiscalización, es decir, si hubo o no algún ajuste de los impuestos reportados por la empresa durante el período auditado y en el caso de haberse determinado que el monto a pagar por conceptos de impuestos era superior a lo originalmente declarado, indicar en qué casos ello se produjo, y si la empresa apeló o no esa acción, y cuál es el estado actual de ese reclamo, si está en sede administrativa o judicial. Lo anterior, en vista de que toda esa información es de interés público y es necesaria para el control ciudadano que estamos ejerciendo desde el Observatorio Ciudadano de Transparencia Fiscal. Dicha información debe ser liberada en un archivo en formato de datos abiertos, como una hoja electrónica, según el decreto ejecutivo 40199 de 2017. (...)”* (ver prueba aportada por la parte recurrente).
2. El **9 de junio de 2020**, la autoridad recurrida dio respuesta a la solicitud de la parte amparada, mediante el oficio DGCN-122-2020, e informó lo

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

siguiente: “(...) esta Dirección proporcionará la información de manera estadística por cantidad de actuaciones de control tributario intensivo llevadas a cabo por año, mismas que pudieron versar sobre varios impuestos y periodos impositivos, así como de los aumentos totales en las cuotas tributarias, incluido intereses y sanciones, y su estado procesal, salvaguardando el uso de la información obtenida o recabada por la Administración Tributaria, así cualquier dato sensible protegido por el principio de confidencialidad, así instituido en los numerales 115 y 117 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, tal como lo dispuso la Sala Constitucional en las sentencias recién referenciadas. En apego a lo manifestado, no se proporcionará el nombre de los obligados tributarios ni sus cédulas jurídicas, al estar impedida la Administración Tributaria de divulgar información propia de la cuantía de las rentas de los contribuyentes, mismas que gozan de confidencialidad de conformidad con la normativa recién apuntada. Se detalla a continuación una tabla con los datos de las actuaciones fiscalizadoras realizadas en los años solicitados, en los términos indicados precedentemente:(...)” (ver prueba aportada por el Ministerio de Hacienda).

III.-Sobre el derecho a la información. Este Tribunal se ha ocupado de manera extensa en la definición de la naturaleza, alcance, contenido, sujetos y límites del derecho y el acceso a la información de las dependencias públicas. Especialmente ilustrativa sobre este tema y para el caso concreto, resulta la sentencia de esta Sala número 2003-136, en la que se desarrolla y establece:

“I.- TRANSPARENCIA Y PUBLICIDAD ADMINISTRATIVAS. En el marco del Estado Social y Democrático de Derecho, todos y cada uno de los entes y

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

órganos públicos que conforman la administración respectiva, deben estar sujetos a los principios constitucionales implícitos de la transparencia y la publicidad que deben ser la regla de toda la actuación o función administrativa. Las organizaciones colectivas del Derecho Público –entes públicos- están llamadas a ser verdaderas casas de cristal en cuyo interior puedan escrutar y fiscalizar, a plena luz del día, todos los administrados. Las administraciones públicas deben crear y propiciar canales permanentes y fluidos de comunicación o de intercambio de información con los administrados y los medios de comunicación colectiva en aras de incentivar una mayor participación directa y activa en la gestión pública y de actuar los principios de evaluación de resultados y rendición de cuentas actualmente incorporados a nuestro texto constitucional (artículo 11 de la Constitución Política). Bajo esta inteligencia, el secreto o la reserva administrativa son una excepción que se justifica, únicamente, bajo circunstancias calificadas cuando por su medio se tutelan valores y bienes constitucionalmente relevantes. Existen diversos mecanismos para alcanzar mayores niveles de transparencia administrativa en un ordenamiento jurídico determinado, tales como la motivación de los actos administrativos, las formas de su comunicación – publicación y notificación-, el trámite de información pública para la elaboración de los reglamentos y los planes reguladores, la participación en el procedimiento administrativo, los procedimientos de contratación administrativa, etc., sin embargo, una de las herramientas más preciosas para el logro de ese objetivo lo constituye el derecho de acceso a la información administrativa.

II.- EL DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACIÓN ADMINISTRATIVA. El ordinal 30 de la Constitución Política garantiza el libre acceso a los “departamentos administrativos con propósitos de información sobre asuntos de interés público”, derecho fundamental que en la doctrina se ha denominado derecho de acceso a los archivos y registros administrativos, sin embargo, la

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

denominación más acertada es la de derecho de acceso a la información administrativa, puesto que, el acceso a los soportes materiales o virtuales de las administraciones públicas es el instrumento o mecanismo para alcanzar el fin propuesto que consiste en que los administrados se impongan de la información que detentan aquéllas. Es menester indicar que no siempre la información administrativa de interés público que busca un administrado se encuentra en un expediente, archivo o registro administrativo. El derecho de acceso a la información administrativa es un mecanismo de control en manos de los administrados, puesto que, le permite a éstos, ejercer un control óptimo de la legalidad y de la oportunidad, conveniencia o mérito y, en general, de la eficacia y eficiencia de la función administrativa desplegada por los diversos entes públicos. Las administraciones públicas eficientes y eficaces son aquellas que se someten al control y escrutinio público, pero no puede existir un control ciudadano sin una adecuada información. De este modo, se puede establecer un encadenamiento lógico entre acceso a la información administrativa, conocimiento y manejo de ésta, control ciudadano efectivo u oportuno y administraciones públicas eficientes. El derecho de acceso a la información administrativa tiene un profundo asidero en una serie de principios y valores inherentes al Estado Social y Democrático de Derecho, los cuales, al propio tiempo, actúa. Así, la participación ciudadana efectiva y directa en la gestión y manejo de los asuntos públicos resulta inconcebible si no se cuenta con un bagaje importante de información acerca de las competencias y servicios administrativos, de la misma forma, el principio democrático se ve fortalecido cuando las diversas fuerzas y grupos sociales, económicos y políticos participan activa e informadamente en la formación y ejecución de la voluntad pública. Finalmente, el derecho de acceso a la información administrativa es una herramienta indispensable, como tras tantas, para la vigencia plena de los principios de transparencia y publicidad

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

administrativas. El contenido del derecho de acceso a la información administrativa es verdaderamente amplio y se compone de un haz de facultades en cabeza de la persona que lo ejerce tales como las siguientes: a) acceso a los departamentos, dependencias, oficinas y edificios públicos; b) acceso a los archivos, registros, expedientes y documentos físicos o automatizados –bases de datos ficheros-; c) facultad del administrado de conocer los datos personales o nominativos almacenados que le afecten de alguna forma, d) facultad del administrado de rectificar o eliminar esos datos si son erróneos, incorrectos o falsos; e) derecho de conocer el contenido de los documentos y expedientes físicos o virtuales y f) derecho de obtener, a su costo, certificaciones o copias de los mismos.

III.- TIPOLOGIA DEL DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACIÓN ADMINISTRATIVA. Se puede distinguir con claridad meridiana entre el derecho de acceso a la información administrativa (a) ad extra –fuera- y (b) ad intra –dentro- de un procedimiento administrativo. El primero se otorga a cualquier persona o administrado interesado en acceder una información administrativa determinada –uti universi- y el segundo, únicamente, a las partes interesadas en un procedimiento administrativo concreto y específico –uti singuli-. Este derecho se encuentra normado en la Ley General de la Administración Pública en su Capítulo Sexto intitulado “Del acceso al expediente y sus piezas”, Título Tercero del Libro Segundo en los artículos 272 a 274. El numeral 30 de la Constitución Política, evidentemente, se refiere al derecho de acceso ad extra, puesto que, es absolutamente independiente de la existencia de un procedimiento administrativo. Este derecho no ha sido desarrollado legislativamente de forma sistemática y coherente, lo cual constituye una seria y grave laguna de nuestro ordenamiento jurídico que se ha prolongado en el tiempo por más de cincuenta años desde la vigencia del texto constitucional. La regulación de este derecho ha sido

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

fragmentada y sectorial, así, a título de ejemplo, la Ley del Sistema Nacional de Archivos No. 7202 del 24 de octubre de 1990, lo norma respecto de los documentos con valor científico y cultural de los entes y órganos públicos –sujetos pasivos- que conforman el Sistema Nacional de Archivos (Poderes Legislativo, Judicial, Ejecutivo y demás entes públicos con personalidad jurídica, así como los depositados en los archivos privados y particulares sometidos a las previsiones de ese cuerpo legal).

IV.- SUJETOS ACTIVO Y PASIVO DEL DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACIÓN ADMINISTRATIVA. El sujeto activo del derecho consagrado en el artículo 30 de la Carta Magna lo es toda persona o todo administrado, por lo que el propósito del constituyente fue reducir a su mínima expresión el secreto administrativo y ampliar la transparencia y publicidad administrativas. Independientemente de lo anterior, el texto constitucional prevé, también, un acceso institucional privilegiado a la información administrativa como, por ejemplo, del que gozan las comisiones de investigación de la Asamblea Legislativa (artículo 121, inciso 23, de la Constitución Política) para el ejercicio de su control el ordenamiento infraconstitucional para otras hipótesis tales como la Contraloría General de la República (artículos 13 de la Ley Orgánica No. 7428 del 26 de agosto de 1994; 20, párrafo 2º, de la Ley sobre el Enriquecimiento Ilícito de los Servidores Públicos, No. 6872 del 17 de junio de 1983 y sus reformas), la Defensoría de los Habitantes (artículo 12, párrafo 2º, de la Ley No. 7319 del 17 de noviembre de 1992 y sus reformas), las comisiones para Promover la Competencia y Nacional del Consumidor (artículo 64 de la Ley No. 7274 del 20 de diciembre de 1994), la administración tributaria (artículos 105, 106, y 107 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios), etc.. En lo tocante a los sujetos pasivos del derecho de acceso a la información administrativa, debe tomarse en consideración que el numeral 30 de la Constitución Política garantiza el libre acceso a los

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

“departamentos administrativos”, con lo que serán sujetos pasivos todos los entes públicos y sus órganos, tanto de la Administración Central –Estado o ente público mayor- como de la Administración Descentralizada institucional o por servicios – la mayoría de las instituciones autónomas-, territorial –municipalidades- corporativa –colegios profesionales, corporaciones productivas o industriales como la Liga Agroindustrial de la Caña de Azúcar, el Instituto del Café, la Junta del Tabaco, la Corporación Arrocera, las Corporaciones Ganadera y Hortícola Nacional, etc.-. El derecho de acceso debe hacerse extensivo, pasivamente, a las empresas públicas que asuman formas de organización colectivas del derecho privado a través de las cuales alguna administración pública ejerce una actividad empresarial, industrial o comercial e interviene en la economía y el mercado, tales como la Refinadora Costarricense de Petróleo Sociedad Anónima (RECOPE), la Compañía Nacional de Fuerza y Luz Sociedad Anónima (CNFL), Radiográfica de Costa Rica Sociedad Anónima (RACSA), Correos de Costa Rica Sociedad Anónima, la Empresa de Servicios Públicos de Heredia Sociedad Anónima (EPSH), etc., sobre todo, cuando poseen información de interés público. Por último, las personas privadas que ejercen de forma permanente o transitoria una potestad o competencia pública en virtud de habilitación legal o contractual (munera pubblica), tales como los concesionarios de servicios u obras públicas, los gestores interesados, los notarios, contadores públicos, ingenieros, arquitectos, topógrafos, etc. pueden, eventualmente, convertirse en sujetos pasivos cuando manejan o poseen información –documentos- de un claro interés público.

V.- OBJETO DEL DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACIÓN ADMINISTRATIVA. El texto constitucional en su numeral 30 se refiere al libre acceso a los “departamentos administrativos”, siendo que el acceso irrestricto a las instalaciones físicas de las dependencias u oficinas administrativas sería inútil e insuficiente para lograr el fin de tener administrados informados y conocedores

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

de la gestión administrativa. Consecuentemente, una hermenéutica finalista o axiológica de la norma constitucional, debe conducir a concluir que los administrados o las personas pueden acceder cualquier información en poder de los respectivos entes y órganos públicos, independientemente, de su soporte, sea documental –expedientes, registros, archivos, ficheros-, electrónico o informático –bases de datos, expedientes electrónicos, ficheros automatizados, disquetes, discos compactos-, audiovisual, magnetofónico, etc..

VI.- LÍMITES INTRÍNSECOS Y EXTRÍNSECOS DEL DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACIÓN ADMINISTRATIVA. En lo relativo a los límites intrínsecos al contenido esencial del derecho de acceso a la información administrativa, tenemos, los siguientes: 1) El fin del derecho es la “información sobre asuntos de interés público”, de modo que cuando la información administrativa que se busca no versa sobre un extremo de tal naturaleza el derecho se ve enervado y no se puede acceder. 2) El segundo límite está constituido por lo establecido en el párrafo 2º del ordinal 30 constitucional al estipularse “Quedan a salvo los secretos de Estado”. El secreto de Estado como un límite al derecho de acceso a la información administrativa es reserva de ley (artículo 19, párrafo 1º, de la Ley General de la Administración Pública), empero, han transcurrido más de cincuenta años desde la vigencia de la Constitución y todavía persiste la omisión legislativa en el dictado de una ley de secretos de estado y materias clasificadas. Esta laguna legislativa, obviamente, ha provocado una grave incertidumbre y ha propiciado la costumbre contra legem del Poder Ejecutivo de calificar, por vía de decreto ejecutivo, de forma puntual y coyuntural, algunas materias como reservadas o clasificadas por constituir, a su entender, secreto de Estado. Tocante el ámbito, extensión y alcances del secreto de Estado, la doctrina es pacífica en aceptar que comprende aspecto tales como la seguridad nacional interna o externa), la defensa nacional frente a las agresiones que

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

atenten contra la soberanía e independencia del Estado y las relaciones exteriores concertadas entre éste y el resto de los sujetos del Derecho Internacional Público (vid. artículo 284 del Código Penal, al tipificar el delito de “revelación de secretos”). No resulta ocioso distinguir entre el secreto por razones objetivas y materiales (ratione materiae), referido a los tres aspectos anteriormente indicados (seguridad, defensa nacionales y relaciones exteriores) y el secreto impuesto a los funcionarios o servidores públicos (ratione personae) quienes por motivo del ejercicio de sus funciones conocen cierto tipo de información, respecto de la cual deben guardar un deber de sigilo y reserva (vid. artículo 337 del Código Penal al tipificar y sancionar el delito de “divulgación de secretos). El secreto de Estado se encuentra regulado en el bloque de legalidad de forma desarticulada, dispersa e imprecisa (v. gr. Ley General de Policía No. 7410 del 26 de mayo de 1994, al calificar de confidenciales y, eventualmente, declarables secreto de Estado por el Presidente de la República los informes y documentos de la Dirección de Seguridad del Estado –artículo 16-; la Ley General de Aviación Civil respecto de algunos acuerdos del Consejo Técnico de Aviación Civil –artículo 303-, etc.). El secreto de Estado en cuanto constituye una excepción a los principios o valores constitucionales de la transparencia y la publicidad de los poderes públicos y su gestión debe ser interpretado y aplicado, en todo momento, de forma restrictiva. En lo concerniente a las limitaciones o límites extrínsecos del derecho de acceso a la información administrativa tenemos los siguientes: 1) El artículo 28 de la Constitución Política establece como límite extrínseco del cualquier derecho la moral y el orden público. 2) El artículo 24 de la Constitución Política le garantiza a todas las personas una esfera de intimidad intangible para el resto de los sujetos de derecho, de tal forma que aquellos datos íntimos, sensibles o nominativos que un ente u órgano público ha recolectado, procesado y almacenado, por constar en sus archivos, registros y expedientes físicos o automatizados, no pueden ser

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

accedidos por ninguna persona por suponer ello una intromisión o injerencia externa e inconstitucional. Obviamente, lo anterior resulta de mayor aplicación cuando el propio administrado ha puesto en conocimiento de una administración pública información confidencial, por ser requerida, con el propósito de obtener un resultado determinado o beneficio. En realidad esta limitación está íntimamente ligada al primer límite intrínseco indicado, puesto que, muy, probablemente, en tal supuesto la información pretendida no recae sobre asuntos de interés público sino privado. Íntimamente ligados a esta limitación se encuentran el secreto bancario, entendido como el deber impuesto a toda entidad de intermediación financiera de no revelar la información y los datos que posea de sus clientes por cualquier operación bancaria o contrato bancario que haya celebrado con éstos, sobre todo, en tratándose de las cuentas corrientes, ya que, el numeral 615 del Código de Comercio lo consagra expresamente para esa hipótesis, y el secreto industrial, comercial o económico de las empresas acerca de determinadas ideas, productos o procedimientos industriales y de sus estados financieros, crediticios y tributarios. Habrá situaciones en que la información de un particular que posea un ente u órgano público puede tener, sobre todo articulada con la de otros particulares, una clara dimensión y vocación pública, circunstancias que deben ser progresiva y casuísticamente identificadas por este Tribunal Constitucional. 3) La averiguación de los delitos, cuando se trata de investigaciones criminales efectuadas por cuerpos policiales administrativos o judiciales, con el propósito de garantizar el acierto y éxito de la investigación y, ante todo, para respetar la presunción de inocencia, el honor y la intimidad de las personas involucradas.”

IV.-Precedente. En diversas ocasiones, esta Sala Constitucional ha conocido diversos asuntos en el que se discute la relación entre el acceso a la información y el secreto tributario. A modo de ejemplo, en un recurso de amparo tramitado bajo

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

el expediente No. 18-16441-0007-CO, un grupo de ciudadanos requirieron al Ministerio de Hacienda, que se les proporcionara el nombre, número de cédula jurídica de cada una de las empresas contribuyentes que en los últimos diez años han reportado pérdidas o cero ganancias. A propósito de ello, los recurrentes acudieron en amparo, puesto que el Ministerio de Hacienda les negó dicha información. En atención a los elementos del caso, la Sala comprobó la infracción al derecho al acceso a la información del recurrente y resolvió:

“SOBRE EL FONDO. *Del estudio de los autos, se encuentra idónea y fehacientemente acreditado que a los amparados se le negó la información requerida el día 04 de octubre de 2018, donde solicitaron “que se nos proporcione el nombre y número de cédula jurídica de cada una de esas empresas grandes contribuyentes que en los últimos 10 años han reportado pérdidas o cero ganancias, desglosado por el año fiscal respectivo”. Ahora bien, a pesar que los recurrentes solicitaron específicamente, se les indicara, únicamente,“(…) el nombre y número de cédula jurídica de cada una de esas empresas grandes contribuyentes que en los últimos 10 años han reportado pérdidas o cero ganancias, desglosado por el año fiscal respectivo(…)” y no pidieron “(…) copia de la declaración de impuestos de esas empresas, ni sus libros de contabilidad, ni sus comprobantes de pagos, gasto y deducciones, ni ninguna información cubierta por el secreto tributario (...)”, mediante oficio N° DGCN-474-2018 de 16 de octubre de 2018, la autoridad recurrida les informó que “ (...) de conformidad con lo instituido en los numerales 115 y 117 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y 45 del Reglamento de Procedimiento Tributario, en observancia del principio de legalidad consagrado en el artículo 11 tanto de la Ley General de la Administración Pública como de la Constitución Política, esta Dirección se encuentra impedida de proporcionar la información requerida pues esta reviste el carácter de confidencial, siendo que nuestros*

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

funcionarios están impedidos de divulgar en forma alguna la cuantía u origen de las rentas así como ningún otro dato que figure en las declaraciones de los contribuyentes, por ello, revelar el nombre de las empresas que han tenido utilidad cero o pérdida en el impuesto de utilidades, violenta el sigilo profesional y vulneraría la confidencialidad que ostentan las declaraciones juradas presentadas por los obligados, siendo que la información perseguida se fundamenta en éstas últimas. (...)". **Sobre el particular y en lo correspondiente al derecho de acceso a la información solicitada, lo que interesa es que la información tenga interés público y no se trate de un secreto de Estado, ni que medie una declaratoria de confidencialidad sobre ella, lo cual no se da en el presente caso, pues, lo pedido tiene relación con las empresas grandes contribuyentes que han reportado perdidas o cero ganancias en relación a los tributos cancelados en los años anteriores, lo cual es de evidentemente interés público, y de allí la obligación de ser suministrada por parte de la autoridad accionada, cuando –como en este caso- le ha sido requerida por parte del interesado. En este sentido, mediante Sentencia N° 2016017074 de las 09:05 horas del 18 de noviembre de 2016, esta sala dispuso sobre el particular lo siguiente:**

“IV.- Sobre el secreto tributario y su relación con la información de carácter público. En el ordenamiento jurídico costarricense, el pretendido secreto tributario deviene del desarrollo que del artículo 24 de la Constitución Política realizan los artículos 115 y 117 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, que en lo conducente señalan que:

“Artículo 115.- Uso de la información

*La información **obtenida o recabada** solo podrá usarse para fines tributarios de la propia Administración Tributaria, la cual está impedida para trasladarla o remitirla a otras oficinas, dependencias o instituciones públicas o privadas, salvo el traslado de información a la Caja Costarricense de Seguro Social, de*

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

*conformidad con el artículo 20 de la Ley N.º 17, de 22 de octubre de 1943, y sus reformas. La información y las pruebas generales obtenidas o recabadas como resultado de actos ilegales realizados por la Administración Tributaria no producirán ningún efecto jurídico contra el sujeto fiscalizado. Sin embargo, será de acceso público la información sobre los nombres de las personas físicas y jurídicas que tienen deudas tributarias con la Hacienda Pública y **el monto de dichas deudas**. Se faculta a la Administración Tributaria para publicar las listas de las personas deudoras con la Hacienda Pública y los montos adeudados, así como los nombres de las personas físicas o jurídicas que no han presentado sus declaraciones o que realizan actividades económicas sin haberse inscrito como contribuyentes. Sin perjuicio del deber de sigilo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, así como en el artículo 117 de este Código, cuando la Administración Tributaria, en el ejercicio de las potestades legales que tiene atribuidas para la aplicación del sistema tributario, llegue a conocer transacciones encaminadas a legitimar capitales está facultada a comunicarlo al Ministerio Público, para los fines que procedan. (...)*

Artículo 117.- Carácter confidencial de las informaciones. *Las informaciones que la Administración Tributaria **obtenga de los contribuyentes, responsables y terceros, por cualquier medio, tienen carácter confidencial; y sus funcionarios y empleados no pueden divulgar en forma la cuantía u origen de las rentas, ni ningún otro dato que figure en las declaraciones, alguna declaraciones, ni deben permitir que estas o sus copias, libros o documentos, que contengan extractos o referencia de ellas sean vistos por otras personas que las encargadas en la Administración de velar por el cumplimiento de las disposiciones legales reguladoras de los tributos a su cargo.***

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el contribuyente, su representante legal, o cualquier otra persona debidamente autorizada por aquel,

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

pueden examinar los datos y anexos consignados en sus respectivas declaraciones juradas, lo mismo que cualquier expediente que contemple ajustes o reclamaciones formuladas sobre dichas declaraciones.

La prohibición que señala este artículo no impide la inspección de las declaraciones por los Tribunales Comunes. Tampoco impide el secreto de las declaraciones, la publicación de datos estadísticos o del registro de valores de los bienes inmuebles, así como de la jurisprudencia tributaria conforme a lo previsto en el artículo 101 () de este Código, o el suministro de informes a los personeros de los Poderes Públicos, siempre que se hagan en tal forma que no pueda identificarse a las personas.*

Las prohibiciones y las limitaciones establecidas en este artículo alcanzan también a los miembros y empleados del Tribunal Fiscal Administrativo, así como a los servidores de los bancos del Sistema Bancario Nacional, las sociedades financieras de inversión y crédito especial de carácter no bancario y las demás entidades reguladas por la Auditoría General de Entidades Financieras.” –énfasis añadidos-

De tal forma, son bastante claros los supuestos previstos por el legislador para el denominado secreto tributario, circunscribiéndolo a aquél tipo de información que las administraciones tributarias obtengan de los contribuyentes – por ejemplo, a través de las declaraciones-, y no a la información elaborada por la propia administración respecto de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, de donde resulta válido concluir que a este último tipo de información sí es plausible reconocerle carácter público y, por tanto, la obligación de ser suministrada cuando así llegare a requerirse por parte de algun persona pronunciarse sobre la aplicación del citado artículo 117 del Código de rito, señaló en la sentencia 2001-12894 que:

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

“En el caso que nos ocupa, estima la Sala que la información solicitada a la Administración Tributaria por parte del recurrente es de carácter público, pues estamos en presencia de un estudio realizado por la misma Administración que fundamentó la promulgación de un decreto ejecutivo, es decir, una disposición general que afecta la actividad del sector que la empresa amparada representa. De manera que existe, por parte de la entidad recurrida, una mala interpretación de la confidencialidad de las informaciones a las que se refiere el artículo citado, pues el mismo se refiere a los datos que figuren en las declaraciones. Consecuentemente, se estima violentado en perjuicio del accionante, lo dispuesto tanto en el artículo 27, como en el artículo 30 de la Constitución Política, por cuanto no se dan ninguna de las limitaciones indicadas en el considerando segundo de esta sentencia, para no proporcionar la información requerida.” –el destacado no es del original- (ver en sentido similar la sentencia N° 2017002927 de las 09:30 horas del 24 de febrero de 2017)”.

V.-Sobre el caso concreto. Después de analizar los elementos probatorios aportados y los informes rendidos bajo juramento por las autoridades recurridas, con oportuno apereamiento de las consecuencias previstas en el artículo 44 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional, esta Sala verifica la vulneración a los derechos fundamentales de la parte amparada, por las razones que a continuación se exponen. En su escrito de interposición, la recurrente reclama que solicitó información de interés al Ministerio de Hacienda, referente a las empresas clasificadas como Grandes Contribuyentes que han sido objeto de un control extensivo durante el período comprendido entre enero 2010 a diciembre 2019. Sin embargo, en su informe de respuesta, la autoridad recurrida no aportó el nombre de las empresas que son grandes contribuyentes y que han sido auditadas, lo cual imposibilita al Observatorio tutelado ejercer su función de fiscalización. Ahora bien, de conformidad con el elenco de hechos probados, se comprueba que, en

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

efecto, el 11 de mayo de 2020, el Observatorio de Transparencia Fiscal solicitó a la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales del Ministerio de Hacienda la siguiente información: “(...) requerimos nos indique cuáles han sido las empresas clasificadas como Grandes Contribuyentes que han sido objeto de un control extensivo (una fiscalización), durante el período comprendido entre enero 2010 a diciembre 2019, desglosando de la siguiente forma: cédula jurídica, razón social, nombre comercial (de ser diferente a la razón social), período de la fiscalización, número de informe y año de la fiscalización, resultados de la fiscalización, es decir, si hubo o no algún ajuste de los impuestos reportados por la empresa durante el período auditado y en el caso de haberse determinado que el monto a pagar por conceptos de impuestos era superior a lo originalmente declarado, indicar en qué casos ello se produjo, y si la empresa apeló o no esa acción, y cuál es el estado actual de ese reclamo, si está en sede administrativa o judicial. Lo anterior, en vista de que toda esa información es de interés público y es necesaria para el control ciudadano que estamos ejerciendo desde el Observatorio Ciudadano de Transparencia Fiscal. Dicha información debe ser liberada en un archivo en formato de datos abiertos, como una hoja electrónica, según el decreto ejecutivo 40199 de 2017. (...)”. Al respecto, la autoridad accionada dio respuesta a dicha solicitud mediante el oficio DGCN-122-2020, en el cuál indicó “(...) esta Dirección proporcionará la información de manera estadística por cantidad de actuaciones de control tributario intensivo llevadas a cabo por año, mismas que pudieron versar sobre varios impuestos y periodos impositivos, así como de los aumentos totales en las cuotas tributarias, incluido intereses y sanciones, y su estado procesal, salvaguardando el uso de la información obtenida o recabada por la Administración Tributaria, así cualquier dato sensible protegido por el principio de confidencialidad, así instituido en los numerales 115 y 117 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, tal como lo dispuso la Sala

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

Constitucional en las sentencias recién referenciadas. En apego a lo manifestado, no se proporcionará el nombre de los obligados tributarios ni sus cédulas jurídicas, al estar impedida la Administración Tributaria de divulgar información propia de la cuantía de las rentas de los contribuyentes, mismas que gozan de confidencialidad de conformidad con la normativa recién apuntada. Se detalla a continuación una tabla con los datos de las actuaciones fiscalizadoras realizadas en los años solicitados, en los términos indicados precedentemente:(...)”.

Sobre el particular, cabe resaltar que, la información solicitada por la parte recurrente está revestida de interés público. Nótese que lo requerido versa principalmente sobre las actuaciones de control y fiscalización de la Administración Tributaria; es decir, la información requerida es esencialmente la elaborada por ésta con motivo del ejercicio de sus competencias, con respecto a las empresas clasificadas como “grandes contribuyentes” que han sido objeto de un control extensivo durante el período comprendido entre enero 2010 a diciembre 2019, y cuáles han sido los hallazgos, es decir, si hubo o no algún ajuste de los impuestos reportados por la empresa durante el período auditado, y en cuanto a las acciones cobratorias posteriores emprendidas o no.

Ahora bien, del análisis del oficio DGCN-122-2020 emitido por la autoridad recurrida—sin una debida justificación— le da un carácter confidencial al nombre de las empresas clasificadas como “grandes contribuyentes”, restándole el evidente interés público que tiene esa información, en el sentido que con ello se permite un verdadero control y fiscalización ciudadana. Sobre el particular, esta Sala es del criterio que la condición de un grupo de administrados como “gran contribuyente”, no reviste una condición confidencial, conforme lo expresó en sentencia N° 2019-002122 de las 09:15 horas del 8 de febrero de 2019, en el cual se dispuso lo siguiente:

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

“(...) Ahora bien, esta Sala es del criterio que la condición de un administrado como “gran contribuyente”, tampoco reviste una condición confidencial, pues véase que en la sentencia No. 2018-18694 de las 09:20 hrs. del 09 de noviembre de 2018, este Tribunal resolvió que “en lo correspondiente al derecho de acceso a la información solicitada, lo que interesa es que la información tenga interés público y no se trate de un secreto de Estado, ni que medie una declaratoria de confidencialidad sobre ella, lo cual no se da en el presente caso, pues, lo pedido tiene relación con las empresas grandes contribuyentes que han reportado perdidas o cero ganancias en relación a los tributos cancelados en los años anteriores, lo cual es de evidentemente interés público, y de allí la obligación de ser suministrada por parte de la autoridad accionada, cuando –como en este caso- le ha sido requerida por parte del interesado ”. Por lo anterior, esta Sala es del criterio que la lista de los potenciales beneficiarios de la amnistía fiscal es de interés público, ya que como se indicó se están perdonando dineros que les correspondía ingresar a las arcas del Estado, de ahí que los montos perdonados en multas e intereses también revisten un claro interés público (...)”.

Conforme a lo expuesto, es evidente que la información solicitada por la parte recurrente es de un claro interés público, en el sentido de que lo pedido tiene relación con las empresas grandes contribuyentes que han sido objeto de un control extensivo durante el período comprendido entre enero 2010 a diciembre 2019, y de allí la obligación de ser suministrada por parte de la autoridad accionada, cuando es requerida por algún interesado. Su denegatoria se ha fundamentado en una incorrecta lectura y aplicación tanto de los precedentes de este Tribunal que se citan en el acto denegatorio, cuanto de los principios y de las normas reguladoras de la materia. En consecuencia, el amparo deviene procedente.

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

VI.-Documentación aportada al expediente. Se previene a las partes que de haber aportado algún documento en papel, así como objetos o pruebas contenidas en algún dispositivo adicional de carácter electrónico, informático, magnético, óptico, telemático o producido por nuevas tecnologías, éstos deberán ser retirados del despacho en un plazo máximo de 30 días hábiles contados a partir de la notificación de esta sentencia. De lo contrario, será destruido todo aquel material que no sea retirado dentro de este plazo, según lo dispuesto en el “Reglamento sobre Expediente Electrónico ante el Poder Judicial”, aprobado por la Corte Plena en sesión No. 27-11 de 22 de agosto de 2011, artículo XXVI y publicado en el Boletín Judicial número 19 de 26 de enero de 2012, así como en el acuerdo aprobado por el Consejo Superior del Poder Judicial, en la sesión No. 43-12 celebrada el 3 de mayo de 2012, artículo LXXXI.

Por tanto:

Se declara con lugar el recurso. Se ordena a Patricia Castillo Vargas, en su condición de directora de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales del Ministerio de Hacienda, o a quien en su lugar ocupe dicho cargo, que adopte las medidas necesarias y ejecuten las acciones pertinentes a efectos que a la parte recurrente se le proporcione en el plazo de cinco días la información solicitada en fecha 11 de mayo de 2020, debiendo suprimir los datos sensibles. Se advierte a las autoridades recurridas que, de conformidad con lo establecido por el artículo 71 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional se impondrá prisión de tres meses a dos años o de veinte a sesenta días multa, a quien recibiere una orden que deba cumplir o hacer cumplir, dictada dentro de un recurso de amparo y no la cumpliere o no la hiciera cumplir, siempre que el delito no esté más gravemente penado. Se condena al Estado al pago de las costas, daños y perjuicios causados con los hechos que sirven de base a esta declaratoria, los que se liquidarán en ejecución de sentencia de lo contencioso administrativo. Notifíquese.-

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO

Fernando Castillo V.
Presidente

Nancy Hernández L.

Anamari Garro V.

Marta Eugenia Esquivel R.

Jorge Araya G.

Jose Paulino Hernández G.

Mauricio Chacón J.

Documento Firmado Digitalmente

-- Código verificador --



8PTU78XJIWU61

EXPEDIENTE N° 20-010588-0007-CO