

R. CASACION núm.: 465/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Sección Segunda
Sentencia núm. 86/2023

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D.^a Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 25 de enero de 2023.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 465/2021, interpuesto por la TESORERÍA GENERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL, representada y dirigida por el letrado de sus servicios jurídicos, contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de fecha 12 de noviembre de 2020, dictada en el recurso de apelación número 685/2019, en el que se impugna la inclusión de dicho organismo estatal en el listado de deudores de la Hacienda Pública elaborado por el Ayuntamiento de Madrid, como consecuencia de las deudas por impago del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) y de la tasa de recogida de residuos sólidos urbanos (TRSU) de los inmuebles transferidos a la Comunidad de Madrid.

Se han personado en este recurso como parte recurrida el EXCMO. AYUNTAMIENTO DE MADRID y LA COMUNIDAD DE MADRID, representadas y dirigidas por sus respectivos servicios jurídicos.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. *Resolución recurrida en casación.*

En el recurso de apelación núm. 685/2019 La Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, con fecha 12 de noviembre de 2020, dictó sentencia cuyo fallo es del siguiente tenor literal:

«FALLAMOS: QUE DESESTIMAMOS EL RECURSO DE APELACIÓN interpuesto por el Letrado de la Administración de la Seguridad Social don José Sánchez Robles en nombre y representación de la Tesorería General de la Seguridad Social contra la Sentencia dictada 21 de junio de 2019, por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 18 de Madrid en el procedimiento ordinario número 62 de 2018 la cual se confirma en su integridad, condenando al recurrente al abono de las costas causadas en esta alzada con los condicionamientos establecidos en el último fundamento jurídico de esta resolución»,

SEGUNDO. *Preparación del recurso de casación.*

Contra la referida sentencia preparó la representación procesal de la TESORERÍA GENERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL recurso de casación, que por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado mediante Auto de 18 de enero de 2021, que, al tiempo, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo, previo emplazamiento a las partes.

TERCERO. *Admisión del recurso.*

Recibidas las actuaciones y personadas las partes, la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, con fecha 30 de marzo de 2022, dictó Auto precisando que:

«[...] **2º)** Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

Primero. Determinar si procede la inclusión en la lista comprensiva de deudores a la Hacienda Pública por incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias, en el supuesto de que las deudas o sanciones tributarias que originen tal inclusión no sean firmes, al encontrarse impugnadas en sede judicial.

Segundo. Esclarecer qué procedimiento ha de seguir el interesado que pretenda impugnar su inclusión en la relación definitiva de deudores a la Hacienda pública por incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias, y si la impugnación abarca únicamente errores materiales o, por el contrario, alcanza igualmente a cuestiones de índole jurídica.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, habrá de ser objeto de interpretación el artículo 95 Bis de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en conexión con el artículo 12 de la propia Ley.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA [...].»

CUARTO. *Interposición del recurso de casación.*

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, la representación procesal de la TESORERÍA GENERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL, por medio de escrito presentado el 13 de abril de 2022, interpuso recurso de casación en que termina suplicando a la Sala que «...previos los trámites oportunos, en su día dicte sentencia por la que, casando y anulando la sentencia recurrida, se estime el recurso de casación en los términos interesados».

QUINTO. *Escrito de Oposición al recurso de casación.*

La representación procesal del EXCMO. AYUNTAMIENTO DE MADRID se opuso al recurso de casación interpuesto de contrario y termina suplicando a la Sala que «...previos los trámites oportunos, declare doctrina aplicable la que se postula en el anterior apartado tercero y dicte sentencia por la que desestime el recurso, confirmado la sentencia recurrida y confirmando el Decreto de 24 de mayo de 2017 del Delegado del Área de Gobierno de Economía y Hacienda del Ayuntamiento de Madrid, que acuerda la publicación del listado comprensivo de deudores a la Hacienda Pública municipal por deudas o sanciones tributarias en periodo ejecutivo que no se encuentren aplazadas o suspendidas cuyo importe supera 1.000.000,00 de euros a 31 de diciembre de 2016. En el referido apartado tercero del escrito de oposición solicita:

«De acuerdo con lo expuesto se solicite a la SALA que fije la siguiente doctrina:

Primero: Determinar la procedencia de la inclusión en la lista comprensiva de deudores a la Hacienda Pública por incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias, en el supuesto de que las deudas o sanciones tributarias que originen tal inclusión no sean firmes, al encontrarse impugnadas en sede judicial.

Segundo: En caso de impugnación por el interesado de su inclusión en la relación definitiva de deudores a la Hacienda Pública por incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias tal impugnación abarca únicamente errores materiales debiendo quedar excluidas cuestiones jurídicas».

SEXTO. *La Comunidad de Madrid no formula oposición.*

La representación procesal de la Comunidad de Madrid no formuló oposición al recurso interpuesto de contrario, teniéndole por decaído en su derecho.

SÉPTIMO. *Señalamiento para deliberación del recurso.*

Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon concluidas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 17 de enero de 2023, fecha en que tuvo lugar dichos actos procesales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. *Consideraciones previas.*

En la misma fecha del presente recurso de casación se ha deliberado el recurso de casación 1467/2021, que versa sobre idéntica cuestión a la que nos ocupa y entre las mismas partes. Cabe hacer en este las mismas advertencias que se han hecho en el citado en el sentido, en lo que ahora interesa, de que:

«Importa hacer, de entrada, las siguientes observaciones.

Primera, desde la promulgación de la medida prevista en el art 95 bis LGT, gran parte del debate sobre la publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias ha girado en torno a los derechos a la privacidad y a la protección de los datos personales, aspectos que, como es natural, suelen protagonizar el debate.

Sin embargo, no acontece así en este caso, en el que, desde la perspectiva que nos ocupa, por razones obvias no cabe hablar del derecho de privacidad de una entidad jurídica pública como la TGSS, lo que no obsta a que dejemos expresa constancia de la jurisprudencia, de sus excepciones o de la aplicación del principio de proporcionalidad que, anticipamos ya, evoca unas ideas de valoración y ponderación, a las antípodas del automatismo que parece emanar de la dicción literal del precepto.

Sin embargo, para la resolución del recurso, atendida la problemática planteada y reseñada en el primer párrafo de este fundamento de derecho, no será necesario el planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad, al centrarse la controversia en la interpretación ordinaria del precepto legal, operación enmarcada en el principio de

seguridad jurídica (art 9.3 CE) pero no en otras perspectivas, como, por ejemplo, la naturaleza jurídica de la medida, en particular, si revela o no carácter sancionador, circunstancia no suscitada, además de irrelevante para la solución, insistimos, en este caso.

...

El artículo 95 bis LGT, introducido por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria («BOE» núm. 227, de 22 de septiembre) constituye el marco jurídico inmediato del asunto.

...

Destacamos una serie de consideraciones sobre el artículo 95 bis LGT, que, a nuestro juicio, tienen proyección e interés en este asunto.

- La disposición se limita a situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias, concepto jurídico indeterminado, cuya concreción integra el propio precepto sobre una exclusiva base cuantitativa (según supere o no el importe de 1.000.000 de euros, actualmente 600.000 euros, tras la Ley 11/2021, de 9 de julio).

- Llama la atención que, en su versión original, el artículo 95 bis LGT no incorporaba ninguna referencia al Derecho de la Unión Europea pese a que, la protección de datos es materia armonizada. Sin embargo, la laguna se colma con la Ley 11/2021, de 9 de julio, al expresar ahora que «el tratamiento de datos necesarios para la publicación se sujetará a lo dispuesto en el 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), y la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales, así como por su normativa de desarrollo».

- La disposición no reconoce ningún margen de apreciación ni ponderación a la Administración tributaria a la hora de decidir si incluye o no las deudas y sanciones en el listado, sino que, de forma imperativa, establece una suerte de automatismo al establecer que “acordará la publicación”.

- *El protagonista de la disposición es el deudor tributario y no sus deudas o sanciones, toda vez que, con relación a estas, el precepto se refiere únicamente a la publicación de su importe conjunto. Por tanto, el precepto solo ampara la publicación de los deudores tributarios, de modo que, quien no lo sea, no puede ver expuestos ni publicados sus datos fiscales sobre la base de dicho precepto. La incorporación en dichos listados puede ser de personas físicas como de personas jurídicas.*

- *La disposición delimita la publicidad regulada en este artículo, únicamente en el ámbito del Estado, al referirse a los tributos que pueden ser objeto de incorporación al listado sin expresar nada con relación a los tributos de las Comunidades autónomas o de las Entidades locales.*

- *El precepto no explicita que las deudas o sanciones tributarias deban ser firmes. Con relación a esta cuestión veremos, más adelante, argumentos en uno u otro sentido.*

...

Como se ha apuntado, la publicación de un listado de deudores tributarios puede comportar una injerencia para la reputación o la privacidad, evidenciando la proyección de los artículos 18.1 y 18.4 CE, que cabe modular a través de otros intereses con relevancia constitucional, de acuerdo con las exigencias del principio de proporcionalidad, límites que operan como garantías (por todas, SSTC 96/2012, de 7 de mayo y 17/2013, de 31 de enero).

Reiterada doctrina del Tribunal Constitucional reconoce “un derecho fundamental autónomo a controlar el flujo de informaciones que conciernen a cada persona” (STC 11/1998, de 13 de enero) otorgando a su titular “un haz de facultades consistente en diversos poderes jurídicos cuyo ejercicio impone a terceros deberes jurídicos” (STC 254/1993, de 20 de julio).

Las cautelas que, sobre la base de la protección de los datos personales, impiden su “comunicación indiscriminada [...] afectos a finalidades concretas y predeterminadas que son las que motivaron su recogida y tratamiento” (STC 17/2013, de 31 de enero) se vislumbran nítidamente en el artículo 95 LGT, al proclamar el carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria, cuyo contrapunto es el derecho de los obligados

tributarios -art. 34.1 i) LGT- “al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria, que sólo podrán ser utilizados para la aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada y para la imposición de sanciones, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo en los supuestos previstos en las leyes”.

2.- Algunas referencias jurisprudenciales con relación a la Convención Europea de Derechos humanos

La sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 27 de junio de 2017, Satakunnan Markkinapörssi Oy et Satamedia Oy v. Finlande (núm. 931/13) se refiere a un supuesto en el que unas empresas publicaron datos personales (entre ellos, fiscales) relativos a 1,2 millones de personas. Las autoridades finlandesas consideraron que dicha publicación masiva de datos era ilegal y las prohibieron en el futuro.

Interesa destacar que la sentencia admite que el detalle publicado sobre la renta imponible del trabajo y de otras fuentes, así como los activos netos imposables de las personas físicas, entra claramente dentro del ámbito de la vida privada y, por tanto, del artículo 8 de la Convención “derecho al respeto a la vida privada y familiar”.

Las empresas afectadas alegaron que esa prohibición había infringido su “libertad de expresión” (artículo 10 de la Convención), concluyendo el Tribunal de Estrasburgo que, efectivamente, se había producido una injerencia en el ejercicio de la libertad de expresión de las empresas demandantes, aunque no apreció su violación al tratarse de una injerencia prescrita por la ley, que perseguía el objetivo legítimo de proteger la privacidad de las personas y lograba un justo equilibrio entre el derecho a la vida privada y el derecho a la libertad de expresión. La sentencia valora, además, que la publicación y difusión masiva de los datos fiscales en cuestión no había contribuido a un debate de interés general y no se había ejercido con fines exclusivamente periodísticos.

Por otro lado, la sentencia de Sala del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 12 de enero de 2021, B v. Hungría (núm. 36345/16), se refiere a un supuesto que ofrece cierta semejanza con el enjuiciado, al versar sobre la publicación en internet, por parte de las

autoridades fiscales húngaras, de datos personales por impago de impuestos. La parte recurrente sostenía que la publicación de su nombre y de sus datos fiscales en la página web de la Administración, a causa del incumplimiento de sus obligaciones tributarias, no resulta necesario en una sociedad democrática, lesionando su derecho a la privacidad porque, en su opinión, la razón principal de hacer públicos dichos datos fiscales era la humillación pública.

La sentencia de Sala de 12 de enero de 2021 -por cinco votos contra dos- no apreció la violación del artículo 8 de la Convención. El Tribunal observa que la autoridad fiscal publicó los datos personales en cuestión, debido al incumplimiento por parte del demandante de su obligación de contribuir a los ingresos fiscales, No obstante, teniendo en cuenta que los datos publicados contenían información sobre su situación económica, considera que los datos publicados por la autoridad fiscal entraban dentro del ámbito de aplicación de su vida privada y, por tanto, el artículo 8 resulta aplicable.

En este contexto -aclara la sentencia- no importa que los datos publicados se refieran a impuestos no pagados sobre actividades profesionales, si bien, a tenor de las circunstancias del caso, apreció que hacer pública la información en cuestión no puede constituir una intrusión grave en la vida privada del solicitante, entendiéndose que la publicación de tales datos personales no había constituido una infracción de privacidad más allá de lo necesario para proteger el interés legítimo del Estado.

No obstante, el asunto fue remitido a la Gran Sala, que aceptó la solicitud de remisión, se celebró una audiencia el 3 de noviembre de 2021 y, actualmente, se encuentra pendiente de resolver.

3.- Algunas referencias jurisprudenciales con relación al Derecho de la Unión Europea

La protección de datos de carácter personal de las personas físicas es una materia armonizada por el Derecho de la Unión.

La Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea contempla la protección de datos de carácter personal (art. 8) como un derecho fundamental autónomo de la tutela de la vida privada (regulada en el art. 7).

En este sentido, resulta de aplicación el 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 119/1, cuyo considerando 14, en línea con lo anteriormente advertido, explícita que "[l]a protección otorgada por el presente Reglamento debe aplicarse a las personas físicas [y que] no regula el tratamiento de datos personales relativos a personas jurídicas y en particular a empresas constituidas como personas jurídicas, incluido el nombre y la forma de la persona jurídica y sus datos de contacto."

*Sin embargo, a efectos de contextualizar esta medida legislativa no puede obviarse que el Reglamento (UE) 2016/679 -al que, como hemos señalado, alude el art 95 bis LGT- habilita a que el Derecho de la Unión o los ordenamientos de los Estados miembros que se aplique al responsable o el encargado del tratamiento, establezcan una serie de limitaciones (art 23) en el alcance de las obligaciones y de los derechos que delimita, "cuando tal limitación respete en lo esencial los derechos y libertades fundamentales y sea una medida necesaria y proporcionada en una sociedad democrática para salvaguardar" -por lo que aquí interesa-, "otros objetivos importantes de interés público general de la Unión o de un Estado miembro, en particular un interés económico o financiero importante de la Unión o de un Estado miembro, inclusive **en los ámbitos fiscal**, presupuestario y monetario, la sanidad pública y la seguridad social".*

Son muchos los pronunciamientos del Tribunal de Luxemburgo en torno a la protección de datos de carácter personal, si bien nos referiremos únicamente a dos asuntos.

Primero, el resuelto por la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea 9 de noviembre de 2010, Volker, C-92/09, ECLI:EU:C:2010:662, que, en síntesis, plantea si el objetivo de conseguir

transparencia en la gestión financiera de la política agrícola común (“PAC”) puede, en principio, prevalecer sobre el derecho fundamental de las personas al respeto de su vida privada y datos personales y, en tal caso, dónde debe situarse el equilibrio entre ambos.

Evidentemente, el asunto no trata de la publicación de datos fiscales pero la sentencia interpreta una norma de la Unión -entre otras, el artículo 44 bis del Reglamento (CE) núm 1290/2005 del Consejo, de 21 de junio de 2005, sobre la financiación de la política agrícola común (DO L 209, p. 1)-, que obligaba a los Estados miembros a garantizar la publicación anual a posteriori de los nombres de los beneficiarios de ayudas del FEAGA y del Feader y de los importes percibidos por cada beneficiario con cargo a cada uno de estos Fondos, información que debía ser objeto de una «publicación general», de acuerdo al Reglamento (CE) núm. 1437/2007 del Consejo, de 26 de noviembre de 2007 (DO L 322, p. 1).

Entiende el Tribunal de Justicia que, respecto a las personas físicas beneficiarias de ayudas del FEAGA y del Feader, el Consejo y la Comisión no habían intentado ponderar, equilibradamente, por un lado, el interés de la Unión en garantizar la transparencia de su actuación y la utilización óptima de los fondos públicos y, por otro, los derechos fundamentales consagrados en los artículos 7 y 8 de la Carta (apartado 80), por ejemplo, tomando en consideración otras formas de publicación de la información relativa a los beneficiarios afectados menos lesivas para su vida privada o, en general, para la protección de sus datos de carácter personal (apartado 81).

Asimismo, afirma que, antes de divulgar información sobre una persona física, las instituciones están obligadas a poner en la balanza, por una parte, el interés de la Unión en garantizar la transparencia de sus acciones y, por otra, la lesión de los derechos reconocidos en los artículos 7 y 8 de la Carta sin que quepa atribuir una primacía automática al objetivo de transparencia frente al derecho a la protección de los datos de carácter personal, ni siquiera aunque estén en juego intereses económicos importantes (apartado 85).

Segundo, la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de septiembre de 2017, Puškár, C-73/16, ECLI: EU:C:2017:725, dictada en el marco de un litigio entre el Sr. Puškár, por una parte, y la Dirección de Tributos de la República Eslovaca, así como la Unidad de Delitos de la Administración Tributaria, por otra parte, ante la pretensión de que su nombre fuera eliminado de una lista de personas consideradas testaferros por la Dirección de Tributos, lista elaborada por esta en el contexto de la recaudación y cuya actualización llevan la propia Dirección, las delegaciones de Hacienda subordinadas a esta y la Unidad de Delitos de la Administración Tributaria.

Entre las preguntas prejudiciales del Tribunal Supremo de la República Eslovaca, enfatizaremos aquella por la que trasladaba sus dudas al Tribunal de Luxemburgo a efectos de saber si la Directiva 95/46/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 24 de octubre de 1995, relativa a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos (DO 1995, L 281, p. 31) y los artículos 7 y 8 de la Carta se oponen a que, sin consentimiento de los interesados, las autoridades de los Estados miembros traten datos personales a efectos de la recaudación y de la lucha contra el fraude fiscal, mediante la elaboración de la lista controvertida.

Del objetivo de asegurar un nivel de protección equivalente en todos los Estados miembros que persigue la Directiva 95/46, el Tribunal de Justicia deduce que su artículo 7 establece una lista exhaustiva y taxativa de los casos en que un tratamiento de datos personales puede considerarse lícito (apartado 105) y que el tratamiento de datos personales es lícito si «es necesario para el cumplimiento de una misión de interés público o inherente al ejercicio del poder público conferido al responsable del tratamiento o a un tercero a quien se comuniquen los datos» (apartado 106).

La sentencia no aprecia que el artículo 7, letra e), de la Directiva 95/46 se oponga a que, sin que medie el consentimiento de los interesados, las autoridades de los Estados miembros traten datos personales a efectos de recaudación y de lucha contra el fraude fiscal,

mediante la elaboración de la lista controvertida, pero las condiciones y garantías que establece son claras y rotundas, al admitirse dicha posibilidad “siempre que, por un lado, la normativa nacional confiera a dichas autoridades, a efectos de la disposición mencionada, misiones de interés público, que la elaboración de la lista y la inclusión en la misma de los interesados sean efectivamente idóneas y necesarias para cumplir los objetivos perseguidos y que existan motivos suficientes para presumir que la inclusión de los interesados en la lista obedece a un motivo y siempre que, por otro lado, concurren todas las condiciones a que obliga la propia Directiva 95/46 para que ese tratamiento de datos personales sea lícito” (apartado 117).

Para el Tribunal de Justicia, que una persona esté incluida en la lista controvertida puede suponer una injerencia en algunos de sus derechos, puesto que podría dañar su buen nombre y afectar a sus relaciones con las autoridades tributarias, afectar a su presunción de inocencia (derecho plasmado en el artículo 48, apartado 1, de la Carta) y a la libertad de empresa (reflejada en el artículo 16 del mismo texto) de las personas jurídicas relacionadas con las personas físicas incluidas en la lista controvertida (apartado 114).

Por tanto, el asunto se resuelve en términos de proporcionalidad al encomendar a los jueces nacionales que comprueben si la lista controvertida resulta necesaria para el cumplimiento de misiones de interés público, teniendo en cuenta, en particular, la finalidad exacta de la elaboración de la lista, los efectos jurídicos a que se sujeta a las personas que figuran en ella y si la lista misma es o no pública (apartado 111), afirmando que la protección del derecho fundamental a la intimidad a nivel de la Unión exige que las excepciones a la protección de los datos personales y las limitaciones de esa protección no excedan de lo estrictamente necesario (apartado 112), que no existan medios menos gravosos para alcanzarlos (apartado 113) y que han de concurrir las demás condiciones de la Directiva para que el tratamiento de datos personales sea lícito (apartado 115), advirtiendo, por último, de que, aun si existieran motivos para limitar algunos de esos derechos, tal limitación debería ser necesaria para la salvaguardia de otros intereses, como en

el caso, un interés económico y financiero importante en asuntos fiscales (apartado 116)».

SEGUNDO. *Sobre los términos del debate.*

La sentencia del Juzgado de lo contencioso administrativo de Madrid nº 20 de 20 de junio de 2019, desestima el recurso contencioso administrativo por entender que la parte recurrente incurrió en *«desviación procesal (STS de 4-4-2000, entre otras) al cuestionar, no la falta de los requisitos legales que permitan a la Administración demandada la inclusión de la Administración demandante en el listado de deudores, sino la propia calificación como deudor, que el Decreto que acuerda la inclusión y publicación no declara ni puede establecer, al estar ya declarados y establecidos en otros actos administrativos no cuestionados en el presente proceso».*

Recurrida en apelación por la TGSS, desestimó la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid mediante sentencia de 12 de noviembre de 2020; se fundó la sentencia en que la parte recurrente vuelve a reproducir los mismos argumentos utilizados en la instancia, sin crítica alguna de lo resuelto en primera instancia, y en concreto se pronuncia en los siguientes términos: *«La representación de la Tesorería General de la Seguridad Social insiste en la Interpretación errónea del artículo 95 bis de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria e infracción del artículo 104.1 párrafo 2º d) del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social que determina la subrogación que, en relación con el pago de las obligaciones tributarias, afecten a bienes de titularidad de la TGSS y estén adscritos a otras Administraciones o entidades de derecho público.*

Sin embargo, dicha cuestión es ajena al presente procedimiento y habrá de ser discutida impugnando las correspondientes liquidaciones y la condición de sujeto pasivo de la Tesorería General de la Seguridad Social en cada una de las liquidaciones pues el artículo 95 bis de la de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre. General Tributaria, exige para la publicación: Que dichas deudas o sanciones tributarias no hubiesen sido pagadas transcurrido el plazo de ingreso

en periodo voluntario es decir que sean ejecutivas y no este suspendido el ingreso por cualquier causa lo que no ocurre en el caso presente debiendo significarse que el propio precepto de la de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre. General Tributaria, indica que Las alegaciones y por lo tanto los motivos de impugnación habrán de referirse exclusivamente a la existencia de errores materiales, de hecho o aritméticos en relación con los requisitos señalados en el apartado 1.

En este sentido se pronuncia la Sentencia dictada por la sección 7ª de la Audiencia nacional de 04 de junio de 2018 (ROJ: SAN 2334/2018 - ECLI:ES:AN:2018:2334) Recurso: 19/2018 en la que se señala que por todo lo expuesto, y reiterando que en este recurso no puede valorarse la procedencia o no de la deuda, de las sanciones».

El auto de admisión recuerda los hechos que dieron lugar a la inclusión de la recurrente en la Lista de morosos, en concreto señala que *«El Ayuntamiento de Madrid inició un procedimiento tendente a la elaboración de la relación de los deudores en situación de incumplimiento relevante de sus obligaciones tributarias mediante la publicación de la lista comprensiva de deudores a la Hacienda pública municipal por deudas o sanciones tributarias en periodo ejecutivo, no aplazadas o suspendidas, cuyo importe superara el millón de euros. En la relación mencionada se incluía a la TGSS, cifrándose su deuda tributaria en 14.121.769,82 euros».*

Posteriormente se dará cuenta de dónde surge dicha deuda y de la polémica existente entre el Ayuntamiento de Madrid y la TGSS, y el desenlace de la polémica a favor de la TGSS en sede judicial.

En el auto referido también se recoge la justificación que esgrime el legislador para la creación del mecanismo que nos ocupa, *“Como señalábamos entonces y reiteramos ahora, el artículo 95 Bis LGT fue introducido por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la LGT, cuyo Preámbulo enmarcaba la medida «[...] en la orientación de la lucha contra el fraude fiscal a través del fomento de todo tipo de instrumentos preventivos y educativos que coadyuven al cumplimiento voluntario de los deberes tributarios, en la promoción del desarrollo de una auténtica conciencia cívica tributaria*

así como en la publicidad activa derivada de la transparencia en la actividad pública en relación con la información cuyo conocimiento resulte relevante»; añadiendo que «[l]a medida es totalmente respetuosa con la reserva de datos tributarios y, por tanto, con los principios en los que ésta se fundamenta, no debiendo olvidar la influencia que en esta materia tiene el de protección del derecho a la intimidad y la necesidad de potenciar el de eficacia del sistema tributario, todos ellos conjugados en la medida en que sólo serán objeto de publicidad aquellas conductas tributarias socialmente reprobables desde una óptica cuantitativa relevante, permitiendo el legislador solo la difusión de aquellas conductas que generan un mayor perjuicio económico para la Hacienda Pública que traen causa de la falta de pago en los plazos originarios de ingreso en periodo voluntario establecidos en la Ley en atención a la distinta tipología de las deudas».

TERCERO. *Sobre la polémica entre las partes y su trascendencia en la cuestión que nos ocupa.*

Anteriormente se ha dada cuenta que, tanto en la instancia como en apelación, la razón de desestimar la pretensión de la parte recurrente se centró en reconocer la concurrencia de una desviación procesal y que la parte recurrente no combate los términos desestimatorios de la sentencia de primera instancia y se limita a reiterar los hechos valer en la instancia, en la que viene a discutir su cualidad de sujeto pasivo del impuesto del que deriva su presencia en la lista de morosos.

Dicho parecer no podemos compartirlo. La parte recurrente no está discutiendo su condición de deudor a efectos de su incidencia en el conflicto nacido con el Ayuntamiento, lo que discute, básicamente, es que no siendo deudor de la deuda de la que deriva su inclusión en la Lista, y estando la misma subiudice, no procedía su inclusión. Sobre este particular la sentencia de instancia se limita a indicar que se trata de una desviación procesal; esto es, queda imprejuzgada la cuestión planteada. La reiteración de su oposición a la inclusión en la Lista realizada en apelación, cuando no ha recibido respuesta, no puede determinar sin más una desestimación de la apelación por falta de crítica de la sentencia de primera instancia; ciertamente la parte recurrente puso el foco de su oposición en su condición de deudor de la deuda y centro su

argumentación en dicha cuestión, pero, insistimos, no para que se declarara a efectos de la deuda girada no poseer la condición de deudor, sino que sobre dicho presupuesto declarar la improcedencia de su inclusión en la Lista. Con ello, sin artificios ni forzamiento alguno queda planteado uno de los muchos problemas que suscita el citado artículo, cual es su alcance y los límites que el propio precepto impone. Cuestiones que, en definitiva, son las que quedan reflejadas en el auto de admisión.

La parte recurrente plantea su recurso de casación sobre la base de la polémica existente determinante de la consideración de la TGSS de sujeto pasivo deudor de determinados IBIs y tasas por recogida de basuras. Considera que son las comunidades autónomas las únicas obligadas al pago del IBI y demás tributos de la Hacienda pública municipal de los inmuebles de su propiedad cedidos para su gestión, principalmente hospitales. Cuestión que ya ha sido zanjada por este Tribunal Supremo a su favor, entre otras, sentencia de 10 de mayo de 2013 (RJ 2013/4463). Situación afectante a 1.500 inmuebles en todo el territorio nacional.

Deja constancia la recurrente en su escrito de interposición que *«El Ayuntamiento de Madrid emite liquidaciones de 132 inmuebles titularidad de la TGSS y adscritos a los servicios sanitarios madrileños y **cuya obligación de pago reconoce la propia Comunidad de Madrid**. No obstante, a fecha de cierre del listado el 31-12-2016 la misma adeudaba la cantidad de **14.121.769,82 euros**. Dicha deuda se corresponde al 99% con la **liquidación de impuestos y tributos referidos a inmuebles que han sido transferidos a la Comunidad Autónoma de Madrid** en virtud de los RD de traspaso de funciones y servicios del INSALUD (asciende en estos momentos a 8 mill. de euros, según ha ido abordando los pagos y de acuerdo con la información trasladada por el Ayuntamiento en los procedimientos pendientes referidos a la liquidación de dichos tributos)»*. El Ayuntamiento, obviando la polémica existente y diversos pronunciamientos judiciales dándole la razón a la TGSS, decide la inclusión de la TGSS en la Lista de morosos; afirmando, lo que es negado por el Ayuntamiento, que la ejecutividad de las liquidaciones giradas a la TGSS se

encontraban en suspenso desde el momento que fueron impugnadas, al ser el patrimonio de la Seguridad Social inembargable por disposición legal, ex artículo 108 del Decreto Legislativo 8/2015.

Añade la TGSS que al momento de la inclusión en la Lista de 2017, la propia condición de deudor ya había sido anulada por el TSJ de Madrid, desde su sentencia de 12 de enero de 2015, y estaban las liquidaciones tributarias en suspenso tras su impugnación.

Concluye la TGSS en estos términos, *«En definitiva, estando cuestionada en vía administrativa, primero, y luego en sede judicial, la liquidación del impuesto por no reunir la TGSS la condición de DEUDOR al no ser el obligado al pago, como primer requisito o premisa exigido para la inclusión en el listado de deudores, de acuerdo con el art. 95 bis LGT, se trata en definitiva de dilucidar si las previsiones del apartado 1 del art. 95 bis cuando refiere “No se incluirán aquellas deudas y sanciones tributarias que se encuentren aplazadas o suspendidas”, en relación con las del apartado 4 “Las alegaciones habrán de referirse exclusivamente a la existencia de errores materiales, de hecho o aritméticos en relación con los requisitos señalados en el apartado 1”, debe entenderse que al estar la liquidación practicada pendiente de revisión judicial y por tanto en suspenso, no pueden tomarse en cuenta tales deudas, de lo que resulta la nulidad del decreto. Cuanto más cuando a fecha de la formación del listado (mayo de 2017) las liquidaciones habían sido decretadas nulas por resolución judicial, pese a mantenerse el recurso por el Ayuntamiento».*

La parte recurrida, a pesar de los últimos pronunciamientos de este Tribunal Supremo sobre el litigio surgido con la TGSS, del que hemos dado cuenta, insiste en que la razón jurídica es suya y explica las razones del error de este Tribunal Supremo, y del resto de pronunciamientos judiciales, por lo que cree justificada la inclusión en la Lista, más cuando a la fecha de hacerlo este Tribunal Supremo no se había aún pronunciado y las sentencias del TSJ de Madrid no eran firmes. Con todo, considera que esta no es la polémica, sino que conforme dispone el precepto analizado, el enjuiciamiento debe limitarse a la revisión de la existencia de errores de hecho, puesto que al igual que ocurre con las impugnaciones de las diligencias de embargo y de las providencias de

apremio, deben considerarse limitados los motivos de oposición; sin que los sujetos pasivos ya declarados no pueden ostentar derecho a recurrir de forma casi ilimitada; por lo que *«la impugnación de la inclusión en el listado de deudores queda limitado a alegaciones exclusivamente relacionadas con errores materiales o de hecho no pudiendo extenderse a cuestiones jurídicas que deben de ser alegadas en el momento de la impugnación de las deudas»*.

CUARTO. *Sobre el criterio de la Sala.*

Ya se ha hecho mención al recurso de casación 1467/2021, damos en este por reproducidos la totalidad de consideraciones que se recogen en la sentencia dictada en el mismo.

Por lo demás, baste incidir sobre lo siguiente.

El tenor literal del art. 95.bis, en su versión aplicable al caso que nos ocupa, es el siguiente:

«Publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias.

1. La Administración Tributaria acordará la publicación periódica de listados comprensivos de deudores a la Hacienda Pública por deudas o sanciones tributarias cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que el importe total de las deudas y sanciones tributarias pendientes de ingreso supere el importe de 1.000.000 de euros.*
- b) Que dichas deudas o sanciones tributarias no hubiesen sido pagadas transcurrido el plazo de ingreso en periodo voluntario.*

A efectos de lo dispuesto en este artículo no se incluirán aquellas deudas y sanciones tributarias que se encuentren aplazadas o suspendidas.

2. En dichos listados se incluirá la siguiente información:

- a) La identificación de los deudores conforme al siguiente detalle:*
 - Personas Físicas: nombre apellidos y NIF.*

– *Personas Jurídicas y entidades del artículo 35.4 de esta Ley: razón o denominación social completa y NIF.*

b) El importe conjunto de las deudas y sanciones pendientes de pago tenidas en cuenta a efectos de la publicación.

3. En el ámbito del Estado, la publicidad regulada en este artículo se referirá exclusivamente a los tributos de titularidad estatal para los que la aplicación de los tributos, el ejercicio de la potestad sancionadora y las facultades de revisión estén atribuidas en exclusiva a los órganos de la Administración Tributaria del Estado no habiendo existido delegación alguna de competencias en estos ámbitos a favor de las Comunidades Autónomas o Entes Locales.

La publicidad regulada en este artículo resultará de aplicación respecto a los tributos que integran la deuda aduanera.

4. La determinación de la concurrencia de los requisitos exigidos para la inclusión en el listado tomará como fecha de referencia el 31 de diciembre del año anterior al del acuerdo de publicación, cualquiera que sea la cantidad pendiente de ingreso a la fecha de dicho acuerdo.

La propuesta de inclusión en el listado será comunicada al deudor afectado, que podrá formular alegaciones en el plazo de 10 días contados a partir del siguiente al de recepción de la comunicación. A estos efectos será suficiente para entender realizada dicha comunicación la acreditación por parte de la Administración Tributaria de haber realizado un intento de notificación de la misma que contenga el texto íntegro de su contenido en el domicilio fiscal del interesado.

Las alegaciones habrán de referirse exclusivamente a la existencia de errores materiales, de hecho o aritméticos en relación con los requisitos señalados en el apartado 1.

Como consecuencia del trámite de alegaciones, la Administración podrá acordar la rectificación del listado cuando se acredite fehacientemente que no concurren los requisitos legales determinados en el apartado 1.

Dicha rectificación también podrá ser acordada de oficio.

Practicadas las rectificaciones oportunas, se dictará el acuerdo de publicación.

La notificación del acuerdo se entenderá producida con su publicación y la del listado.

Mediante Orden Ministerial se establecerán la fecha de publicación, que deberá producirse en todo caso durante el primer semestre de cada año, y los correspondientes ficheros y registros.

La publicación se efectuará en todo caso por medios electrónicos, debiendo adoptarse las medidas necesarias para impedir la indexación de su contenido a través de motores de búsqueda en Internet y los listados dejarán de ser accesibles una vez transcurridos tres meses desde la fecha de publicación.

El tratamiento de datos necesarios para la publicación se sujetará a lo dispuesto en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de protección de datos de carácter general, y en su Reglamento aprobado por Real Decreto 1720/2007, de 21 de diciembre.

5. En el ámbito de competencias del Estado, será competente para dictar los acuerdos de publicación regulados en este artículo el Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

6. En la publicación del listado se especificará que la situación en el mismo reflejada es la existente a la fecha de referencia señalada en el apartado 4, sin que la publicación del listado resulte afectada por las actuaciones realizadas por el deudor con posterioridad a dicha fecha de referencia, en orden al pago de las deudas y sanciones incluidas en el mismo.

Lo dispuesto en este artículo no afectará en modo alguno al régimen de impugnación establecido en esta Ley en relación con las actuaciones y procedimientos de los que se deriven las deudas y sanciones tributarias ni tampoco a las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos iniciados o que se pudieran iniciar con posterioridad en relación con las mismas.

Las actuaciones desarrolladas en el procedimiento establecido en este artículo en orden a la publicación de la información en el mismo regulada no constituyen causa de interrupción a los efectos previstos en el artículo 68 de esta Ley.

7. El acuerdo de publicación del listado pondrá fin a la vía administrativa».

El precepto, desde su publicación, ha creado una importante polémica doctrinal, se polemiza desde su naturaleza y carácter, hasta la puesta en cuestión por incidir sobre derechos fundamentales. En este caso, las cuestiones de interés casacional son las seleccionadas y antes transcritas, por lo que las mismas han de constituir el eje sobre el que debemos hacer el enjuiciamiento, pero al efecto, como se irá viendo, ha de hacerse unas previas consideraciones generales que resultan no sólo adecuadas, sino indispensables para la solución del presente conflicto.

Como decimos existe polémica por suscitar la aplicación del precepto numerosas cuestiones vidriosas, desde luego muchas más que las cuestiones de interés casacional que el auto de admisión sugiere, pero sin perjuicio de centrarnos en las mismas, ha de reconocerse que el asunto que nos ocupa es un ejemplo paradigmático de los numerosos problemas que la aplicación de esta figura plantea.

Así es, el asunto que nos ocupa refleja muy elocuentemente los muchos problemas que pueden derivarse del citado precepto; nos encontramos que se incluye en la Lista de morosos a una Administración Pública, que por sus características, funciones públicas asignadas legalmente y finalidad a cumplir, resulta especialmente sensible en aparecer en una Lista de morosos, más con la alarma social que puede derivar del mensaje a la ciudadanía de que la TGSS es una entidad morosa; Administración pública que además, por su propia naturaleza es solvente, pero que a más inri expresamente por ley se declara inembargables sus bienes, con las consecuencias derivadas y la puesta en marcha, en su caso, de los mecanismos legalmente articulados para procurar el pago de una supuesta deuda con respecto a otra Administración; además, al momento de su inclusión ya existían pronunciamientos judiciales que negaban la condición de deudor a la TGSS, y pendía ante el Tribunal Supremo recursos de casación al respecto, sin que ello haya significado reparo alguno a la, supuesta, Administración acreedora para la inclusión en la Lista con todas las

implicaciones que conlleva, pues nada se descubre si afirmamos que la inclusión en una Lista de morosos, como las que nos ocupa, en general, supone, o puede suponer, al menos, un demérito y un descrédito del incluido, con afectación a su dignidad y fama de resultar a posteriori incorrecta la inclusión, con un quebranto reputacional y una valoración ciudadana negativa, de consecuencias no sólo morales sino también patrimoniales; y, por último, una polémica resuelta definitivamente por este Tribunal Supremo a favor de la TGSS, que demuestra con absoluta claridad que nunca debió ser incluida en la Lista de morosos del Ayuntamiento de Madrid, habiéndose producido ya el daño que, en principio, no parece suficientemente reparado por la sola declaración de la incorrecta inclusión en la citada Lista.

En este caso, dada sus especiales circunstancias, no cabe salvar la responsabilidad del Ayuntamiento, amparándose en una interpretación literalista y formal de la norma y de que al tiempo de la inclusión no había un pronunciamiento definitivo de los tribunales, porque la forma de actuar del Ayuntamiento, en las circunstancias vistas, demuestra, sin lugar a dudas, que se utilizó la inclusión en la Lista no con la finalidad por la que se innova y justifica esta figura en el LGT, ya hemos hecho referencia al Preámbulo de la Ley, sino para someter a la TGSS a una presión ilegítima para procurar doblegar su posición jurídica. Todo lo cual viene a poner en evidencia los peligros de la figura y la necesidad de realizar una interpretación del citado artículo que evite su utilización torticera y la vulneración, por la propia Administración, a la que se le debe exigir una especial prudencia en su actuar, de derechos fundamentales de los contribuyentes o de otros derechos dignos de protección, como, en este caso, procurar la confianza social en una Administración a la que se le asigna una función prestacional esencial en el Estado de Derecho, para asegurar el bienestar y seguridad de los ciudadanos.

En principio, no se cuestiona, los fines que persigue la figura que tratamos responde y respeta nuestro sistema tributario desde la óptica de los principios rectores del mismo, art. 31 de la CE, que muy gráficamente viene representado por la afortunada frase del “Hacienda somos todos”, y, desde

luego, puede significar una ayuda más, idónea, en la lucha contra el fraude fiscal; y así se plasma, en la Ley que incorpora la figura a la LGT, con claros matices de lucha contra el fraude fiscal y que tiene fiel reflejo en el Preámbulo de la Ley antes transcrito, en la que destaca las imprecaciones a su carácter preventivo y educativo, a la formación de una conciencia cívica tributaria, transparencia pública; pero, también es consciente el legislador de los riesgos que incorpora la figura, como se manifiesta al atemperar su aplicación a la normativa sobre Protección de Datos, y muy especialmente al advertir del peligro que representa al derecho a la intimidad, y, cabe añadir, otros derechos fundamentales o constitucionales que se van a ver comprometidos, sobre todo y esencialmente cuando se haya producido la inclusión en la Lista de forma incorrecta e ilegítima; como es buen ejemplo el que nos ocupa.

Consideramos que no haría falta insistir sobre una cuestión que es obvia, pero que en la búsqueda de una interpretación normativa que sea conforme con los derechos fundamentales y evitar intromisiones ilegítimas de los poderes públicos en la esfera más sensible de la personalidad –o en este caso tratándose de una Administración Pública, poniendo en entredicho los deberes constitucionales y legales llamada a atender, resultando demoledor para una buena imagen pública-, no está demás abundar sobre este aspecto.

La inclusión de un contribuyente, tanto persona física como jurídica en la lista de morosos, tal y como aparentemente aparece configurada legalmente, conforme a la interpretación restrictiva que patrocina la parte recurrida, de posteriormente resultar anulada definitivamente en vía judicial, supone, en tanto que la reparación sólo puede ser a posteriori, ya producido el daño, una vulneración de derechos fundamentales imposible de reparar más que con el resarcimiento económico. Ya anteriormente se ha dejado constancia de los múltiples pronunciamientos europeos y constitucionales al respecto. Sobre la inclusión indebida de ciudadanos en Listas de morosos hay una abundantísima jurisprudencia civil, que es trasladable a nuestro ámbito sin artificio alguno, al contrario, pues ya hemos comprobado en este caso como se utiliza indebidamente la inclusión para fines completamente ajenos a los que sirvieron

de justificación para la creación de esta Lista en Hacienda, además reúne aún mayor gravedad cuando el actuar ilícito vulnerador de derechos fundamentales puede proceder de las Administraciones públicas; así se ha dicho que la inclusión indebida en un fichero de morosos vulnera el derecho al honor de la persona, representa una valoración social negativa y lesiona la dignidad de las personas, afectando al aspecto interno de íntima convicción -inmanencia- y el aspecto externo de valoración social - trascendencia-, en definitiva se vulnera el derecho al honor y puede dar lugar a indemnizaciones por los daños morales y materiales que hayan sufrido como consecuencia de la indebida inclusión; en esta línea la jurisdicción civil señala que existe intromisión ilegítima en el derecho al honor cuando la inclusión en el fichero de morosos se produce en virtud de una deuda que no sea cierta, vencida, exigible e impagada, y sobre la que se haya practicado requerimiento previo de pago.

Ciertamente en el caso que nos ocupa no estamos ante una persona jurídica privada, pero mutatis mutandi, las reflexiones realizadas incide con mucho más vigor y gravedad cuando estamos ante una Administración Pública, sometida a las exigencias constitucionales que definen y cualifican a las mismas, a la función a cumplir y a su destino como servidora de los intereses públicos y ciudadanos. El daño reputacional, en este caso consumado por la mera inclusión y la publicidad de la Lista, consideramos que es mucho mayor y trasciende, incluso, la esfera propia de la TGSS, para desembocar en un particularismo en el que resulta ajeno el sentido público y común de lo que representa el propio Estado en su conjunto; más cuando existe mecanismos para resolver los conflictos que puedan derivarse de los puntos de fricción de las Administraciones, aún cuando, como en este caso en la relación jurídica tributaria, la TGSS no venga investida de las prerrogativas propias de las administraciones públicas.

El tenor literal del precepto que analizamos nada dice sobre si las deudas y sanciones han de ser o no firmes, y si esta firmeza es la administrativa o la definitiva judicial, la referencia en el último párrafo del apartado 1 sobre que *“A efectos de lo dispuesto en este artículo no se incluirán aquellas deudas y*

sanciones tributarias que se encuentren aplazadas o suspendidas”, no cabe interpretarlo en clave de firmeza, puesto que el mismo se está refiriendo a la delimitación de la cuantía susceptible de posibilitar la inclusión en la Lista, antes 1.000.000 euros, ahora 600.000 euros, excluyéndose para completar dicha suma aquellas deudas o sanciones aplazadas o suspendidas. Por lo demás, ya se ha dejado dicho en la sentencia recaída en el recurso de casación 1467/2021 los demás motivos por los que consideramos que debe entenderse que sólo cabe la inclusión en la Lista de morosos en situaciones de firmeza, de suerte que, no como sucede en este caso, la condición de sujeto pasivo moros sea incuestionable e insoslayable.

Pues bien, atendiendo a las consideraciones antes enunciadas, la inclusión en la Lista, por el peligro cierto de vulneración de derechos fundamentales, 18.1 y 4 de la CE, o en este caso al propio cuestionamiento del correcto funcionamiento de las Administraciones Públicas, ha de exigir la existencia de la deuda y la certeza de la condición de deudor – o responsable-, y no existe aquellas cuando legítimamente se discrepa en vía judicial.

A lo anterior cabe añadir que de no exigirse la firmeza en los términos antes enunciados, esto es, que pudiera incluirse en la Lista al deudor o responsable mediando sólo la simple declaración sin haber ganado la misma firmeza, se produce un riesgo desproporcionado, a la vista de procedimiento articulado en el art. 95 bis, de provocarse una manifiesta indefensión, puesto que la reacción y la limitación prevista de acoger su alcance conforme al tenor literal de los motivos de oposición alegables y atendibles, no impediría la consumación de un perjuicio que resulta reputacionalmente irreparable de logarse a posteriori una resolución o sentencia favorable; como es buen ejemplo el que nos ocupa, en el que ya se ha dejado dicho que a pesar de estar ante una cuestión no sólo controvertida, sino, aparentemente al menos por las sentencias dictadas a favor de la TGSS, presumiblemente positiva para la TGSS, se incluye en la Lista de morosos, y se limita su defensa a la mera concurrencia de *“errores materiales, de hecho o aritméticos”*, como esgrime el Ayuntamiento de Madrid y como hace suyo las resoluciones judiciales.

Todas las anteriores razones debe llevarnos a dar la siguiente respuesta a la primera de las cuestiones de interés casacional, sólo procede la inclusión en la lista comprensiva de deudores a la Hacienda Pública por incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias, en el supuesto de que las deudas o sanciones tributarias que originen tal inclusión sean firmes, por lo que de encontrarse impugnadas en sede judicial no podrá procederse a la inclusión de deudores o responsables en la Lista.

Dicho lo anterior, exigiéndose la firmeza definitiva de la liquidación o sanción o de la declaración de responsabilidad, de impugnarse por el interesado su inclusión en la relación definitiva de deudores a la Hacienda Pública por incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias, no podrá cuestionar su condición, limitándose la impugnación a invocar errores materiales debiendo quedar excluidas cuestiones jurídicas, sin perjuicio, claro está –valga de ejemplo la doctrina sobre el 167.3 de la LGT- que medie causa de nulidad o inexistencia del título o resolución habilitante de la inclusión.

En definitiva, cabe reproducir lo dicho en la sentencia recaída en el citado recurso de casación:

«A efectos de la publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias, sólo podrán ser incluidas en los listados del art 95 bis, aquellas personas físicas o jurídicas que ostenten la condición de deudores a la Hacienda Pública por deudas o sanciones tributarias firmes.

El interesado podrá alegar ante la Administración que no concurren los requisitos y presupuestos, exigidos a los efectos del art 95 bis LGT, para su inclusión en dichos listados, invocando, en su caso, en el seno del proceso judicial ulterior, cualquier motivo, constituya o no una mera cuestión de error de hecho o material, incluidas cuestiones de índole jurídica relacionadas con los requisitos y presupuestos para acordar su inclusión en el listado y la subsiguiente publicación».

Aparte de las razones ante expuesta que deben de conllevar, también, la nulidad de la inclusión en la Lista de morosos a la Hacienda del Ayuntamiento de Madrid, de la TGSS, hemos de añadir que al no ser firme las resoluciones declarando a la TGSS sujeto pasivo deudor de las deudas que dieron lugar a la inclusión, devenía nula la referida inclusión.

QUINTO. *Sobre las costas.*

En relación con las costas procesales, en virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación. Sin que tampoco quepa la imposición de las costas en la instancia, dada las dudas jurídicas existentes expuestas en la presente sentencia.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero. Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia.

Segundo. Ha lugar lugar al recurso de casación n.º 465/2021, interpuesto por la TESORERÍA GENERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL, representada y dirigida por el letrado de sus servicios jurídicos, contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de fecha 12 de noviembre de 2020, dictada en el recurso de apelación número 685/2019, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Estimar el recurso de apelación deducido contra la sentencia de 21 de junio de 2019, dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo

número 18 de Madrid en el procedimiento ordinario número 62/2018 la cual se anula, y en su lugar procede acoger la pretensión actuada anulando la inclusión de dicho organismo estatal en el listado de deudores de la Hacienda Pública elaborado por el Ayuntamiento de Madrid, como consecuencia de las deudas por impago del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) y de la tasa de recogida de residuos sólidos urbanos (TRSU) de los inmuebles transferidos a la Comunidad de Madrid.

Cuarto. No hacer imposición de las costas procesales de esta casación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.