



La consulta plantea en esencia cuestiones sobre las que esta AEPD se ha pronunciado reiteradamente. En concreto la consulta refiere la información que ha de contener una factura de servicios médicos y su relación con el derecho a la intimidad del paciente-cliente en las relaciones tributarias que se puedan derivar de dicho acto médico.

Habida cuenta de que existe un consolidado cuerpo de doctrina al respecto, se considera necesario seguir la misma. Cabe citar por ejemplo el Informe de 24 de febrero de 2014, que a su vez menciona otro Informe de 26 de abril de 2011:

*La consulta plantea la conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de datos de Carácter Personal, en adelante LOPD, de la comunicación a los órganos de la Inspección tributaria de determinados datos relacionados con las intervenciones y actuaciones médicas facturadas por el inspeccionado a su pacientes, a efectos de la recaudación del Impuesto General Indirecto Canario.*

*Debemos partir de la consideración de que los datos de las “intervenciones y actuaciones médicas realizadas desde el año 2009” deben ser conceptuados como datos de salud. En este sentido, acudimos a la definición contenida en el 5.1.g) del Reglamento de desarrollo de la Ley Orgánica 15/1999, aprobado por Real Decreto 1720/2009, de 21 de diciembre (RDLOPD), según el cual serán datos de carácter personal relacionados con la salud “las informaciones concernientes a la salud pasada, presente y futura, física o mental, de un individuo. En particular, se consideran datos relacionados con la salud de las personas los referidos a su porcentaje de discapacidad y a su información genética.”*

*Respecto de los datos de salud, el artículo 7.3 de la Ley Orgánica 15/1999 dispone que “Los datos de carácter personal que hagan referencia al origen racial, a la salud y a la vida sexual sólo podrán ser recabados, tratados y cedidos cuando, por razones de interés general, así lo disponga una Ley o el afectado consienta expresamente”.*

*Por su parte, el artículo 93.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria establece que “las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta ley, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y*



*justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas”.*

*Añade el artículo 93.2 que “las obligaciones a las que se refiere el apartado anterior deberán cumplirse con carácter general en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen, o mediante requerimiento individualizado de la Administración tributaria que podrá efectuarse en cualquier momento posterior a la realización de las operaciones relacionadas con los datos o antecedentes requeridos”.*

*Asimismo, el apartado 5 de este artículo establece que “la obligación de los demás profesionales de facilitar información con trascendencia tributaria a la Administración tributaria no alcanzará a los datos privados no patrimoniales que conozcan por razón del ejercicio de su actividad cuya revelación atente contra el honor o la intimidad personal y familiar. Tampoco alcanzará a aquellos datos confidenciales de sus clientes de los que tengan conocimiento como consecuencia de la prestación de servicios profesionales de asesoramiento o defensa”, concluyendo el precepto que “los profesionales no podrán invocar el secreto profesional para impedir la comprobación de su propia situación tributaria”.*

*Por último, el artículo 94.5 de la Ley General Tributaria establece en su primer inciso que “la cesión de datos de carácter personal que se deba efectuar a la Administración tributaria conforme a lo dispuesto en el artículo anterior, en los apartados anteriores de este artículo o en otra norma de rango legal, no requerirá el consentimiento del afectado”.*

*Pues bien, la misma cuestión a la ahora planteada ha sido tratada en informe de esta Agencia de 26 de abril de 2011, en los siguientes términos:*

*“De todo lo antedicho se desprende que la cesión de datos a la administración tributaria será conforme a lo dispuesto en la Ley Orgánica 15/1999 siempre que los datos facilitados tengan trascendencia tributaria y se encuentren relacionados con el cumplimiento de las propias obligaciones del obligado tributario al que se solicita la información o se deduzcan de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas. A tal efecto, la Ley excluye de forma expresa únicamente los datos privados no patrimoniales que los profesionales conozcan por razón del ejercicio de su actividad y cuya revelación atente contra el honor o la intimidad personal y familiar.*

*En esta materia, por tanto, el alcance de la cesión y la determinación de sus límites viene impuesto por el principio de proporcionalidad, establecido en el artículo 4.1 de la Ley Orgánica 15/1999, según el cual*



*“Los datos de carácter personal sólo se podrán recoger para su tratamiento, así como someterlos a dicho tratamiento, cuando sean adecuados, pertinentes y no excesivos en relación con el ámbito y las finalidades determinadas, explícitas y legítimas para las que se hayan obtenido”.*

*De este modo, **quedando la finalidad de la cesión delimitada por la “trascendencia tributaria” de la información solicitada, en caso de que por la Administración Tributaria se invoque la mencionada trascendencia la comunicación de los datos no sería contraria a lo dispuesto en la Ley Orgánica 15/1999**, no incurriéndose en infracción de la misma como consecuencia de la revelación de esta información.*

*En este caso, la información solicitada se refiere a los servicios efectivamente prestados a los pacientes del inspeccionado, lo que parece resultar necesario, a juicio de la actuaria, para determinar si la actuación del inspeccionado resulta conforme a la normativa tributaria. Dicha información además aparecería vinculada a las facturas efectivamente emitidas, que por su propia naturaleza sí revisten trascendencia tributaria.*

*De este modo, siempre que no fuera posible a la Administración Tributaria la indagación de los hechos sin proceder a la disociación de los datos de los pacientes en relación con el tratamiento efectivamente llevado a cabo, lo que en este caso parece no poder tener lugar, dado que la información se derivaría de la revelación de los códigos contenidos en las facturas a las que se refiere la consultante, la cesión sería conforme al artículo 7.3 de la Ley Orgánica 15/1999 en relación con los artículos 93 y 94.5 de la Ley General Tributaria.*

*En todo caso, debe recordarse que, conforme al artículo 4.2 de la Ley Orgánica 15/1999 “Los datos de carácter personal objeto de tratamiento no podrán usarse para finalidades incompatibles con aquellas para las que los datos hubieran sido recogidos”. Esta limitación se establece igualmente en el artículo 95 de la Ley General Tributaria, cuyo apartado 1 dispone taxativamente que “Los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria en el desempeño de sus funciones tienen carácter reservado y sólo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada y para la imposición de las sanciones que procedan, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros”, con las únicas excepciones enumeradas, también taxativamente, en el propio precepto”.*

*Siendo la misma la cuestión planteada, relativa a la facturación de las intervenciones y actuaciones médicas, idéntica ha de ser la respuesta dada por esta Agencia, considerando que la Administración Tributaria ha dotado de “trascendencia tributaria” a los datos en cuestión, siendo*



*necesarios para la correcta aplicación de los tributos y para su consiguiente labor de inspección. Y en este sentido, no será necesario informar al afectado puesto que la cesión en cuestión está amparada por una norma con rango de ley.*

A partir de esta doctrina resulta procedente contestar a las cuestiones planteadas por el consultante.

La primera de las cuestiones planteadas hace referencia a la descripción que ha de incluirse en la facturas de los servicios prestados por los profesionales médicos. La contestación ha de ser que la “descripción de las operaciones”, términos empleados en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, habrá de ser la necesaria para que la Administración tributaria determine la trascendencia tributaria del acto médico.

Para ello hay que señalar que el consultante parte de una apreciación que no se comparte tal y como está planteada, ya que considera (p. 8 de su consulta) que la inclusión de la descripción de la enfermedad o lesión del paciente –y no por sí misma la mera emisión de la factura- así como el tratamiento recibido “generaría una vulneración del derecho la intimidad de los pacientes”. El art. 7.3 LOPD permite la cesión de los datos de carácter personal que hagan referencia a la salud sin necesidad del consentimiento del afectado cuando una ley lo disponga, y ya hemos considerado que la Ley General Tributaria ampara la cesión de los datos de salud cuando tengan trascendencia tributaria. La descripción de la enfermedad constituye ciertamente un dato de salud, pero igualmente constituye un dato de la salud del paciente la simple mención de la existencia de un acto médico realizado sobre el mismo, que se plasma en la factura, y por lo tanto en ambos casos se afectaría el derecho a la protección de los datos de salud del paciente, ya que en ambos casos existiría una comunicación a un tercero de un acto médico sobre el mismo, permitida en este caso por la ley. El principio de proporcionalidad en este caso hay que cohonestarlo con el de trascendencia tributaria, de manera que en la factura habrán de reflejarse los datos mínimos necesarios para determinar la trascendencia tributaria del acto médico, y ello podrá incluir, caso por caso, como adecuadamente resalta la Resolución de la Dirección General de Tributos, la descripción necesaria, de conformidad con los criterios sentados en dicha Resolución de la DGT, para determinar si se ha realizado un acto médico sujeto o exento al impuesto.

La misma respuesta habrá de darse a la segunda cuestión: el profesional médico habrá de aportar a la Administración tributaria, de conformidad con el art. 93.1 LGT “*toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de*



*sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas” y ello con la limitación que la propia LGT establece el apartado 5 de dicho artículo: 5. La obligación de los demás profesionales de facilitar información con trascendencia tributaria a la Administración tributaria no alcanzará a los datos privados no patrimoniales que conozcan por razón del ejercicio de su actividad cuya revelación atente contra el honor o la intimidad personal y familiar. Y por lo tanto en el presente caso concreto, considerando que la Administración Tributaria ha dotado de “trascendencia tributaria” a los datos en cuestión, siendo necesarios para la correcta aplicación de los tributos y para la consiguiente labor de inspección, no puede considerarse que los datos relativos a las afecciones médicas con trascendencia tributaria puedan considerarse “datos privados no patrimoniales”.*

En cuanto la consulta sobre si la entrega de la información que pueda solicitar la Administración tributaria puede darse disociada, la respuesta habrá de venir dada por la eficacia que dicha información disociada pueda tener para la correcta aplicación e inspección de los tributos, de manera que la misma podrá considerarse suficiente si la Administración tributaria considera satisfecha su necesidad con la información aportada de dicha manera, y no lo será en caso contrario.

En cuanto a la consulta relativa a las pruebas que pueden aportarse para acreditar la trascendencia tributaria de una determinada información, la consulta pone el acento en que la Administración tributaria pueda llegar a tener conocimiento de “informes médicos, informes psicológicos, fotografías, radiografías”, etc. A este respecto cabe señalar que, como ya se ha hecho mención, el art. 95.1 LGT establece el carácter reservado de los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria en el desempeño de las funciones. Por otra parte, el artículo 4.2 LOPD establece que los datos de carácter personal objeto del tratamiento “habrán de ser adecuados, pertinentes y no excesivos”. Igualmente hay que poner de manifiesto que, tal y como recuerda la resolución de la Dirección General de Tributos aportadas por el consultante, de conformidad con el artículo 105.1 LGT, la carga de la prueba corresponde en los procedimientos de aplicación de los tributos a quien haga valer su derecho, que deberá probar los hechos constitutivos del mismo. Por lo tanto, en un procedimiento de comprobación o inspección respecto del IVA, el sujeto de la inspección será el sujeto pasivo, esto es, el médico, a quien corresponde en la carga de probar los hechos relativos a la sujeción o exención del IVA en cada caso concreto sometido comprobación. Y es al sujeto pasivo en consecuencia a quien corresponde, al realizar dicha cesión de los datos médicos relativos al hecho imponible a la Administración tributaria, valorar la prueba aportada de manera que sea adecuada, pertinente y no excesiva, a los efectos de probar la trascendencia tributaria respecto de la sujeción o exención del IVA, de suerte que la prueba aportada que afecte al derecho a la protección de datos del paciente habrá de ser siempre la mínima necesaria para probar las circunstancias del hecho



imponible, y si está sujeto a IVA o no. A la Administración tributaria corresponderá la valoración de la prueba, sujeta por supuesto a posterior revisión bien sea económico-administrativa o judicial.

