

# La Información Tributaria y el Secreto Profesional: ¿Cómo Lograr el Equilibrio Deseado?\*

Carmen Jahaira Denisse Villanueva Faustor\*\*

*“Es mejor ser Rey de tu silencio, que esclavo de tus palabras”  
William Shakespeare (1564-1616)*

## I. Introducción

Para decidir la temática de éste artículo y su importancia, nos bastó con leer “UME”, uno de los cómics de Gabriel Ángel Prieto (GAP), el cual es publicado diariamente en diarios o páginas webs del país y cuya lectura se supone debe causar gracia, distracción y diversión. Lamentablemente, dicho cómic contiene algunas veces los llamados “chistes de abogados”, los cuales afectan cada vez más el mermado prestigio de las personas que ejercen ésta profesión.

El cómic se ambienta usualmente en el Estudio Tejes & Manejes Abogados (nombre sugerente para el desenvolvimiento de las historietas). Para éste caso, en un primer plano, el personaje principal, un abogado, le decía a un tercero: “¡¡Me ofende, señor!! No podemos darle ninguna información confidencial de nuestro cliente...”, reaccionando, tal vez, ante una solicitud poco ética. Pero no todo quedaba ahí, ya que dicha frase era completada en un segundo plano, por la palabra: ...GRATIS; es decir, el abogado dejaba abierta la posibilidad de entregar información confidencial de su cliente a cambio de un pago.

Debido al gran problema ético que vive actualmente una de las profesiones con más demanda por parte de los jóvenes, hace unos años<sup>1</sup>, nos parece importante cooperar con la creación de una nueva consciencia

acerca de su ejercicio responsable, para lo cual debemos empezar a crear, formar y poner en práctica la ética profesional.

Justamente la historieta trata sobre el manejo de la información confidencial de un cliente, recibida por un abogado dentro del ejercicio de su profesión, es decir, sobre el secreto profesional, razón por la cual decidimos desarrollar éste tema, debido a que su aplicación se da de manera diaria en el ejercicio de dicha profesión, lo cual, a nuestro parecer le da mayores posibilidades al abogado de transgredir lo que éste derecho protege.

Para efectos de éste artículo, analizaremos el secreto profesional aplicado al derecho tributario, ya que es en dicho campo donde existen vacíos legales que permiten la fácil transgresión de una serie de derechos, además de facultar ilimitadamente la actuación de los órganos administrativos tributarios.

Examinaremos también la actuación, con respecto al secreto profesional, de la Dirección de Ética del Colegio de Abogados de Lima, organismo encargado de la promoción de la ética para ésta profesión, así como del desarrollo del mecanismo de regulación de los procedimientos administrativos disciplinarios iniciados ante dicha Dirección.

El objetivo con el presente artículo es apoyar el llamado “relanzamiento” de la ética en nuestra profesión. Por ello,

\* Conste mi más sincero agradecimiento a la Dra. Julia María Morales Valentín y al Dr. Carlos Luis Montoya Anguerry por sus valiosos aportes y comentarios al presente artículo. Como es evidente, las apreciaciones y conclusiones vertidas en él, son estrictamente personales.

\*\* Estudiante de 6to ciclo de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Miembro de la Asociación Civil “Derecho y Sociedad”.

1 Según infografía realizada por Universia y Trabajando.com, según la cual, hace unos años las carreras con más demanda eran Derecho y Medicina, la cuales se han visto desplazadas por nuevas carreras como Administración y Contabilidad (Diario “El Comercio”, Sección Economía, 04 de julio del 2010, página 9).

las críticas planteadas durante éste serán acompañadas con posibles soluciones a cada problema, de modo tal que sea un aporte importante para el fin expuesto.

## II. Secreto Profesional: Una Aproximación a Su Definición y Aplicación En El Ejercicio del Derecho

El significado del término “*secreto profesional*”, a pesar de lo técnico que parezca, se puede entender a partir de experiencias del día a día.

El derecho a guardar el secreto profesional se encuentra recogido en nuestra Constitución Política del Perú en el inciso 18) de su artículo 2º, la cual señala que: “Toda persona tiene derecho a: 18) mantener reserva sobre sus convicciones políticas, filosóficas, religiosas o de cualquier otra índole, así como a guardar el secreto profesional”.

“La Carta Magna garantiza (...) la reserva del secreto profesional, que es un derecho y un deber a la vez, ya que los miembros de ciertas profesiones (abogados, notarios, sacerdotes, etc.) no están obligados a manifestar a terceros los hechos que han conocido en el ejercicio de su profesión y/o actividad”<sup>2</sup>.

El secreto profesional es aplicado exclusivamente a profesiones como la abogacía, el sacerdocio, la medicina, etc. Según lo ya señalado en la parte introductoria, el presente artículo tratará el tema del secreto profesional en la abogacía.

Así, “el secreto profesional es un principio deontológico fundamental de la abogacía y es la base de relación abogado-cliente en la gran mayoría de los países. Asimismo, se considera que el derecho a la protección de las confidencias entre un cliente y su abogado es parte integrante de los derechos y libertades fundamentales del individuo (...)”<sup>3</sup>.

Debemos entender como principio deontológico al que forma parte del conjunto de fundamentos que regulan y guían una actividad profesional, en éste caso la abogacía.

Por ejemplo, si profesamos la fe católica, la información personal brindada en el momento de la confesión ante el sacerdote está contenida dentro del secreto profesional, por ser información íntima y personal, la cual no puede ser compartida a terceros, teniendo de por medio un juramento especial. Por otro lado, la información que una persona le da a un médico en una consulta o la información que resulta de un chequeo médico, tampoco puede ser compartida con otras personas ya que pertenece a la esfera privada del paciente y éste es el único con la facultad de decidir a

quién proporcionársela o no.

Del mismo modo, el abogado, tanto en ejercicio de su función o no, maneja información proporcionada por sus clientes, la cual le es brindada por su relevancia para la óptima defensa de sus intereses. Cabe indicar que dicha información se encuentra dentro del ámbito de protección del secreto profesional en tanto pertenece a la esfera de la intimidad de un tercero, por lo cual su grado de importancia y confidencialidad a ésta instancia, no determina si se encuentra o no dentro de dicho ámbito de protección.

Del mismo modo opina Abad Yupanqui al afirmar que “uno de los fundamentos de éste derecho (secreto profesional) es la salvaguarda de la intimidad y la confianza de la persona que brinda toda la información necesaria a un profesional, por ejemplo, (...) a un abogado, para que le garantice una defensa apropiada”<sup>4</sup>.

Cabe indicar que “el sujeto activo de este derecho es el abogado y el sujeto pasivo el cliente entendido en sentido amplio, es decir, no se requiere que exista un vínculo contractual ya definido, pues podría ocurrir que luego de escuchar el detalle de los hechos del caso el abogado decida no patrocinarlo e igualmente se encuentre obligado a mantener la reserva de la información recibida”<sup>5</sup>.

La importancia de éste derecho se ve traslucida en la inclusión de su violación como delito, en el artículo 165º del Código Penal, el cual señala que “el que, teniendo información por razón de su estado, oficio, empleo, profesión o ministerio, de secretos cuya publicación pueda causar daño, los revela sin consentimiento del interesado, será reprimido con pena privativa de libertad no mayor de dos años y con sesenta a ciento veinte días - multa”.

Por otra parte, es importante delimitar qué información protege el derecho al secreto profesional.

Ante ello, Carrera Bascuñán señala que “el secreto profesional incluye también las revelaciones que le han sido comunicadas sin carácter reservado, lo que el abogado conoce o descubre de su propia observación y lo que la intuición le haya hecho adivinar o sospechar”<sup>6</sup>.

Para el presente artículo tendremos en cuenta la clasificación de secreto profesional realizada por Eduardo Schmidt<sup>7</sup>, según la cual existen los secretos explícitos e implícitos. “Un secreto profesional explícito existe cuando se le dice a una persona que determinada información es reservada y que, por lo tanto, no debería comunicarla a terceras personas, en este caso no queda ninguna duda sobre la obligación moral de guardar

2 CHANAMÉ ORBE, Raúl. “Comentarios a la Constitución”. Jurista Editores. Lima. Página 124.

3 GÁLVEZ KRUGER, María Antonieta. “Las directivas europeas sobre el blanqueo de capitales y el secreto profesional de los abogados”. En: IUS La Revista N° 36. Página 484.

4 ABAD YUPANQUI, Samuel. “Tribunal Constitucional y Secreto Profesional”. En: Compendio De Jurisprudencia. 2008.

5 CORTÉS BECHIARELLI, Emilio. “El secreto profesional del abogado y su proyección penal”. Página 94.

6 CARRERA BASCUÑÁN, Elena. “El secreto profesional del abogado”. Santiago de Chile. Página 39.

7 SCHMIDT, Eduardo. “Ética y negocios para América Latina”. Editorial Universidad del Pacífico. Lima. 2001. Página 206.

secreto". No obstante, "un secreto profesional implícito existe cuando una persona se entera de información confidencial que por su naturaleza no debería ser revelada a personas no autorizadas, es decir, no hace falta que le digan que ésta información es un secreto".

Asimismo, nos parece relevante tocar el tema de la temporalidad del secreto profesional. Según plantea la exposición de motivos del Proyecto de Código de Ética y Responsabilidad del Profesional del Derecho, "el secreto profesional es perpetuo", ya que continúa después de que la relación abogado – cliente haya concluido. Hay ciertas discrepancias acerca del momento a partir del cual el secreto profesional protege a las personas, por un lado se postula que la protección se da desde que el cliente busca asesoría, y; por otro lado, se señala que la protección se da desde el momento en el cual se concreta la relación contractual con el abogado.

A nuestro parecer, se debe tomar como cierto el postulado primero, ya que desde el momento en el que una persona busca asesoría con un abogado, le plantea el caso y comparte con él mucha información valiosa, entre la que se podría encontrar cierta información protegida por el secreto profesional.

### III. El Procedimiento de Fiscalización en Materia Tributaria

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 62º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo Nº 135-99-EF y modificatorias, la fiscalización es un procedimiento mediante el cual la Administración Tributaria tiene la potestad de requerirle a los administrados información que permita determinar su obligación tributaria.

Sin embargo, de la lectura de las potestades atribuidas a la Administración mediante dicho dispositivo legal, se verifica la existencia de ciertos supuestos en los cuales no se han precisado limitaciones a ésta actuación, viéndose en peligro el respeto a ciertos derechos de los contribuyentes, emanados de la Constitución Política.

**"(...) se verifica la existencia de ciertos supuestos en los cuales no se han precisado limitaciones a ésta actuación, viéndose en peligro el respeto a ciertos derechos de los contribuyentes (...)"**

"Como bien señala un informe presentado en 2003 por el Council of the Bars and Law Societies of the European Union (CCBE, por sus siglas en francés),

ha habido un aumento de los medios de coacción y/o los métodos de investigación principalmente en materias económicas, tributarias y financieras, tales como el blanqueo de capitales, investigaciones sobre recepción de fondos de investigaciones efectuadas por las autoridades de competencia, etc"<sup>8</sup>.

### IV. Bien Jurídico Tutelado

Ya definimos el *secreto profesional* como uno de los principios que regula y guía la abogacía. Es; asimismo, un derecho y un deber según lo ya expuesto.

Visto de tal modo, y teniendo en cuenta la potestad de fiscalización de la que goza la Administración Tributaria, con la cual puede requerir información a los contribuyentes teniendo como fundamento la necesidad de hacerles cumplir sus obligaciones tributarias, se hace un poco difícil el hecho de negarse a brindarle información, a pesar que ésta se encuentre salvaguardada por el secreto profesional, debido a los pocos límites que amparan a los contribuyentes.

"La ordenación y despliegue de una eficaz actividad de inspección y comprobación del cumplimiento de las obligaciones tributarias no es, pues, una opción que quede a la libre disponibilidad del legislador y de la Administración, sino que; por el contrario, es una exigencia inherente a un "sistema justo, como el que la Constitución propugna en el artículo 31.1 (Constitución española)"<sup>9</sup>.

Asimismo, nuestra Constitución en su artículo 74º señala que "el Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona".

De ello se desprende que el proceso de fiscalización, llevado a cabo por la Administración Tributaria, debe estar sometido a los principios y derechos fundamentales, es decir, debe cumplir lo dispuesto según el principio de legalidad.

La información requerida por la Administración debe incidir directa o indirectamente sobre la situación tributaria del contribuyente o de terceros. No se debe olvidar que "la finalidad del procedimiento de fiscalización es verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente"<sup>10</sup>, el cual debe ser el límite al requerimiento de información.

Dicha información no debe afectar el secreto profesional, ya que; por ejemplo, "a pesar de que la Administración puede acceder a los montos de honorarios pagados por el cliente, pudiendo llegar así a conocer su identidad, en modo alguno podría llegar a conocer la parte esencial protegida por el secreto profesional, como podría ser el consejo dictado por un abogado"<sup>11</sup>, lo cual sería una

8 GÁLVEZ KRUGER, María Antonieta. Op cit. Página 485.

9 Ibid.

10 Ibid.

11 Ibid.

transgresión, aunque no directa, al derecho al secreto profesional y al derecho a la intimidad del cliente.

Así, a mi parecer, el requerimiento de información por parte de la Administración Tributaria para fines fiscales, actuando bajo los artículos pertinentes del Código Tributario, que les permite solicitar y conocer información sin límite alguno, puede vulnerar derechos de la sociedad en general ya que por su misma actuación profesional, el abogado tributarista está en constante contacto con información económica de sus clientes, la cual se trata de proteger con mayor intensidad por su relevancia.

La Administración Tributaria, al solicitar información y revisarla posteriormente, al amparo de lo dispuesto en el Código Tributario, puede enterarse de información, no sólo de la persona fiscalizada, sino también de terceros que hayan contratado sus servicios profesionales y los cuales hayan compartido cierta información que se encuentre dentro de la esfera propia de lo que se consideraría un secreto profesional.

Por ejemplo, en aplicación de lo dispuesto por el literal 7) del artículo 62° del Código Tributario, cuando la Administración Tributaria presume la existencia de evasión tributaria, tiene la potestad de incautar libros, archivos, documentos, registros en general y bienes de cualquier naturaleza, incluidos programas informáticos y archivos en soporte magnético o similares, que guarden relación con la realización de hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias. Así, en ejercicio de dicha potestad, puede llegar a manos de la Administración, información brindada por el cliente vía mail o anotada por el abogado en algún documento que ésta considere guarda relación con un hecho susceptible de generar obligaciones tributarias.

#### V. Normativa Vigente Aplicable

Una de las bases del presente artículo es el **Informe N° 156-2004-SUNAT/2B0000** emitido por SUNAT, cuya sumilla indica que “la Administración Tributaria tiene la potestad de requerir cualquier tipo de información respecto a las actividades de terceros que se encuentre en poder de los deudores tributarios, no pudiendo éstos exceptuarse invocando el secreto comercial o el deber de reserva del sujeto requerido por limitarse únicamente a trabajar con información de terceros”.

Dicho Informe, es una disposición más que revela el amplio campo de acción con el cual cuenta la Administración Tributaria para hacer cumplir su facultad de fiscalización.

Ante ello, creemos preciso señalar la normatividad vigente aplicable al tema que nos ocupa en el presente artículo, la cual, en cierto modo y mediante una interpretación conjunta y unitaria, establece límites pertinentes a la actuación de la Administración.

Así, tenemos las siguientes normas aplicables:

El artículo 62° del Código Tributario, incluido en el Capítulo sobre las Facultades de Determinación y Fiscalización, señala expresamente las facultades de las cuales goza la Administración Tributaria frente a los administrados para poder realizar el procedimiento de fiscalización, entre las cuales se encuentran: “1. Exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de: a) Sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias (...), c) Sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias”. Asimismo señala, “7. Cuando la Administración Tributaria presume la existencia de evasión tributaria, podrá practicar incautaciones de libros, archivos, documentos, registros en general y bienes, de cualquier naturaleza, incluidos programas informáticos y archivos en soporte magnético o similares (...)”.

Así, del texto citado podemos desprender que éste le atribuye a la Administración Tributaria, al parecer de manera ilimitada, la facultad de fiscalizar, no estableciendo parámetros, lo cual definitivamente contravendría lo indicado por la Constitución Política del Perú.

Sin embargo, es conveniente señalar que, “siendo la fiscalización un procedimiento, los fiscalizados tienen el derecho a exigir que la fiscalización se lleve con arreglo a las garantías mínimas de un debido procedimiento tributario. En ese sentido, debe entender que todo fiscalizado goza de las garantías mínimas aplicables a todo procedimiento administrativo, como lo son el derecho (...) a no entregar información protegida por el derecho a la intimidad (...)”<sup>12</sup>.

En otra instancia, el **numeral 6) del artículo 87° del Código Tributario** indica como obligación de los administrados, en razón de facilitar las labores de fiscalización, el: “6) Proporcionar a la Administración Tributaria la información que ésta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecida”.

Del artículo anterior se comprende que la intención del legislador fue que el administrado esté obligado a brindar toda la información que la Administración necesite para los fines ya señalados.

Por otro lado, el **artículo 169° de la Ley de Procedimiento Administrativo General** -LPAG, indica que: “Será legítimo el rechazo a la exigencia prevista en el párrafo anterior, cuando la sujeción implique: la violación al secreto profesional, una revelación prohibida por la ley, suponga directamente la revelación de hechos perseguibles practicados por el administrado, o afecte los derechos constitucionales”.

La Ley de Procedimiento Administrativo General les indica a los administrados “que se opongan a los requerimientos de información que contengan información susceptible de vulnerar algún derecho constitucional”<sup>13</sup>.

Al ser las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo General (LPAG) aplicables a todos los entes de la Administración Pública, también son aplicables a la Administración Tributaria y a todos sus procedimientos. Para el caso tributario, las normas señaladas por la LPAG, son de aplicación supletoria a lo dispuesto por el Código Tributario.

Finalmente, el último párrafo de la **Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario** indica que “en los casos en que la Administración Tributaria se encuentra facultada para actuar discrecionalmente optará por la decisión administrativa que considere más conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la ley”.

En ese sentido, la Administración Tributaria debería imponer ciertos límites a su potestad fiscalizadora, ya que las reglas emanadas de dicho procedimiento permiten su libre actuación fijando límites de interpretación muy subjetiva.

## VI. Jurisprudencia Nacional e Internacional

Nos pareció importante para el análisis del presente artículo analizar ciertos pronunciamientos internacionales, tanto como nacionales acerca del ejercicio de la potestad tributaria de fiscalización y el respeto al secreto profesional aplicado a la abogacía. Hemos decidido incluir solamente jurisprudencia dictada por el Tribunal Constitucional español, al aplicar normas de la misma tradición jurídica.

Así, por ejemplo, se encuentra la **Sentencia 110/1984**<sup>14</sup> del 26 de Noviembre de 1984, mediante la cual se presenta demanda de amparo constitucional para anular el documento que autoriza la investigación de las operaciones activas y pasivas del recurrente en determinadas entidades bancarias y de crédito, bajo el fundamento jurídico de la aplicación del secreto profesional y secreto bancario.

En dicha Sentencia, el Tribunal español define el secreto profesional como el deber de secreto que se impone a determinadas personas, entre ellas los abogados, de lo que conocieren por razón de su profesión, y explica que lo que vulneraría el secreto profesional, por ejemplo, es la inserción en el ámbito de las relaciones profesionales concretas entre el cliente y, el abogado. Sólo en ese caso se puede negar el contribuyente a facilitar dichos datos.

En aplicación de lo expuesto, el Tribunal Constitucional español decidió denegar el amparo al no encontrar violación alguna por parte de la Dirección General de Inspección Financiera y Tributaria, ya que según concluyó, la violación al derecho profesional se daba cuando la actuación inspectora penetra en el ámbito de las relaciones profesionales concretas entre profesional y cliente.

Asimismo, tenemos a la **Sentencia del 02 de Julio de 1991**<sup>15</sup>, mediante la cual el Tribunal español trata el tema de una fiscalización tributaria a un médico, el cual se negó a proporcionar la lista de sus clientes alegando el secreto profesional.

Ante ello, el Tribunal español delimitó el hecho de que no se transgrede el secreto profesional si sólo se le facilita a la Administración, la identificación indispensable y no la historia clínica, el diagnóstico o el tratamiento que permita orientar sobre la naturaleza de la enfermedad de los clientes.

Por otro lado, mediante **Expediente N° 04168-2006-PA/TC**<sup>16</sup>, del 13 de Enero del 2009, el Tribunal Constitucional peruano se pronunció acerca del recurso de agravio constitucional interpuesto contra la Sentencia de la Segunda Sala Especializada Civil de la Corte Superior de Justicia de Lambayeque que declaró improcedente la demanda de amparo contra el auditor de la SUNAT, en la cual solicita se dejen sin efecto ciertos requerimientos incluidos en la Orden de Fiscalización con la que fueron notificados al vulnerar sus derechos a la intimidad, tranquilidad y legítima defensa.

Así, el Tribunal precisa que la potestad tributaria en la dimensión fiscalizadora, de la que goza la Administración Tributaria, es limitada, ya que mientras mayor sea su discrecionalidad mayor debe ser la exigencia de motivación del acto, pues la motivación expuesta permitirá distinguir entre un acto de tipo arbitrario frente a uno discrecional.

Finalmente señala que, a pesar de que la Administración goza de las atribuciones fiscalizadoras, ello no implica que no tenga que motivar adecuadamente sus requerimientos, más aún cuando la información requerida no determina por sí misma una finalidad de relevancia evidente, siendo ese el límite.

Debido a lo expuesto, el Tribunal Constitucional peruano resolvió declarar fundado en parte el recurso extraordinario interpuesto, dejando sin efecto la exigencia de la presentación de documentos devenidos en irrelevantes según análisis del Tribunal.

De la lectura de la jurisprudencia compartida, podemos concluir que ambos Tribunales, tanto el español como el peruano, resolvieron en base a los hechos expuestos en

13 GAMBÁ VALEGA, César. “¿La Administración Tributaria se encuentra facultada a requerir cualquier tipo de información a los contribuyentes?” En: [www.contadoresyempresas.com](http://www.contadoresyempresas.com)

14 <http://www.boe.es/aeboe/consultas/>

15 ORTEGA MALDONADO, Juan Manuel. “El secreto profesional como límite a las facultades de investigación y control de la administración fiscal”. [www.bibliotecajuridica.org](http://www.bibliotecajuridica.org)

16 <http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2008/04168-2006-AA.html>

cada caso, analizando si la información requerida por la Administración se encontraba dentro de los parámetros constitucionales y del respeto a la información obtenida en el ejercicio de las distintas profesiones protegidas por éste derecho.

Por último, mediante **Expediente N° 7811-2005-PA/TC**<sup>17</sup>, de fecha 22 de Noviembre del 2005, el Tribunal Constitucional peruano se pronunció acerca del recurso de agravio constitucional interpuesto contra la Sentencia que de la Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Cañete que declaró improcedente la demanda de amparo contra un instructor PNP y el jefe de la Depecaj – Seincri de Cañete, en la cual solicita que cese todo tipo de amenaza de violación de su derecho al secreto profesional y que se deje sin efecto la manifestación policial que le fuera tomada en la investigación por el delito contra el patrimonio, hurto y usurpación seguida contra su patrocinada.

El Tribunal señala que el secreto profesional es una garantía para el ejercicio de determinada profesión y oficio, de modo que ninguna autoridad o poder público, en general, pueda obligar a entregar dicha información reservada para usos propios de la profesión. Dicha garantía es fundamental cuando la profesión guarda estrecha relación con el ejercicio de otras libertades públicas, tal y como es el caso de los abogados con relación al ejercicio de defensa, frente al cual se trata de preservar el libre ejercicio de la profesión.

**“Dicha garantía es fundamental cuando la profesión guarda estrecha relación con el ejercicio de otras libertades públicas, tal y como es el caso de los abogados (...)”.**

Finalmente, el Tribunal declaró infundado el recurso extraordinario debido a que no se acreditó la transgresión a los derechos del recurrente.

#### **VII. Tratamiento Según Código de Ética Actual**

A la fecha, toda persona que ejerza la abogacía y se matricule en el Colegio de Abogados, hace la promesa solemne de cumplir fielmente el Código de Ética Profesional firmado en la ciudad de Ayacucho con fecha 26 de Abril de 1997.

El **artículo 10°** de éste Código, define el secreto profesional como “un deber y un derecho del abogado”. Así explica que es un deber que perdura en lo absoluto para con los clientes, aún después de haber dejado de prestarle sus servicios y es un derecho por lo cual no está obligado a revelar confidencias.

Dicho dispositivo legal también establece el alcance de la obligación de guardar el secreto profesional en su **artículo 11°**, así señala que dicha obligación abarca

las confidencias hechas por terceros al abogado, la información que sea consecuencia de pláticas para realizar una transacción que fracasó, las confidencias de los colegas. Finalmente dispone que sin consentimiento previo del confidente, el abogado no puede aceptar ningún asunto relativo a un secreto que se le confió por motivo de su profesión, ni utilizarlo en su propio beneficio.

Por último, el **artículo 12°** del Código plantea ciertas excepciones al deber de secreto profesional, así cuando un abogado es objeto de acusación por parte de su cliente u otro abogado, puede revelar la información protegida por éste derecho, en caso favorezca a su defensa; asimismo, si un cliente comunica a su abogado su intención de cometer un delito, dicha confidencia no se encuentra amparada por el secreto profesional.

Dicho Código, tal y como hemos señalado, fue promulgado en el año 1997, y según creemos, al tratarse la abogacía de una profesión cuyo ejercicio se modifica constantemente y cuyo prestigio se ha visto mermado por malos manejos y actuaciones de los mismos profesionales del derecho, existe la necesidad de actualizar y dotar de mayor eficacia los contenidos sustantivos de éste Código, además de plantear su aplicación de forma más estricta.

#### **VIII. Proyecto del Código de Ética y Responsabilidad del Profesional en Derecho**

Nos ha parecido importante el brindarle un punto de éste artículo al Proyecto de Código de Ética y Responsabilidad del Profesional del Derecho. Dicha iniciativa responde al objetivo de promover una amplia reflexión y los cambios necesarios para afirmar en el país, un ejercicio ético de la abogacía.

Dicho Proyecto ha sido elaborado por un grupo de trabajo conformado por estudiantes universitarios y profesores de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú, así como estudios de abogados y gerencias legales de empresas públicas y privadas, lo cual garantiza que sus propuestas incluyen distintas perspectivas y ámbitos, de modo tal que cubren gran parte de los temas relevantes para el relanzamiento de la ética profesional del abogado.

Así, para el caso que nos ocupa, el **artículo 26°** del Proyecto de Código del 2008, define el secreto profesional como el deber de reserva que se impone al abogado para proteger y mantener en la más estricta confidencialidad hechos e información referidos a un cliente o potencial cliente que conoce por cualquier medio con ocasión de la relación profesional.

Podemos apreciar que el Proyecto reconoce al secreto profesional, como un deber ante el cliente por la relación que los une profesionalmente, a comparación del Código actual, que lo define como un derecho y un

deber, dándole un margen de actuación al abogado frente a ciertos hechos, permitiéndole negarse a entregar cierta información ante las autoridades que la requieran. Mientras que el Código de Ética actual regula el alcance, la oponibilidad ante la autoridad y la vigencia de éste deber en el artículo 10º, según lo ya indicado, el Proyecto de Código ha optado por separar el tratamiento de dichos conceptos. El **artículo 27º**, señala que la finalidad de éste deber es garantizar la relación de confianza que debe existir entre un abogado y su cliente para proporcionar un servicio legal óptimo. En caso el abogado use la información protegida, necesitará el consentimiento informado, expreso y previo del cliente.

El **artículo 28º**, al igual que el Código vigente, le otorga el derecho al abogado de oponerse a revelar la información protegida por el secreto profesional ante requerimientos de la autoridad. Por último, el **artículo 29º** indica que el secreto profesional es permanente y se deriva de la relación profesional efectiva o potencial y subsiste al término de la misma.

Hasta este momento, el Proyecto ha incluido los mismos conceptos normados por el Código, además de ciertas propuestas relevantes para su modificación. Sin embargo, el Proyecto también se ha preocupado por tratar otros temas importantes para el secreto profesional, tal como su extensión y ciertos supuestos para compartir la información protegida.

Así, el **artículo 30º**, plantea dentro de la extensión del secreto profesional, para el caso de los profesionales que prestan sus servicios de forma asociada, que éste alcanza a todos los abogados que la integran o trabajan en la misma, teniendo cada uno de manera individual el deber de vigilancia sobre sus empleados. El **artículo 31º** por su parte, le da el deber al abogado de celebrar compromisos con terceros, en caso se quiera compartir cierta información con ellos para garantizar el secreto profesional.

El **artículo 32º** esboza el caso del abogado que desea publicar artículos académicos respecto de los asuntos que ha visto con ocasión de su ejercicio profesional, en el cual debe evitar que de la lectura se pueda identificar el caso concreto o las personas involucradas, salvo cuenta con autorización expresa.

Por último, el **artículo 33º** le otorga la facultad al abogado de revelar la información protegida por el secreto profesional en seis (6) casos exclusivos: cuando sea necesario para la defensa del cliente, cuando tenga el consentimiento expreso y previo del cliente, cuando sea de público conocimiento, cuando sea absolutamente necesario para defender sus legítimos intereses frente al cliente, cuando sea absolutamente necesario para defenderse de una acusación penal y, por último, cuando sea absolutamente necesario para evitar que el cliente cometa un delito inminente y siempre

que le haya informado previamente acerca de las consecuencias de incurrir en determinados ilícitos y haya hecho esfuerzos razonables por persuadirlo a que actúe conforme a ley. Y el **artículo 34º**, le impone como deber al abogado el revelar información protegida por el secreto profesional cuando ésta sea absolutamente necesaria para evitar un inminente e ilícito daño grave a la vida o integridad de las personas causado por el cliente.

Tal como podemos apreciar, el Proyecto de Código de Ética y Responsabilidad del Profesional del Derecho se ha preocupado por incluir dentro de su normativa, temas innovadores con respecto al secreto profesional, en comparación con los incluidos por el Código de Ética vigente, ya que le permite al abogado otorgar un mayor ámbito de protección de la información que le es brindada, bajo el ámbito del secreto profesional. Asimismo, puede proteger su propio derecho ante requerimientos externos, salvaguardando su ética profesional.

## IX. Supuestos de Imputación y Probabilidades de Detección de las Infracciones

Para entender mejor, hemos creído necesario presentar un cuadro de supuestos de imputación, que incluya posibles conductas de abogados ante requerimientos de información de la Administración Tributaria. Asimismo, hemos incluido un cuadro donde se explican las probabilidades de detección de dichas infracciones. Esto permitirá explicar cada supuesto tipo y las posibilidades de que éstos, en razón a la violación que realizan al secreto profesional, sean detectados para posteriormente ser sancionados.

### Supuestos de Imputación

1. Abogado que no se oponga al requerimiento de información de la Administración Tributaria, a pesar de que en su cumplimiento tenga que incluir información brindada por su cliente y que por tanto es parte de la esfera de su secreto profesional.
2. Abogado que reciba dinero a cambio de información de su cliente escondido bajo un acto administrativo formal (ej. requerimiento).
3. Abogado que exhibe información contenida dentro de la esfera del secreto profesional para cumplir con lo requerido por la Administración y no ser perjudicado, aún cuando la Administración no haya requerido dicha información y sea ésta relevante.

Analizaremos cada supuesto de imputación y posteriormente la probabilidad de detección de cada uno, para así poder apreciar la posible casuística aplicada al tema central del trabajo y aplicar sanciones en razón del análisis conjunto de cada una de ellas.

**1. Abogado que no se oponga al requerimiento de información de la Administración Tributaria, a pesar de que en su cumplimiento tenga que incluir información brindada por su cliente y que por tanto es parte de la esfera de su secreto profesional:**

A pesar de que el Código Tributario señala la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria, entendida en principio como ilimitada para el requerimiento de información, ya hemos aclarado que ésta tiene un límite impuesto por la misma Constitución, además de lo dispuesto por la Ley de Procedimiento Administrativo General.

En este contexto podemos entender que en caso el abogado no se oponga al requerimiento de información de la Administración Tributaria, a pesar de que en su cumplimiento tenga que incluir información brindada por su cliente, protegida por el secreto profesional, la Administración Tributaria no va a ser quien pueda detectarlo, además, de no encontrarse dentro de sus intereses el hacerlo. Sin embargo, consideramos que el cliente sí podría realizar dicha detección.

A nuestro parecer la probabilidad de detección dependería del caso, ya que si se usa la información brindada con fines contrarios al bienestar, o contra el cliente, éste se enteraría. Más aún si dicha información es usada para otros fines, distintos de aquellos para los que fue requerida, el cliente tiene muy poca probabilidad de detectar la falta del abogado. De ello, precisamos que la probabilidad de detección es media.

**2. Abogado que reciba dinero a cambio de información de su cliente escondido bajo un acto administrativo formal (ej. requerimiento):**

El supuesto en éste caso surge cuando algún representante de la Administración Tributaria busque pagarle al abogado para que le brinde más información que la señalada en el requerimiento en provecho propio o de un tercero.

Aquí la probabilidad de detección sería baja, ya que el requerimiento de información tributaria se hace personalmente bajo las modalidades de notificación establecidas por la Administración Tributaria, ya que en caso el domicilio fiscal fijado por el cliente sea la oficina o el estudio de su abogado, éste podrá enterarse de la información requerida por la Administración, en tanto observe y/o tenga en su poder el acto administrativo emitido por ella, más aún, si confía en el abogado que lo patrocina, éste podría solicitarle más documentos que los necesarios.

**3. Abogado que exhibe información contenida dentro de la esfera del secreto profesional para cumplir con lo requerido por la Administración y no ser perjudicado, aún cuando la Administración no haya requerido dicha información y ésta no sea relevante:**

Luego de un requerimiento de información por motivo de una Fiscalización y algún otro procedimiento parecido por parte de la Administración Tributaria, casi siempre se determina y se impone una multa.

Ante dicho caso podemos suponer que un abogado al cual le ha requerido información no incluida dentro de su esfera del secreto profesional decida brindarla debido a que la considera como información relevante y así poder evitar una multa y “salvar” así sus honorarios profesionales.

A nuestro parecer la probabilidad de detección en este caso es alta debido a que la Administración Tributaria caerá en cuenta de que se le ha presentado información con datos importantes sobre una tercera persona y que además que no fue solicitada mediante requerimiento, siendo bastante probable que el cliente llegue a enterarse acerca de dicha falta al ser prevenido por la Administración.

Probabilidad de Detección			
	Alta <sup>18</sup>	Media <sup>19</sup>	Baja <sup>20</sup>
1. Abogado que no se oponga al requerimiento de información de la Administración Tributaria, a pesar de que éste incluya información que se encuentre dentro de la esfera del secreto profesional.		X	
2. Abogado que reciba dinero a cambio de información de su cliente escondido bajo un requerimiento.			X
3. Abogado que exhibe información contenida dentro de la esfera de su secreto profesional para cumplir con lo requerido por la Administración y no ser multado, aún cuando la Administración no haya requerido dicha información y sea ésta relevante.	X		

18 Se refiere a los supuestos en los cuales la probabilidad de detección se da de manera casi natural, ya que la conducta del abogado y su estrecha relación con el cliente le permite fiscalizar a éste último, su actuar ante requerimientos de la Administración Tributaria.

19 Se refiere a los supuestos en los cuales la probabilidad de detección depende de factores externos al abogado y su cliente, pero que definitivamente inciden en el mal comportamiento del profesional del derecho. Dichos factores se dan solo en ciertos casos, lo cual permitiría la aplicación de una sanción, sin embargo, existe también la posibilidad de que éstos no contribuyan a la detección de las malas conductas con lo cual la violación al secreto profesional quedaría impune.

20 Se refiere a los supuestos en los cuales la probabilidad de detección por parte del cliente es casi nula en razón a que los factores externos que acompañan al abogado en su mal actuar lo encubren.



## X. Plan De Sanciones

Como señalamos de manera introductoria en el presente artículo, nuestro objetivo es apoyar el llamado “relanzamiento” de la ética en nuestra profesión; por ello, hemos planteado ciertas críticas acompañadas de sus posibles soluciones, de modo tal que sea un aporte importante para el fin expuesto. Esto nos motiva también a plantear un plan de sanciones, en el cual usaremos los siguientes criterios:

### CRITERIOS para la GRADUACION de SANCIONES

1. Probabilidad de detección de la falta
2. Dolo y Culpa Inexcusable en el actuar del abogado
3. Reiteración de la conducta<sup>21</sup>
4. Daño a los bienes jurídicos tutelados

#### **1. Abogado que no se oponga al requerimiento de información de la Administración Tributaria que incluya información que se encuentre dentro de la esfera de su secreto profesional:**

Este primer supuesto, tal como indicamos, tiene una probabilidad de detección media. Ante el segundo criterio, vale indicar que se trata de un abogado, de un profesional promedio que conoce, usa y aplica las leyes de su ordenamiento por lo que debe conocer por lo menos, los principios del derecho y además debe ser de su conocimiento que ninguna facultad o potestad es ilimitada. Con dicha actuación daña a su cliente por la información que brinda por más mínima que sea y también a la imagen de la profesión si esto se hace de conocimiento público.

La sanción, a mi parecer, debería ser la suspensión por 2 años de ejercer la carrera, una multa que cubra un pago por daños y perjuicios al cliente. En caso de reincidencia, se le debería suspender por cinco años e iniciarle un proceso ante la Corte de Ética.

#### **2. Abogado que reciba dinero a cambio de información de su cliente fuera de lo solicitado bajo requerimiento:**

Este segundo supuesto, tal como indicamos tiene una probabilidad de detección baja. Ante el segundo criterio, ahora se incluye un “incentivo” monetario para vulnerar el secreto profesional, lo cual agrava más el hecho. Con dicha actuación daña a su cliente por la información que brinda a terceros por más mínima que sea y también daña de forma grave la imagen de la profesión sin necesidad de que se haga de conocimiento público.

La sanción a mi parecer debería ser la suspensión por 5 años de ejercer la carrera, una multa que cubra un pago por daños y perjuicios al cliente, además de iniciarle un proceso ante la Corte de Ética con lo cual se decidirá si puede seguir ejerciendo la carrera luego de dicha suspensión o no.

#### **3. Abogado que exhibe información contenida dentro de la esfera de su secreto profesional para cumplir con lo requerido por la Administración y no ser multado, aún cuando la Administración no haya requerido dicha información y sea ésta relevante:**

Este tercer supuesto, tal como indicamos tiene una probabilidad de detección alta. Ante el segundo criterio, vale indicar que se trata de un abogado el cual debe haber juramentado bajo ciertas normas de ética entre las cuales está el respeto por el secreto profesional, y en el presente supuesto lo vulnera por voluntad propia. Con dicha actuación daña a su cliente por la información que brinda por más mínima que sea.

La sanción a mi parecer debería ser la suspensión por 2 años del ejercer la carrera, una multa que cubra un pago por daños y perjuicios al cliente. En caso de reincidencia<sup>22</sup>, se le debería suspender por 5 años e iniciarle un proceso ante la Corte de Ética.

## XI. Conclusiones

El secreto profesional es un derecho reconocido por la Constitución Política del Perú y es aplicado a la abogacía como la base de la relación abogado – cliente.

En ese sentido, tal como hemos señalado, el secreto profesional protege toda información proporcionada por el cliente a su abogado en el ejercicio o no de sus funciones. Asimismo se encuentra protegida la información inferida por el abogado de datos proporcionados por el cliente.

Dicha protección se da desde el momento en el cual la persona busca asesoría de un abogado pues a partir de dicha instancia se empieza a compartir información personal.

Asimismo, creemos indispensable el hecho de imponer a la labor de fiscalización de la Administración Tributaria, ciertas normas extras a las ya existentes, ya que en el ejercicio de las facultades de las cuales goza transgrede muchas veces los derechos de los administrados, protegidos igualmente por la Constitución, y que, a nuestro parecer deben imperar en el ordenamiento nacional.

21 Entendemos que en caso las conductas sean reiterativas, no sólo por el constante requerimiento de información por parte de la Administración Tributaria, sino también por compartir cualquier otra clase de información brindada por el cliente sin la autorización respectiva, convertiría la falta en muy grave.

Debemos poner especial atención en la labor de los abogados dentro de este procedimiento, puesto que como ya observamos, en algunos casos pueden encontrarse en una postura difícil ante los requerimientos de la Administración y sus deberes como profesional; sin embargo, no debemos olvidar que el secreto profesional también actúa como protección para los hombres de leyes.

Por otro lado, con respecto a los pronunciamientos del Tribunal Español acerca del tema, podemos concluir que se trasluce la necesidad de probar fehacientemente que la Administración Tributaria actuó fuera de sus facultades y con ello transgredió el secreto profesional, para fallar a favor de quien lo alegue.

El Tribunal Constitucional peruano se pronuncia en razón a la facultad de fiscalización de la

Administración, la cual, según señala, debe encontrarse debidamente motivada; sin embargo, concuerda con la postura del Tribunal español al requerir pruebas fehacientes a quien alega violación del secreto profesional.

En razón a lo expuesto, podemos afirmar cabalmente la necesidad de contar con un nuevo Código de Ética aplicado al profesional del derecho y a su actuar diario, debido a que el código vigente carece de precisiones aplicables a la realidad actual de dicha profesión.

Por último, creemos necesaria la aprobación del Proyecto de Código de Ética y Responsabilidad del Profesional en Derecho, ya que incluye y plantea una normativa más detallada y precisa, aplicada a una casuística más actual. ■