



## Resolución 261/2019

**S/REF:** 001-033096

**N/REF:** R/0261/2019; 100-002425

**Fecha:** 8 de julio de 2019

**Reclamante:** Asociación DÁVIDE para la Defensa del Contribuyente

**Dirección:** [REDACTED]

**Administración/Organismo:** Ministerio de Hacienda/AEAT

**Información solicitada:** Instrucción sobre entradas domiciliarias

**Sentido de la resolución:** Desestimatoria

### I. ANTECEDENTES

1. Según se desprende de la documentación obrante en el expediente, [REDACTED] [REDACTED] la ASOCIACIÓN DÁVIDE PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE, solicitó al amparo de la [Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno](#)<sup>1</sup> (en adelante LTAIBG), con fecha 26 de febrero de 2019, la siguiente información:

*Copia de la Instrucción de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de fecha de julio de 2011 en virtud de la cual se proporcionan indicaciones acerca de la forma de proceder en las entradas domiciliarias.*

---

<sup>1</sup> <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2013-12887>

2. Mediante resolución de 3 de abril de 2019, la AGENCIA TRIBUTARIA (AEAT) contestó a la asociación solicitante en los siguientes términos:

*En relación con su solicitud se le informa que, de acuerdo con lo establecido en el apartado segundo de la Disposición Adicional Primera de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno “se regirán por su normativa específica, y por esta Ley con carácter supletorio, aquellas materias que tengan previsto un régimen jurídico específico de acceso a la información.”*

*En este sentido el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, en su artículo 170.7, establece que “los planes de inspección, los medios informáticos de tratamiento de información y los demás sistemas de selección de los obligados tributarios que vayan a ser objeto de actuaciones inspectoras tendrán carácter reservado, no serán objeto de publicidad o de comunicación ni se pondrán de manifiesto a los obligados tributarios ni a órganos ajenos a la aplicación de los tributos.”*

*Considerando lo anterior y teniendo en cuenta que las instrucciones forman parte de la ejecución y desarrollo de las actuaciones que se incluyen en los Planes de Inspección, se deniega la información solicitada, ya que según lo especificado en el art" 170.7 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, cualquier información que forme parte o esté integrada en los planes de inspección, tendrá carácter reservado, no será objeto de publicidad o de comunicación ni se pondrá de manifiesto a los obligados tributarios ni a órganos ajenos a la aplicación de los tributos.*

*En consecuencia, de acuerdo con lo dispuesto en el citado apartado segundo de la Disposición adicional primera de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno y en el artículo 170.7 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, se resuelve DENEGAR el acceso a la información solicitada.*

*En consecuencia, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado segundo de la Disposición Adicional Primera de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno y en el artículo 170.7 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, se resuelve DENEGAR el acceso a la información solicitada.*

3. Frente a dicha respuesta, la asociación reclamante presentó, mediante escrito de entrada de 16 de abril de 2019 y al amparo de lo dispuesto en el [artículo 24 de la LTAIBG<sup>2</sup>](#), una reclamación ante el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, con el siguiente contenido:

(...)

*Esta parte no está de acuerdo con la resolución emitida por parte de la Unidad, en tanto no considera que la información solicitada vulnere el secreto de la planificación inspectora si atendemos a lo que en aquella ocasión de consulta se solicitó, esto es, copia de la instrucción a partir de la cual se suministran indicaciones en cuanto a cómo proceder (en la generalidad de casos) en situaciones de entradas domiciliarias.*

*Yerra, en opinión de esta parte, al manifestar la Unidad que el artículo 170.7 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, especifica lo siguiente "cualquier información que forme parte o esté integrada en los planes de inspección (...)". Es de mencionar que el artículo en dicho apartado 7 expresa "Los planes de inspección, (...)". Esta parte no solicita información acerca de los planes de inspección, menos de medios informáticos de tratamiento de información ni demás sistemas de selección de los obligados tributarios, que vayan a ser objeto de actuaciones inspectoras. En esta ocasión hablamos unas instrucciones con carácter genérico en cuanto a la forma de proceder en las labores inspectoras por lo que casi podríamos decir que, en cuanto se trata de formas de proceder que afectan a la generalidad de contribuyentes, ésta información debiera ser pública. Con ello, evitaríamos cualquier clase de indefensión que pudiese tener lugar en dichas labores pues no hay que olvidar lo contenido en el artículo 24 de la Constitución Española por cuanto se manifiesta que "Todas las personas tienen derecho a obtener la tutela efectiva de los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, sin que, en ningún caso, pueda producirse indefensión."(...)*

4. Con fecha 17 de abril de 2019, el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno remitió el expediente al MINISTERIO DE HACIENDA, a través de la Unidad de Información de Transparencia competente, al objeto de que por la misma se pudieran hacer las alegaciones que se considerasen oportunas. Mediante escrito con registro de entrada el 16 de mayo de 2019, la AEAT manifestó lo siguiente:

---

<sup>2</sup> <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2013-12887&p=20181206&tn=1#a24>

*Esta unidad quiere aclarar que la solicitud a la que se refiere el [REDACTED] se refiere a la "Guía de actuaciones inspectoras mediante personación" de Julio de 2011 y no a lo que él denomina "Instrucción de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de fecha de Julio de 2011 en virtud de la cual se proporcionan indicaciones acerca de la forma de proceder en las entradas domiciliarias".*

*De acuerdo con la solicitud del interesado, éste califica dicho documento como "Instrucción" y considera que la misma proporciona las instrucciones o indicaciones acerca de la forma en que deben proceder los actuarios de la inspección en las entradas domiciliarias. Es decir, el interesado viene a calificar el documento solicitado como una "Instrucción" con "relevancia jurídica".*

*Por tanto, con carácter previo, conviene precisar que el documento solicitado no se trata de una "Instrucción" con contenido jurídico, como pretende el solicitante, sino de una "Guía de actuaciones" de carácter práctico, sin relevancia jurídica y que no contiene ningún mandato de obligado cumplimiento por parte de los funcionarios.*

*No se trata de una "Instrucción", calificación que le da el recurrente y que la terminología del acuerdo emitido podría erróneamente dar a entender. Las Instrucciones y órdenes de servicio dadas a los órganos jerárquicamente dependientes se regulan de forma general en el artículo 6 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público. En el ámbito de la AEAT, se concretan en las competencias directivas del Director General de la AEAT a que se refiere el apartado Tres.3 del artículo 103 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del estado para 1991, por la que se crea la AEAT, y en la Orden de 2 de junio de 1994, por la que se desarrolla la estructura de la AEAT, y que establece que los Directores de Departamento pueden dictar las Instrucciones y órdenes de servicio necesarias.*

*El documento solicitado no se trata de ninguna "Instrucción", dado que no se ha dictado ni firmado por el Director General ni el Director del Departamento de Inspección, y no contiene ordenes o mandatos de obligado cumplimiento en función del vínculo jerárquico.*

*En segundo lugar, las Guías de actuaciones no tienen relevancia jurídica, dado que no suponen una interpretación del Derecho ni tienen efectos jurídicos. Y no podría tenerlo, dado que no se encuentra emitida ni suscrita por un Director que son los que pueden efectuar dentro del ámbito de su competencia los criterios interpretativos correspondientes*

*dentro del ámbito de sus competencias que resulten de obligado cumplimiento para los funcionarios que dependen de los mismos.*

*Así, frente al contenido obligatorio de las Instrucciones, el contenido de las Guías de actuación es meramente práctico, para la gestión y extensión del conocimiento práctico dentro de la organización. Las “Guías de actuación” suponen una recopilación y sistematización de conocimientos y advertencias prácticas de carácter interno, con función de transmitir la experiencia de unos equipos de inspección a otros. Por ello su función es predominantemente didáctica y formativa.*

*La “Guía de actuaciones inspectoras mediante personación” se centra en el supuesto de inicio de las actuaciones inspectoras mediante personación, a que se refiere el artículo 177.2 del RGAT. Este es el caso más complejo de entrada y registro, que se utiliza en los casos en los que se aprecian indicios graves de fraude fiscal (posible ocultación de parte de la facturación o ventas, llevanza de dobles contabilidades, simulación de operaciones, etc.), en las que es necesario una actuación por sorpresa frente al obligado tributario, dado que es la única forma factible de encontrar las pruebas suficientes de esos incumplimientos, que en otro caso serían ocultadas o destruidas por los afectados. Este tipo de entrada requiere en algunos casos la previa solicitud de autorización judicial de entrada.*

*Todas esas labores de detección de los incumplimientos en los que se aprecia la conveniencia del comienzo del procedimiento inspector mediante personación en el domicilio del obligado tributario con autorización judicial requieren una importante labor de selección y planificación. Estas labores se efectúan antes del inicio del procedimiento inspector, que se produce en el momento de la entrada y registro, por lo que no forman parte del procedimiento inspector sino de su fase previa de selección y planificación.*

*Aclarado lo anterior y centrándonos en la contestación a las cuestiones planteadas por el [REDACTED] entendemos que todas esas afirmaciones son incorrectas.*

*a) Que la información solicitada no tiene nada que ver con las tareas de planificación y selección,*

*El reclamante señala que la documentación solicitada no tiene nada que ver con la planificación y selección de contribuyentes, por lo que no le sería de aplicación lo dispuesto en el artículo 170.7 del RGAT. Pero, como se acaba de indicar, en contra de lo que sugiere el escrito de alegaciones del reclamante, la Guía de personación se refiere por su propia*

*naturaleza a los aspectos relacionados con la selección y planificación de las actuaciones de entrada y registro. Por ello, entendemos que le resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 170.7 del RGAT.*

*b) Que se trata una Instrucción general, que establece lo que deben hacer obligatoriamente los actuarios, que debería ser de público conocimiento.*

*Como se indicó anteriormente, el documento solicitado no se trata de una "Instrucción" con carácter general que en función de un vínculo jerárquico establece como deben actuar los funcionarios de la Inspección. Se trata de una Guía o manual práctico en la que se pretende una gestión del conocimiento y de la formación dentro de la organización.*

*c) Que lo contrario supondría una indefensión para los contribuyentes.*

*El reclamante afirma que la falta de aportación supondría una indefensión para los contribuyentes. El escrito de alegaciones se limita a afirmar una genérica e hipotética indefensión, sin explicarla ni dar ningún argumento que lo justifique. Debe recordarse que, salvo consentimiento del interesado, la facultad de la Inspección para la entrada en domicilio constitucionalmente protegido requiere autorización judicial. Esta situación se encuentra, pues, especialmente protegida. Debe solicitarse previa y motivadamente al Juez competente, quien debe comprobar la licitud, oportunidad y proporcionalidad de la medida, denegándola en caso contrario, y en, caso de autorizarla, establece las garantías que considera oportuna para que la limitación del derecho a la inviolabilidad del domicilio sea la menor posible dadas las circunstancias del caso concreto. Por ello, difícilmente puede apreciarse en estos casos una situación de indefensión. Pero, en el caso de que el interesado apreciara que existe algún tipo de defecto, siempre puede recurrir el auto judicial de entrada. Se trata, pues, de una alegación vacía de contenido real, dado que no se produce ningún tipo de indefensión y, menos aún, material o efectiva, puesto que no se limita de ninguna forma el derecho de defensa de los contribuyentes.*

*Por consiguiente, se considera que el acuerdo emitido por la AEAT es ajustado a Derecho, y que las alegaciones del reclamante no lo desvirtúan. Todo ello con base en que la documentación solicitada no es una Instrucción con relevancia jurídica, sino que se refiere a información regida por una normativa específica, contenida en los artículos 116 de la LGT y 170.7 del RGAT, que establece el carácter reservado de los documentos relativos a la planificación y selección tributarias.*

## II. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 24 de la LTAIBG, en relación con el artículo 8 del [Real Decreto 919/2014, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Estatuto del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno](#)<sup>3</sup>, la Presidencia de este Organismo es competente para resolver las reclamaciones que, con carácter previo a un eventual y potestativo Recurso Contencioso-Administrativo, se presenten en el marco de un procedimiento de acceso a la información.
2. La LTAIBG, en su [artículo 12](#)<sup>4</sup>, regula el derecho de todas las personas a acceder a la información pública, entendida, según el artículo 13 de la misma norma, como "*los contenidos o documentos, cualquiera que sea su formato o soporte, que obren en poder de alguno de los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de este título y que hayan sido elaborados o adquiridos en el ejercicio de sus funciones*".

Por lo tanto, la Ley define el objeto de una solicitud de acceso a la información en relación a información que ya existe, por cuanto está en posesión del Organismo que recibe la solicitud, bien porque él mismo la ha elaborado o bien porque la ha obtenido en ejercicio de las funciones y competencias que tiene encomendadas.

3. Con carácter previo, y en relación con la información solicitada por la asociación reclamante (*Instrucción de fecha de julio de 2011 en virtud de la cual se proporcionan indicaciones acerca de la forma de proceder en las entradas domiciliarias*) consideramos necesario señalar que, como explica la AEAT, y este Consejo de Transparencia y Buen Gobierno no tiene por qué poner en duda, lo que realmente se está solicitando no es una *Instrucción con contenido jurídico*, sino la "*Guía de actuaciones inspectoras mediante personación*", que suponen una *recopilación y sistematización de conocimientos y advertencias prácticas de carácter interno, con función de transmitir la experiencia de unos equipos de inspección a otros; que se centra en el supuesto de inicio de las actuaciones inspectoras mediante personación, y se refiere por su propia naturaleza a los aspectos relacionados con la selección y planificación de las actuaciones de entrada y registro*.

---

<sup>3</sup><https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2014-11410&p=20141105&tn=1#a8>

<sup>4</sup><https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2013-12887&p=20181206&tn=1#a12>

Respecto a esta aclaración, conviene no obstante destacar que se produce una vez que el interesado ha presentado reclamación ante el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno y en respuesta a la solicitud de alegaciones realizada por este Organismo. En este sentido, y toda vez que la AEAT considera necesario precisar no sólo la denominación sino la naturaleza y alcance de la información solicitada, hubiera sido deseable que dicha aclaración se hubiera realizado al solicitante en la resolución de respuesta a su solicitud de información.

Teniendo en cuenta lo anterior, en el presente caso, la AEAT deniega la información al considerar que resulta de aplicación lo establecido en el apartado segundo, de la Disposición Adicional Primera, de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, según el cual *“se regirán por su normativa específica, y por esta Ley con carácter supletorio, aquellas materias que tengan previsto un régimen jurídico específico de acceso a la información.”*

En virtud de las competencias legalmente conferidas por el art. 38.2 a) de la LTAIBG, el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno aprobó el [criterio interpretativo nº 8/2015<sup>5</sup>](#) - criterios respecto de los que los Tribunales de Justicia han indicado que *“aún cuando pueda discreparse de él, está en principio respaldado por la relevancia institucional de los órganos e instituciones públicas en que prestan sus servicios quienes la integran, así como por la propia calidad profesional de éstos.”* (Sentencia nº159/2016 de 28 de noviembre de 2016, dictada por el Juzgado Central Contencioso Administrativo nº 10)- en el que se señalaba lo siguiente:

*IV. La disposición adicional primera de la LTAIBG vincula la aplicación supletoria de la Ley a la existencia de una norma específica que prevea y regule un régimen de acceso a la información, también específico.*

*En consecuencia, sólo en el caso de que una norma concreta establezca un régimen específico de acceso a la información pública en una determinada materia o área de actuación administrativa, puede entenderse que las normas de la LTAIBG no son de aplicación directa y operan como normas supletorias. En opinión del Consejo, la mencionada disposición adicional tiene como objetivo la preservación de otros regímenes de acceso a la información que hayan sido o puedan ser aprobados y que tengan en cuenta las características de la información que se solicita, delimite los legitimados a acceder a la misma, prevea condiciones de acceso etc. Por ello, sólo*

---

<sup>5</sup> [https://www.consejodetransparencia.es/ct Home/Actividad/criterios.html](https://www.consejodetransparencia.es/ct/Home/Actividad/criterios.html)



*cuando la norma en cuestión contenga una regulación específica del acceso a la información, por más que regule exhaustivamente otros trámites o aspectos del procedimiento, podrá considerarse a la LTAIBG como supletoria en todo lo relacionado con dicho acceso.*

*La interpretación contraria conduciría, adicionalmente, al absurdo de que sectores enteros de la actividad pública o determinados órganos territoriales quedaran exceptuados de la aplicación del régimen de acceso previsto en la LTAIBG, siendo ésta, como es, una ley básica y de general aplicación. En definitiva, solamente aquellos sectores u órganos que cuenten con una normativa que prevea un régimen específico de acceso a la información que los redactores de la LTAIBG han entendido necesario preservar, aplicarán directamente dicho régimen y siempre con ésta última como norma supletoria.*

*V. Hay que tener en cuenta, finalmente, que la excepción prevista en la LTAIBG no realiza una enumeración taxativa de los procedimientos o áreas de actuación que cuentan con regímenes específicos, para no provocar, por ello, lagunas o introducir rigideces indebidas en el ordenamiento jurídico. Los regímenes mencionados en el apartado tres de su disposición adicional primera -el régimen específico de acceso a la legislación medioambiental, contenido en la Ley 27/2006, de 18 de julio, y el previsto en la Ley 37/2007, de 16 de noviembre, sobre reutilización de la información del sector público- lo son a título de ejemplo y admiten la consideración de otros sectores, entre ellos estaría el contenido en los artículos 23 a 32 del Real Decreto 1708/2011, de 18 de noviembre, que establece el sistema de Archivos de la Administración General del Estado o las disposiciones que, en concreta normativa específica, prevean la reserva en el acceso cuando se den determinados condicionantes (secretos oficiales, secreto estadístico) y algunos otros.*

4. El presunto régimen de acceso específico alegado se detalla en el [Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos](#)<sup>6</sup>, cuyo artículo 170.7, establece que “los planes de inspección, los medios informáticos de tratamiento de información y los demás sistemas de selección de los obligados tributarios que vayan a ser objeto de actuaciones

---

<sup>6</sup> <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2007-15984&p=20181229&tn=1#a170>

*inspectoras tendrán carácter reservado, no serán objeto de publicidad o de comunicación ni se pondrán de manifiesto a los obligados tributarios ni a órganos ajenos a la aplicación de los tributos.”*

Como ha dictaminado este Consejo de Transparencia y Buen Gobierno en varias ocasiones, un verdadero procedimiento de acceso a la información debe contener los elementos suficientes que permitan fácilmente identificarlo, como puedan ser los sujetos que detentan ese derecho, el objeto del derecho, la forma de ejercitarlo, los plazos para atenderlo y las causas de no hacerlo, los recursos aplicables y cualquier otro que permita su utilización por los interesados, ya sean solicitantes o sujetos obligados.

El precepto citado por la Administración para denegar el acceso no contiene un sistema articulado de acceso a la información en los términos descritos, sino que establece el carácter reservado de los planes de inspección, en los que se incluye la información solicitada.

En este sentido, cabe señalar la Sentencia 145/216, de 28 de octubre de 2016, del Juzgado Central de lo Contencioso Administrativo nº 5 de Madrid, relativa a la regulación del secreto tributario como régimen específico de acceso, en su Fundamento Jurídico Tercero, confirmada posteriormente por Sentencia en Apelación de la Audiencia Nacional, de fecha 6 de febrero de 2017 (Recurso 71/2016), razona lo siguiente: *“La interpretación y aplicación de las normas, no debe hacerse con única referencia del precepto o de la norma directamente aplicable, sino en relación sistemática, con el conjunto del Ordenamiento Jurídico en la medida en que sea de aplicación”. “El derecho de Información, constituye un derecho de elaboración legal, recogido en la Constitución, artículo 105 b), pero fuera de la regulación contenida en los artículos 14 al 30, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 20.1 d) de la Constitución y (...) avanza como su límite, inicialmente, la averiguación de los delitos y la intimidad de las personas, por lo que no lo consagra como un derecho absoluto”. - “Fijado por tanto, que no se trata de un derecho absoluto, y que tiene las preferencias que deba tener frente a la existencia de otros derechos, **debe tenerse en cuenta que sus límites, siempre deberán ser establecidos por normas con rango de Ley ordinaria, por lo menos**”. “La Ley 58/2003 establece un sistema de información propio, en sus artículos 93 y 94. Una obligación de información de una serie de personas físicas y jurídicas, autoridades y entidades, pero a favor de la Administración Tributaria. (...) Por tanto, nos hallamos que existe una regulación específica y vigente, no incompatible con la regulación de la Ley de Transparencia, de acceso a la información que obra en la Administración Tributaria y que se regirán por su normativa específica, y por esta Ley con carácter supletorio”.*

A juicio de este Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, en virtud del criterio sostenido por los tribunales de justicia, y conjugando la Disposición Adicional Primera de la LTAIBG con el artículo 170.7 del Real Decreto 1065/2007, entendemos que nos encontramos ante supuestos diferentes.

En efecto, los Tribunales de Justicia ya han dictaminado claramente que la regulación realizada en el artículo 95 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria sobre el secreto de los datos con transcendencia tributaria constituye una regulación específica en materia de acceso y, como tal, dicha normativa desplaza la regulación contenida en la LTAIBG.

No obstante, ha de recordarse igualmente que el Tribunal Supremo ha indicado que la premisa a la hora de analizar el derecho de acceso a la información es su *formulación amplia y expansiva* que *obliga a interpretar de forma estricta, cuando no restrictiva* cualquier limitación a este derecho.

En este sentido, la AEAT pretende eludir la aplicación de la LTAIBG al acceso a una Guía de actuación con *contenido meramente práctico, para la gestión y extensión del conocimiento práctico dentro de la organización* en la consideración como reservados de *los planes de inspección, medios informáticos de tratamiento de información y los demás sistemas de selección de los obligados tributarios que vayan a ser objeto de actuaciones inspectoras* que realiza el Real Decreto 1065/2007 de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

Por lo tanto, no podemos compartir el argumento de que es de aplicación al presente supuesto la disposición adicional primera, apartado segundo, de la LTAIBG.

5. Sentado lo anterior, y atendiendo a la plena aplicación de la LTAIBG tal y como hemos argumentado previamente, ha de recordarse no obstante, que el derecho de acceso a la información no puede entenderse como un derecho absoluto sino que está condicionado a la posible aplicación de los límites que la propia norma prevé en sus artículos 14 y 15. Límites que, como ha entendido este Consejo de Transparencia y Buen Gobierno y los Tribunales de Justicia, han de ser interpretados de forma proporcionada y restrictiva, atendiendo a las circunstancias presente en cada caso.

Teniendo ello en cuenta, ha de recordarse la explicación que proporciona la AEAT respecto de la naturaleza de la información solicitada:

*La “Guía de actuaciones inspectoras mediante personación” se centra en el supuesto de inicio de las actuaciones inspectoras mediante personación, a que se refiere el artículo 177.2 del RGAT. Este es el caso más complejo de entrada y registro, que se utiliza en los casos en los que se aprecian indicios graves de fraude fiscal (posible ocultación de parte de la facturación o ventas, llevanza de dobles contabilidades, simulación de operaciones, etc.), en las que es necesario una actuación por sorpresa frente al obligado tributario, dado que es la única forma factible de encontrar las pruebas suficientes de esos incumplimientos, que en otro caso serían ocultadas o destruidas por los afectados. Este tipo de entrada requiere en algunos casos la previa solicitud de autorización judicial de entrada.*

*Todas esas labores de detección de los incumplimientos en los que se aprecia la conveniencia del comienzo del procedimiento inspector mediante personación en el domicilio del obligado tributario con autorización judicial requieren una importante labor de selección y planificación. Estas labores se efectúan antes del inicio del procedimiento inspector, que se produce en el momento de la entrada y registro, por lo que no forman parte del procedimiento inspector sino de su fase previa de selección y planificación.*

Así, puede concluirse que el documento solicitado contiene la forma de proceder, con carácter previo a la realización de actuaciones inspectoras, al objeto de detectar conductas que pudieran dar origen a un procedimiento sancionador- *indicios graves de fraude fiscal*- y en el que, por lo tanto, se entendería que contienen los criterios a aplicar para, en caso de que sean detectadas conductas que eventualmente pudieran ser consideradas infractoras, pudieran ser obtenidas pruebas al objeto de realizar la comprobación de dichos indicios.

A este respecto, se recuerda que, entre los límites al derecho de acceso a la información, el artículo 14.1 g) prevé que dicho derecho pueda ser restringido cuando suponga un perjuicio a *las funciones administrativas de vigilancia, inspección y control*. Asimismo, teniendo en cuenta la naturaleza de las funciones de inspección encomendadas a la AEAT, no puede dejarse de lado que el perjuicio a las mismas, implicaría a nuestro juicio el daño a otro de los intereses previstos en el art. 14 de la LTAIBG, en concreto, en su letra e) *La prevención, investigación y sanción de los ilícitos penales, administrativos o disciplinarios*. En efecto, si el desarrollo de las funciones inspectoras se viera comprometido, el resultado podría ser que ilícitos, en este caso de naturaleza penal, carecieran de sanción al no haberse podido desarrollar adecuadamente el procedimiento tendente a la inspección y, por lo tanto, a la comprobación de la existencia de conductas contrarias a las obligaciones fiscales.

Por lo tanto, a juicio del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, teniendo en cuenta la naturaleza de la información solicitada y el perjuicio que podría tener su conocimiento para el

desarrollo de las funciones inspectoras encomendadas a la AEAT, y sin apreciar un interés superior que pueda prevalecer, la presente reclamación ha de ser desestimada.

### III. RESOLUCIÓN

En atención a los Antecedentes y Fundamentos Jurídicos descritos, procede **DESESTIMAR** la Reclamación presentada [REDACTED] la ASOCIACIÓN DÁVIDE PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE, con entrada el 16 de abril de 2019, contra la resolución de fecha 3 de abril de 2019, de la AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (MINISTERIO DE HACIENDA).

De acuerdo con el artículo 23, número 1, de la [Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno](#)<sup>7</sup>, la Reclamación prevista en el artículo 24 de la misma tiene la consideración de sustitutiva de los recursos administrativos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 112.2 de la [Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas](#)<sup>8</sup>.

Contra la presente Resolución, que pone fin a la vía administrativa, se podrá interponer Recurso Contencioso-Administrativo, en el plazo de dos meses, ante los Juzgados Centrales de lo Contencioso-Administrativo de Madrid, de conformidad con lo previsto en el artículo 9.1 c) de la [Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa](#).<sup>9</sup>

EL PRESIDENTE DEL CTBG  
P.V. (Art. 10 del R.D. 919/2014)  
EL SUBDIRECTOR GENERAL DE  
TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO

Fdo: Francisco Javier Amorós Dorda

---

<sup>7</sup> <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2013-12887&p=20181206&tn=1#a23>

<sup>8</sup> <https://boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2015-10565&p=20180904&tn=1#a112>

<sup>9</sup> <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718&p=20181206&tn=1#a9>