



# AUDIENCIA NACIONAL

## Sala de lo Contencioso-Administrativo SECCIÓN SÉPTIMA

**Núm. de Recurso:** 000039/2023  
**Tipo de Recurso:** APELACION  
**Núm. Registro General :** 00154/2023  
**Apelante:** CONSEJO DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO  
**Procurador** [REDACTED]  
**Apelado:** [REDACTED], PRICEWATERHOUSE  
AUDITORES  
**Abogado Del Estado**

**Ponente Ilmo. Sr.:** D. FELIPE FRESNEDA PLAZA

### SENTENCIA EN APELACION

**Ilmo. Sr. Presidente:**  
D. JOSÉ GUERRERO ZAPLANA

**Ilmos. Sres. Magistrados:**  
D. LUIS HELMUTH MOYA MEYER  
D. JOSE FELIX MARTIN CORREDERA  
D. FELIPE FRESNEDA PLAZA  
D. JAVIER RODRIGUEZ MORAL  
D<sup>a</sup>. YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO

Madrid, a dieciséis de octubre de dos mil veinticuatro.

VISTO por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, el rollo de apelación n°. 39/2023, dimanante del recurso contencioso-administrativo n°. 37/2022, procedimiento ordinario del Juzgado Central de lo Contencioso Administrativo Número Cinco, interpuesto por la Procuradora [REDACTED], en representación del CONSEJO DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO, siendo parte apelada PRICEWATERHOUSECOOPERS AUDITORES,



S.L., y de [REDACTED] representados por la Procuradora [REDACTED], siendo objeto de apelación la sentencia del referido Juzgado de 7 de febrero de 2023 y habiéndose seguido el procedimiento previsto para el recurso de apelación en la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.** La representación procesal de la parte actora interpuso recurso de apelación contra la sentencia Juzgado Central de lo Contencioso Administrativo Número Cinco, de fecha 7 de febrero de 2023, cuyo fallo es del siguiente tenor literal:

*“Que estimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por PRICEWATERHOUSECOOPERS AUDITORES, S.L., y [REDACTED] frente a la resolución 378/2021, de 22-02-22, del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, estimando parcialmente la reclamación presentada por la entidad AERIS INVEST S.A.R.L. contra la previa resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, ordena la entrega de la documentación solicitada consistente en el texto completo de la Resolución administrativa sancionadora, de 26 de febrero de 2016, dictada por el ICAC cuyo fallo se publicó en el BOE de 13 de junio de 2018, así como la propuesta en el que se basaba dicha resolución”.*

**SEGUNDO.** Una vez formalizado el recurso fue remitido a la Sala por el Juzgado, formándose rollo de apelación que fue registrado con el n°. 39/2023.

**TERCERO.** Se señaló para votación y fallo el día 8 de octubre de 2024.

Es ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Felipe Fresneda Plaza

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.** El presente recurso de apelación se ha interpuesto frente a sentencia del Juzgado Central de lo Contencioso Administrativo Número Diez de fecha 7 de febrero de 2023, la cual estimaba el recurso contencioso-Administrativo interpuesto por PRICEWATERHOUSECOOPERS AUDITORES, S.L., y [REDACTED] apelados en esta segunda instancia frente a resolución 378/2021, de 22-02-22, del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, estimando parcialmente la reclamación presentada por la entidad AERIS INVEST S.A.R.L. contra la previa resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, ordena la entrega de la documentación solicitada consistente en el texto completo de la Resolución administrativa sancionadora, de 26 de febrero de 2016, dictada por el ICAC cuyo fallo se publicó en el BOE de 13 de junio de 2018, así como la propuesta en el que se basaba dicha resolución.



En la sentencia apelada se fijan como premisas fácticas, de las que se ha de partir para pronunciarnos sobre las cuestiones debatidas en el presente procedimiento, las siguientes:

*“ Del tenor de la resolución impugnada se desprende que, AERIS INVEST, solicitó el 16-1-2019, del ICAC, al amparo de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, la siguiente documentación:*

*-El texto completo de la Resolución administrativa sancionadora, de 26 de febrero de 2016, dictada por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, cuyo fallo se ha publicado en el Boletín Oficial del Estado de 13 de junio de 2018.*

*-El Informe propuesta en que se basa la mencionada Resolución administrativa sancionadora.*

*El 12-2-2019, el ICAC, denegó tal petición de acceso, y que formulada la oportuna reclamación, el CTBG la estimó y dispuso la entrega del texto completo de la resolución administrativa sancionadora, de 26 de febrero de 2016, dictada por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, cuyo fallo se publicó en el Boletín Oficial del Estado de 13 de junio de 2018.*

*Y del Informe propuesta en que se basa la mencionada Resolución administrativa sancionadora.*

*Dicha resolución fue impugnada, dictándose con fecha 22-2-2021, sentencia por el Juzgado Central de lo Contencioso advo n° 4, estimando la demanda, anulando la resolución y ordenando al Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, y disponiendo retrotraer actuaciones al momento anterior al dictado de dicha resolución, a fin de que previamente se acuerde el trámite de audiencia, en los términos indicados por el artículo 24-3 I de la Ley 19/2013.*

*En cumplimiento de dicha sentencia, el CTBG dicta la resolución aquí cuestionada, de 22-02-2022, estimando parcialmente la reclamación presentada por la entidad AERIS INVEST SARL contra la resolución de fecha 12 de febrero de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, adscrito al Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital, disponiendo que dicho Instituto, en el plazo de diez días remita a la entidad AERIS INVEST SARL, la siguiente documentación:*

*- Texto completo de la Resolución administrativa sancionadora, de 26 de febrero de 2016, dictada por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, cuyo fallo se ha publicado en el Boletín Oficial del Estado de 13 de junio de 2018.*

*-Propuesta en que se basa la mencionada Resolución administrativa sancionadora.*

*Resolución que precisa que, de dicha documentación debe eliminarse aquella información que, a juicio cabal y ponderado del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, pudiera lesionar los intereses económicos y comerciales de la entidad auditada o la propiedad industrial o intelectual de la empresa auditora. Y que, deben eliminarse las firmas manuscritas”.*



**SEGUNDO.** La cuestión que se dilucida en el procedimiento de primera instancia así como en esta segunda es si es de aplicación prevalente el régimen general de información previsto en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, o si conforme a su disposición final 2ª es de aplicación la normativa específica sobre concretas materias. En este caso el régimen específico vendría constituido por la regulación contenida en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas; Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de mayo de 2006, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, por la que se modifican las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo y se deroga la Directiva 84/253/CEE del Consejo; y Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas. De todo este acervo normativo, como se expuso en la demanda del procedimiento de primera instancia y se recoge en la sentencia apelada se ha de analizar si prevalece dicho régimen específico de información pública en materia de auditoría de cuentas, y más en concreto en el ámbito sancionador.

La sentencia apelada hace una exégesis de dicha Ley 22/2015, expresando que *“en su Preámbulo, recoge la relevancia pública de la actividad de auditoría de cuentas al afectar e interesar no sólo a la entidad revisada, sino también a los terceros que mantengan o puedan mantener relaciones con la misma, habida cuenta de que todos ellos, entidad auditada y terceros, pueden conocer la calidad de la información económica financiera auditada sobre la cual versa la opinión de auditoría emitida; y constituir un elemento consustancial al sistema de economía de mercado recogido en el artículo 38 de la Constitución.*

*Ley que recoge el deber de secreto y confidencialidad de las informaciones o datos que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas haya obtenido en el ejercicio de sus funciones de supervisión pública y control de la actividad de auditoría de cuentas; sin más excepciones que las expresadas en el art. 60.3.4 de la aludida Ley; siendo el precepto siguiente, sobre transparencia y publicidad, que dice que dicha obligación de transparencia y publicidad se sujetará a lo establecido en el artículo 28 del Reglamento (UE) n.º 537/2014, de 16 de abril”.*

Se cita con posterioridad el artículo 88 de dicha Ley.

Finalmente concluye que dicha Ley es de aplicación prevalente al caso analizado y concluye que *“el concreto aspecto sancionador cuya documentación solicita la entidad reclamante, AERIS INVEST SARL, tiene una específica regulación, se entiende no ajustada a derecho la resolución cuestionada”*

Se cita, además, en apoyo de esta tesis la sentencia del Tribunal Supremo de 10-03-2022, nº 311/2022, rec. 148/2021.

**TERCERO.-** La parte apelante, por su parte, considera que se ha de estar al régimen general previsto en la Ley 19/2013, reputando que conforme a lo establecido en la disposición final 2ª de dicha Ley, en su interpretación jurisprudencial es necesaria la existencia de un régimen general de información,



alternativo a dicha Ley, lo que no acontece en el caso analizado para su aplicación. Cita en este sentido la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de noviembre de 2022 dictada en el recurso de casación núm.: 711/2021 donde recoge también los antecedentes jurisprudenciales en torno a dicha norma, entre ellas la sentencia del Tribunal Supremo 871/2022, de 10 de marzo (Recurso de Casación nº 148/2021).

Concluye interpretando la jurisprudencia que cita de la siguiente manera:

*“La conclusión que se extrae de esta jurisprudencia es que cuando la disposición adicional primera apartado segundo de la Ley de Transparencia dispone que se regirán por su normativa específica las materias que tengan previsto un régimen jurídico propio de acceso a la información, la remisión no solo comprende los supuestos en los que se contenga un tratamiento global y sistemático del derecho (lo que no ocurre en el caso de la LCAC) sino también aquellas regulaciones sectoriales que afecten a aspectos relevantes de este derecho y que impliquen un régimen especial diferenciado del general (lo que tampoco ocurre en este supuesto). En estos casos, este régimen especial se aplica de forma preferente a las previsiones de la ley de transparencia, quedando esta última como regulación supletoria.*

*Por ello, la preferente aplicación de unas disposiciones especiales no impide la aplicación supletoria de la Ley de Transparencia en los demás extremos no regulados por la norma sectorial, excepto, claro está, de aquellas previsiones que resulten incompatibles con las especialidades contempladas en la norma especial”.*

**CUARTO.** Así fijado el debate procesal se han de compartir los argumentos de la sentencia apelada por cuanto nos encontramos con un régimen especial, cual es el regulado en el artículo 82 de la Ley 22/2015, que establece dicho régimen específico respecto a las sanciones adoptadas en materia de auditoría de cuentas. Dicho precepto establece:

*“1. La parte dispositiva de las resoluciones sancionadoras que sean ejecutivas se publicará en el «Boletín del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas», y se inscribirá en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas. Se exceptúan las sanciones de amonestación privada.*

*Cuando las sanciones sean recurridas en la vía contencioso-administrativa, se hará constar dicha circunstancia en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas y, siempre que sea posible, se indicará el estado de tramitación del recurso y el resultado del mismo.*

*2. Se podrá acceder a la información descrita en el apartado anterior a través de la página web del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*

*3. Las sanciones por infracciones cometidas en relación con trabajos e informes de auditoría de entidades de interés público se publicarán en el «Boletín Oficial del Estado» una vez que hayan ganado firmeza en vía administrativa.*

*Las sanciones de separación y de inhabilitación se harán constar, además, en el Registro Mercantil, una vez que hayan ganado firmeza en vía administrativa.*

*4. En la publicación de las sanciones se incluirá información sobre el tipo y la naturaleza de la infracción y la identidad de la persona física o jurídica sobre la que recaiga la sanción”.*



Este régimen especial ha de entenderse que prevalece frente a la norma general, precisamente por aplicación del principio de que la norma especial no es derogada por la general. De forma que la previsión de un régimen peculiar en materia de información y publicidad en un ámbito tan específico como son las sanciones en materia de contabilidad, con los interés subyacentes en el mismo, ha de considerarse que tiene primacía frente a las normas generales de la Ley de Transparencia.

Este criterio puede considerarse que es el que deriva de la sentencia del Tribunal Supremo de 29 de mayo de 2023, recurso de casación 373/2022, en la que se expresa:

"Jurisprudencia de esta Sala y Sección 3ª en torno a la *disposición adicional primera.2 de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre*, de transparencia, acceso a la información y buen gobierno.

La *disposición adicional primera de la Ley de transparencia, bajo la rúbrica de " regulaciones especiales del derecho de acceso a la información pública "*, establece, en su apartado 2: "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".

La cuestión relativa al significado y alcance de este *apartado 2 de la disposición adicional primera de la Ley 19/2013* ha sido abordada por esta Sala en diferentes ocasiones en las que, manteniendo un criterio constante en lo sustancial, hemos ido matizando la doctrina en función de los requerimientos y singularidades del caso concreto examinado. Son muestra de ello las *sentencias 748/2020, de 11 de junio (casación 577/2019 )*, *1565/2020, de 19 de noviembre (casación 4614/2019 )*, *1817bis/2020, de 29 de diciembre (casación 7045/2019 )*, *314/2021, de 8 de marzo (casación 1975/2020 )*, *389/2021, de 18 de marzo (casación 3934/2020 )*, *144/2022, de 7 de febrero (casación 6829/2020 )*, *311/2022, de 10 de marzo (casación 148/2021 )*, *313/2022*, *también de 10 de marzo (casación 3382/2020 )*, y *sentencia 244/2023, de 27 de febrero (casación 8073/2021 )*, entre otras.

En la primera de las resoluciones citadas - *sentencia 748/2020, de 11 de junio (casación 577/2019 , F.J. 5º)*- declarábamos en relación con la *disposición adicional primera.2 de la Ley 19/2013* lo siguiente:

<< (...) las previsiones contenidas en la *Ley 19/2013, de Transparencia y Buen Gobierno, por lo que respecta al régimen jurídico previsto para al acceso a la información pública, sus límites y el procedimiento que ha de seguirse, tan solo quedan desplazadas, actuando en este caso como supletoria, cuando otra norma legal haya dispuesto un régimen jurídico propio y específico de acceso a la información en un ámbito determinado, tal y como establece la Disposición adicional primera apartado segundo de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre* .



*Ello exige que otra norma de rango legal incluya un régimen propio y específico que permita entender que nos encontramos ante una regulación alternativa por las especialidades que existen en un ámbito o materia determinada, creando una regulación autónoma respecto de los sujetos legitimados y/o el contenido y límites de la información que puede proporcionarse>>.*

Esta misma doctrina aparece luego recogida en las sentencias 1565/2020, de 19 de noviembre (casación 4614/2019 ) y 1817 bis/2020, de 29 de diciembre (casación 7045/2019 ).

También la sentencia 314/2021, de 8 de marzo (casación 1975/2020 ) recoge y reproduce la doctrina de la sentencia 748/2020, de 11 de junio (casación 577/2019 , F.J. 5º); pero la complementa añadiendo unas precisiones que resultan de interés de cara a la resolución del recurso que ahora nos ocupa. Así, esta sentencia de 8 de marzo 2021 dice en su F.J. 3º:

*<< (...) Debemos ahora avanzar en la determinación del alcance de la disposición adicional primera, apartado segundo, de la Ley de Transparencia , precisando qué debemos entender por un régimen específico alternativo y cómo opera la supletoriedad de la Ley de Transparencia. Así, hemos de aclarar, en primer lugar, que sin duda hay un régimen específico propio cuando en un determinado sector del ordenamiento jurídico existe una regulación completa que desarrolla en dicho ámbito el derecho de acceso a la información por parte, bien de los ciudadanos en general, bien de los sujetos interesados. En tales supuestos es claro que dicho régimen habrá de ser aplicado con carácter preferente a la regulación de la Ley de Transparencia, que en todo caso será de aplicación supletoria para aquellos aspectos que no hayan sido contemplados en tal regulación específica siempre, claro está, que resulten compatibles con ella. En este sentido, conviene subrayar que, en contra de lo que se ha alegado en ocasiones, la existencia de un régimen específico propiamente tal no excluye la aplicación supletoria de la Ley de Transparencia. La disposición adicional primera dispone literalmente lo contrario, tanto en el apartado 2 como en el tercer apartado, que se refiere de forma expresa al carácter supletorio de la Ley de Transparencia en el sector medioambiental, que tiene un régimen específico de acceso a la información de rango legal en la Ley 27/2006, de 18 de julio.*

*Sin embargo, más frecuente que una regulación alternativa completa es la existencia, en diversos ámbitos sectoriales, de disposiciones, anteriores a la Ley de Transparencia que contienen previsiones que afectan al derecho de acceso a la información, muy especialmente en relación con sus límites, como ocurre en el presente asunto con la previsión sobre confidencialidad en el sector de los productos sanitarios. Pues bien, hemos de precisar que en estos casos, aunque no se trate de regímenes completos, tales regulaciones parciales también resultan de aplicación de conformidad con lo dispuesto en la disposición adicional de la Ley de Transparencia, manteniendo ésta su aplicación supletoria en todo lo demás, esto es, el marco general del derecho de acceso a la información y el resto de la normativa establecida*



Recurso N°: 0000039/2023

en dicha Ley, a excepción de lo que haya quedado desplazado por la regulación sectorial parcial.

*Resulta así, por tanto, que cuando la disposición adicional primera dispone que se registrarán por su normativa específica las materias que tengan previsto un régimen jurídico propio de acceso a la información, la remisión comprende también aquellas regulaciones sectoriales que se afecten a aspectos relevantes del derecho de acceso a la información, como lo es de los límites de éste, aunque no se configuren como un tratamiento global y sistemático del derecho, quedando en todo caso la Ley de Transparencia como regulación supletoria>>.*

Estas puntualizaciones introducidas por la *sentencia 314/2021, de 8 de marzo (casación 1975/2020 , F.J.3º)* han sido luego reiteradas en *sentencia 144/2022, de 7 de febrero (casación 6829/2020 , F.J. 3º, apartado D/)*.

En fin, terminamos este recorrido señalando que *nuestra sentencia nº 311/2022, de 10 de marzo (casación 148/2021 )*, después de aludir también a la jurisprudencia de esta Sala en esta materia, señala en su F.J. 8º:

*<<(…) Conforme dicha jurisprudencia, cuando la disposición adicional primera apartado segundo de la Ley 19/2013 de Transparencia dispone que se registrarán por su normativa específica las materias que tengan previsto un régimen jurídico propio de acceso a la información, la remisión no solo comprende los supuestos en los que se contenga un tratamiento global y sistemático del derecho sino también aquellas regulaciones sectoriales que afecten a aspectos relevantes de este derecho y que impliquen un régimen especial diferenciado del general. En estos casos, este régimen especial se aplica de forma preferente a las previsiones de la ley de transparencia, quedando esta última como regulación supletoria>>.*

Pues bien, esta jurisprudencia de esta Sala relativa a la *disposición adicional primera.2 de la Ley 19/2013* , a la que no consideramos necesario añadir ahora nuevas matizaciones, nos sirve de base para abordar las concretas cuestiones suscitadas en el presente recurso de casación”.

La aplicación de las precedentes consideraciones al supuesto planteado nos ha de llevar a la consideración de que en este caso la legislación sectorial que nos ocupa, el reiterado artículo 82 de la Ley 22/2015, es de plena aplicación, sin serlo la Ley 19/2013, pues su juego supletorio no permite en este caso su aplicación frente a una norma tan específica, con un régimen propio que no admite entender que existe laguna alguna, como la que nos ocupa.

Es por todo ello procedente la desestimación del recurso.

**QUINTO.** En cuanto a las costas de esta segunda instancia, de conformidad con el artículo 139.2 de la LJCA, desestimado el recurso de apelación, procede la imposición de las de esta segunda instancia a la parte apelante, debiendo estarse respecto a las de primera instancia a lo acordado en la sentencia apelada.



Recurso N°: 0000039/2023

En aplicación del principio de moderación, del que se hacen eco diversas sentencias del Tribunal Supremo, como son las de 19 y 25 de febrero de 2010, en atención a la dificultad del asunto y la labor efectivamente realizada en el procedimiento, se considera que la cantidad máxima a que debe ascender la tasación de costas a realizar por todos los conceptos, excepto el Impuesto sobre el Valor Añadido, ha de ser la cifra de 1.000 euros

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación,

**FALLO :**

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso de apelación número 39/2023, interpuesto por la representación procesal de CONSEJO DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO, frente a la sentencia del Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo Núm. 5 de 7 de febrero de 2023, debiendo estarse al fallo de dicha sentencia en cuanto a la estimación del recurso contencioso-administrativo, todo ello con imposición de costas la parte actora, en los términos razonados en el precedente fundamento de derecho quinto.

Notifíquese esta resolución a las partes, haciéndoles saber que la misma no es firme y que contra ella cabe interponer el recurso de casación previsto en los artículos 86 y siguientes de la Ley Jurisdiccional 29/1998, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, recurso que, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de treinta días contados desde el siguiente a la notificación de la presente sentencia, cumpliendo los requisitos previstos en cada caso en la Ley Jurisdiccional 29/1998.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.



Recurso N°: 0000039/2023