

Solicitud de Acceso a la Información
Nº Expediente: 001-0106692

[REDACTED]
[REDACTED]

Asunto: Solicitud de acceso a planes, directrices y manuales de procedimiento interno de la AEAT.

Estimado [REDACTED]

Con fecha 21 de julio de 2025 tuvo entrada en la Unidad de Información de la Transparencia del Ministerio de Hacienda solicitud de acceso a la información pública al amparo de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno (en adelante, LTAIBG), solicitud que quedó registrada con el número de expediente 001-0106692.

Con fecha 23 de julio de 2025 la citada solicitud se recibió en la Unidad gestora del derecho de acceso a la información pública de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, fecha a partir de la cual empieza a contar el plazo de un mes para su resolución, según lo previsto en el artículo 20.1 de la LTAIBG.

En su instancia, usted solicitaba la siguiente información:

«De conformidad con la Ley 19 2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, y en mi derecho de acceso a la información, solicito acceso a los siguientes documentos internos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT):

- 1. El documento completo del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero para el ejercicio actual y el anterior.*
- 2. Las instrucciones o directrices internas, de carácter general, que desarrollan los derechos y garantías de los obligados tributarios durante el desarrollo de los procedimientos de comprobación, inspección y recaudación.*
- 3. Los manuales o guías de procedimiento interno que utiliza el personal de la AEAT para la gestión de los principales impuestos estatales, concretamente el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) y el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), que detallen los procedimientos generales de gestión, liquidación y comprobación de dichos impuestos.*

4. Las instrucciones, circulares o directrices internas que establecen los criterios para la apreciación de la culpabilidad y la graduación de las sanciones tributarias, en desarrollo de lo previsto en la Ley General Tributaria.

Se solicita que, en caso de que alguna parte de los documentos solicitados esté sujeta a las limitaciones del artículo 14 de la Ley de Transparencia, se facilite una versión parcial o dissociada, omitiendo únicamente la información estrictamente protegida pero permitiendo el acceso al resto del contenido, tal y como prevé el artículo 16 de la citada ley.»

Una vez estudiada su solicitud, se CONCEDE PARCIALMENTE el acceso a la información solicitada, en los términos que se exponen a continuación:

En relación con el primer apartado de su solicitud «*documento completo del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero para el ejercicio actual y el anterior*» una vez estudiada su petición se informa de que, de acuerdo con el apartado segundo de la Disposición Adicional Primera de la LTAIBG sobre Regulaciones especiales del derecho de acceso a la información pública se establece que: *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.*

El artículo 116 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) regula el Plan de control tributario y establece lo siguiente:

La Administración tributaria elaborará anualmente un Plan de control tributario que tendrá carácter reservado, aunque ello no impedirá que se hagan públicos los criterios generales que lo informen.

Por tanto, el Plan de control tributario tiene carácter reservado.

No obstante, las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2025 se aprobaron por Resolución de 27 de febrero de 2025, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y se publicaron en el Boletín Oficial del Estado en fecha 17 de marzo de 2025:

BOE-A-2025-5323 Resolución de 27 de febrero de 2025, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2025¹.

¹ https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2025-5323

Por su parte, las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2024 se aprobaron por Resolución de 21 de febrero de 2024, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y se publicaron en el Boletín Oficial del Estado en fecha 29 de febrero de 2024:

BOE-A-2024-3876 Resolución de 21 de febrero de 2024, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2024.²

Por lo que respecta al apartado segundo de su solicitud *«Las instrucciones o directrices internas, de carácter general, que desarrollan los derechos y garantías de los obligados tributarios durante el desarrollo de los procedimientos de comprobación, inspección y recaudación»*, debe significarse que tales derechos y garantías se hallan recogidos en los artículos 34 y 99 de la LGT, que son directamente invocables por los obligados tributarios y aplicables por los órganos que aplican dichos procedimientos.

Los Departamentos de Inspección Financiera y Tributaria, Recaudación, Gestión Tributaria y Aduanas e Impuestos Especiales, aplican los referidos preceptos de la LGT y cumplen con lo establecido en 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 (aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio) y, en lo que les pueda resultar aplicable, en el Reglamento General de Recaudación (aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio).

Establecido ello, por parte de esta Agencia no se han elaborado instrucciones o directrices internas específicamente destinadas a *«desarrollar los derechos y garantías de los obligados tributarios durante el desarrollo" de dichos procedimientos»*.

Puede acceder a la normativa anteriormente referida a través del siguiente enlace de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria:

Agencia Tributaria: Ley General Tributaria y sus Reglamentos³

Finalmente, en cuanto a su solicitud de acceso a los *«manuales o guías de procedimiento interno que utiliza el personal de la AEAT para la gestión de los principales impuestos estatales concretamente el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) y el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), que detallen los procedimientos generales de*

² https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2024-3876

³ <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/normativa-criterios-interpretativos/ley-general-tributaria-normas-desarrollo/ley-general-tributaria.html>

gestión, liquidación y comprobación de dichos impuestos», así como a «las instrucciones, circulares o directrices internas que establecen los criterios para la apreciación de la culpabilidad y la graduación de las sanciones tributarias, en desarrollo de lo previsto en la Ley General Tributaria» se DENIEGA el acceso a la información, con base en el artículo 14.1, letras e), g) , de la LTAIBG, por los motivos que se exponen a continuación:

Artículo 14. Límites al derecho de acceso.

1. El derecho de acceso podrá ser limitado cuando acceder a la información suponga un perjuicio para: (...)

*e) La prevención, investigación y sanción de los ilícitos penales, administrativos o disciplinarios.
(...)*

*g) Las funciones administrativas de vigilancia, inspección y control.
(...).*

La aplicación de los citados límites al derecho de acceso se basa en que la difusión de la información solicitada puede perjudicar la eficacia de las actuaciones administrativas de control tributario.

Así, resulta razonable concluir que la difusión de los métodos o procedimientos aplicados en el curso de las actuaciones de control puede menoscabar el objetivo perseguido con dichas actuaciones.

El Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, en su Criterio Interpretativo CI/02/2015, de 24 de junio, en el que, en relación con la aplicación de los límites al derecho de acceso a la información pública contemplados en el artículo 14 LTAIBG, señala que: « (a) los límites no operan ni automáticamente a favor de la denegación, ni absolutamente en relación con los contenidos; (b) su aplicación no será, en ningún caso, automática, debiéndose analizar, por el contrario, si la estimación de la petición de información supone un perjuicio concreto, definido y evaluable (test del daño), no pudiendo afectar o ser relevante para un determinado ámbito material; y, finalmente (c) su aplicación ha de ser justificada y proporcional, atendiendo a la circunstancia del caso concreto y siempre que no exista un interés que justifique la publicidad o el acceso (test del interés público)» (Resolución del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno número 467/2022, procedimiento R/0424/2022).

En este sentido, en cuanto al “test del daño”, la limitación del acceso a la información al amparo del artículo 14.1.g) se justifica en que la difusión de información solicitada perjudicaría la función de control tributario.

Asimismo, las mismas razones que determinan un perjuicio para la función de control tributario suponen la concurrencia de la causa de limitación del derecho al acceso del artículo 14.1.e), pues el menoscabo de la función de control determina, el perjuicio de la capacidad para prevenir, investigar o sancionar ilícitos penales o administrativos en materia tributaria.

Resulta evidente que si se conocieran los criterios que se utilizan contenidos en la información solicitada, se estaría socavando la posibilidad de prevención e investigación de infracciones administrativas, puesto que los contribuyentes serían conscientes de las circunstancias valoradas, de manera que buscarían cumplir con las circunstancias comprobadas y se incrementaría el fraude en las circunstancias no valoradas. Por el contrario, en la actualidad, ante el desconocimiento de esas circunstancias, se previene el fraude, puesto que no se conoce qué circunstancia puede ser determinante de una comprobación total o parcial de la obligación tributaria.

En cuanto al “test del interés público”, no consta que exista un interés superior que haga prevalecer el derecho del interesado frente a la gravedad de los perjuicios descritos previamente.

En apoyo de lo anterior, cabe destacar que la Resolución del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno del procedimiento R/0825/2019 señala:

«Sentado lo anterior, este Consejo de Transparencia y Buen Gobierno sí puede compartir el criterio de que proporcionar información detallada sobre el funcionamiento de unas aplicaciones creadas para el desarrollo de las funciones encomendadas a la AEAT- aplicación efectiva del sistema tributario estatal y aduanero- de tal manera que se proporcione el detalle de los instrumentos de los que dispone para el ejercicio de dichas funciones y, por lo tanto, el alcance y límites de sus posibilidades de actuación sí podría implicar un perjuicio, razonable y no meramente hipotético a sus actividades de investigación y supervisión y, por lo tanto, a las funciones administrativas de vigilancia, inspección y control (art. 14.1 g) de la LTAIBG) que tiene encomendadas. A nuestro juicio, tal y como hemos tenido ocasión de señalar en alguna ocasión, dicho límite implicaría en algunos supuestos- el presente caso sería un ejemplo- que, viéndose perjudicadas las funciones de vigilancia, inspección y control, el desarrollo de actuaciones de prevención, investigación y sanción de ilícitos podría, razonablemente, verse también comprometida.»

Asimismo, la Resolución del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno del procedimiento R/0261/2019, en resolución de un caso similar al presente (el interesado solicita acceso a “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”), recoge lo siguiente:

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.

Contra la presente resolución, que pone fin a la vía administrativa, podrá interponerse, previa y potestativamente, reclamación ante el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno en el plazo de un mes, o bien directamente recurso contencioso-administrativo ante los Juzgados Centrales de lo Contencioso-administrativo (Ley 39/2015, de 1 de octubre, del procedimiento administrativo común de las administraciones públicas, y Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa), en el plazo de dos meses; en ambos casos el plazo se contará desde el día siguiente al de notificación de la presente resolución. Ello sin perjuicio de cualquier otro recurso o reclamación que se estime procedente.

En Madrid, firmado por CSV



La Directora General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria

P.D. (Resolución de 27 de enero de 2015)

El Director del Servicio de Planificación y Relaciones Institucionales