



Resolución reclamación art. 24 LTAIBG

Número y fecha de resolución: indicados al margen.

Número de expediente: 2118/2024

Reclamante: [REDACTED]

Organismo: MINISTERIO DE HACIENDA.

Sentido de la resolución: Estimatoria.

Palabras clave: convenio para evitar doble imposición en materia de impuestos sobre la renta (CDI), comunicaciones entre Estados sobre interpretación artículo 13.5 CDI.

I. ANTECEDENTES

1. Según se desprende de la documentación obrante en el expediente, el 1 de octubre de 2024 el reclamante solicitó al MINISTERIO DE HACIENDA, al amparo de la [Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno](#)¹ (en adelante, LTAIBG), la siguiente información:

«Comunicaciones realizadas entre las autoridades competentes a los efectos del artículo 3.1.i) del Convenio entre el Reino de España y el Principado de Andorra para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta (Ministro de Hacienda - Dirección General de Tributos y Ministre de Finances, respectivamente) relativas a la interpretación de la cláusula de participación sustancial que contiene el artículo 13.5 del citado convenio.»

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



Se solicita copia de las comunicaciones (correspondencia) realizadas entre dichas autoridades competentes durante el período transcurrido entre septiembre de 2018 y septiembre de 2019».

2. Mediante resolución de 30 de octubre de 2024, el Ministerio tras invocar los artículos 12 y 13 LTAIBG, respondió lo siguiente:

«(...) En relación con su solicitud sobre las comunicaciones realizadas entre las autoridades competentes del Reino de España y el Principado de Andorra, se debe señalar que el artículo 18.1.b) de la Ley 19/2013, al referirse a las causas de inadmisión, indica que se inadmitirán a trámite, mediante resolución motivada, las solicitudes “b) Referidas a información que tenga carácter auxiliar o de apoyo como la contenida en notas, borradores, opiniones, resúmenes, comunicaciones e informes internos o entre órganos o entidades administrativas.

En este sentido, la información solicitada obrante en este Centro Directivo se podría encuadrar en lo dispuesto en el párrafo anterior al tener carácter auxiliar o de apoyo.

En consecuencia, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 13 y 18.1.b) de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, se resuelve INADMITIR la solicitud a trámite, por apreciar que la información cuyo acceso se solicita es auxiliar o de apoyo para la elaboración de la norma”».

3. Mediante escrito registrado el 2 de diciembre de 2024, el solicitante interpuso una reclamación ante el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno (en adelante, el Consejo) en aplicación del [artículo 24](#)² de la LTAIBG en la que puso de manifiesto lo siguiente:

«PRIMERA. Falta de motivación de la Resolución

El artículo 12 de la LT regula el derecho de todas las personas a acceder a la información pública, que abarca, según el artículo 13 de la LT, 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 del Título I de la LT y que hayan sido elaborados o adquiridos en el ejercicio de sus funciones.

El Ministerio ha inadmitido la solicitud de información al considerar que podría resultar de aplicación la causa de inadmisión prevista en el artículo 18.1.b) de la LT,

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



que dispone que se inadmitirán a trámite, mediante resolución motivada, las solicitudes “referidas a información que tenga carácter auxiliar o de apoyo como la contenida en notas, borradores, opiniones, resúmenes, comunicaciones e informes internos o entre órganos o entidades administrativas”.

El Ministerio alega en la resolución recurrida que “la información solicitada obrante en este Centro Directivo se podría encuadrar en lo dispuesto en el párrafo anterior al tener carácter auxiliar o de apoyo” y, por tanto, inadmite la solicitud a trámite por apreciar “que la información cuyo acceso se solicita es auxiliar o de apoyo para la elaboración de la norma”.

La causa de inadmisión contenida en el artículo 18.1.b) se analizó por este Consejo de Transparencia y Buen Gobierno (en adelante, el “CTBG”) en el Criterio Interpretativo 6/2015, de 12 de noviembre, que fue aprobado en ejercicio de la competencia de adopción de criterios de interpretación uniforme de las obligaciones de la LT que le confiere el artículo 38 de la LT (en adelante, el “Criterio”).

En el Criterio, el CTBG afirma, en primer lugar, que la redacción del artículo 18 de la LT “establece una serie de causas que permiten declarar la inadmisión de una solicitud de información que, al tener como consecuencia inmediata la finalización del procedimiento, habrán de operar, en todo caso, mediante resolución motivada”.

Pues bien, la Resolución adolece de una falta total de motivación, aludiendo genéricamente al artículo 18.1.b) y afirmando que “la información solicitada obrante en este Centro Directivo se podría encuadrar en lo dispuesto en el párrafo anterior al tener carácter auxiliar o de apoyo” (el subrayado y la negrita son nuestros)

Por tanto, el Ministerio incumple este deber de motivación exigible al órgano administrativo, la cual se precisa en el Criterio como la necesidad de que “la resolución por la que se inadmita la solicitud especifique las causas que la motivan y la justificación, legal o material aplicable al caso concreto”. Nada de esto encontramos en este supuesto, más allá de una simple referencia a que es posible que la información solicitada tenga el carácter auxiliar o de apoyo para la elaboración del CDI entre España y Andorra.

SEGUNDA. La información solicitada no tiene carácter auxiliar o de apoyo

El Solicitante requirió las comunicaciones (correspondencia) realizadas durante el período transcurrido entre septiembre de 2018 y septiembre de 2019 entre las autoridades competentes a los efectos del artículo 3.1.i) del CDI entre España y Andorra relativas a la interpretación de la cláusula de participación sustancial que contiene el artículo 13.5 del CDI entre España y Andorra. Se trata de correspondencia



oficial entre autoridades competentes de dos Estados soberanos y, por tanto, no una comunicación interna entre órganos o entidades administrativas.

La circunstancia de que se hayan solicitado “comunicaciones” en ningún caso permite aplicar automáticamente la causa de inadmisión del artículo 18.1.b) de la LT, sino que se debe analizar la efectiva condición de auxiliar o de apoyo de la información solicitada. Esto ha sido puesto de manifiesto por el CTBG en su Criterio con total claridad:

“Es la condición de información auxiliar o de apoyo la que permitirá, de forma motivada y concreta invocar una aplicación de la causa de exclusión, siendo la enumeración referida a “notas, borradores, opiniones, resúmenes, comunicaciones e informes internos o entre órganos administrativos” una mera ejemplificación que, en ningún caso, afecta a todos los conceptos enumerados sino a aquellos que tenga la condición principal de auxiliar o de apoyo.

Así pues, concluimos que es el carácter auxiliar o de apoyo de este tipo de información y no el hecho de que se denomine como una nota, borrador, resumen o informe interno lo que conlleva la posibilidad de aplicar la causa de inadmisión prevista en el artículo 18.1.b), de la Ley 19/2013”.

El Criterio incluye también un listado de circunstancias que, a juicio del CTBG, permiten declarar la inadmisión a trámite de una solicitud por tener la condición de auxiliar o de apoyo. Son las siguientes:

- Cuando contenga opiniones o valoraciones personales del autor que no manifiesten la posición de un órgano o entidad.*
- Cuando lo solicitado sea un texto preliminar o borrador sin la consideración de final.*
- Cuando se trate de información preparatoria de la actividad del órgano o entidad que recibe la solicitud.*
- Cuando la solicitud se refiera a comunicaciones internas que no constituyan trámites del procedimiento.*
- Cuando se trate de informes no preceptivos y que no sean incorporados como motivación de una decisión final.*

La solicitud de la correspondencia entre las autoridades competentes de España y Andorra en la que manifiesten expresamente su posición con respecto a la interpretación del artículo 13.5 del CDI entre España y Andorra no cumple con ninguna de las circunstancias anteriores:



- No son opiniones o valoraciones personales.
- No son textos preliminares o borradores del convenio celebrado entre ambos Estados.
- No son informaciones preparatorias de la actividad de la autoridad competente.
- No se refiere a comunicaciones internas que no constituyan trámites del procedimiento, sino que hace referencia a comunicaciones entre Estados.
- No se trata de informes no preceptivos que no se hayan incorporados como motivación de una decisión final.

El CTBG afirma posteriormente en el Criterio que “la motivación que exige la Ley 19/2013 para que operen las causas de inadmisión tiene la finalidad de evitar que se deniegue información que tenga relevancia en la tramitación del expediente o en la conformación de la voluntad pública del órgano, es decir, que sea relevante para la rendición de cuentas, el conocimiento de la toma de decisiones públicas, y su aplicación. Éstas en ningún caso tendrán la condición de informaciones de carácter auxiliar o de apoyo”.

Las comunicaciones entre las autoridades competentes de ambos Estados con respecto a la interpretación del artículo 13.5 del CDI entre España y Andorra constituyen una información de gran relevancia para el conocimiento de la toma de decisiones públicas y su aplicación. El acceso a esta información permitiría al Solicitante conocer con precisión la posición de ambas autoridades y la interpretación más autorizada del artículo 13.5 del CDI entre España y Andorra.

De manera análoga, la información sobre las iniciativas legislativas aprobadas por los órganos legislativos debe ser publicada y cualquier ciudadano puede consultar libremente todos los trámites seguidos para su aprobación, incluyendo las posiciones y criterios de los actores que participaron en su aprobación.

Los convenios para evitar la doble imposición son normas que reparten las reglas de potestad tributaria entre los Estados y sus preceptos implican la sujeción o no de los contribuyentes de ambos Estados a sus tributos. Como consecuencia, una redacción poco precisa o una interpretación errónea del contribuyente puede implicar el desconocimiento de sus obligaciones tributarias y, por tanto, un incumplimiento involuntario de estas.

De acuerdo con lo anterior, el Solicitante considera que de ningún modo la información solicitada tiene carácter auxiliar o de apoyo. No obstante, en caso de



que exista duda como parece desprenderse del texto de la Resolución, el propio CTBG ha manifestado que las causas de inadmisión previstas en el artículo 18 de la LT deben ser interpretadas de manera restrictiva. La ratio iuris de la LT, expresada en su Preámbulo, es favorecer la transparencia y el acceso a la información pública para que los ciudadanos puedan conocer cómo se toman las decisiones que les afectan.

Los tribunales han emitido diversas resoluciones sobre la interpretación de esta causa de inadmisión que apoyan la tesis anterior:

- Sentencia de 16 de octubre de 2017 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, recurso de casación nº 75-2017:

“Cualquier pronunciamiento sobre las "causas de inadmisión" que se enumeran en el artículo 18 de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, (...) debe tomar como premisa la formulación amplia y expansiva con la que aparece configurado el derecho de acceso a la información en la Ley 19/2013." (...) "Esa formulación amplia en el reconocimiento y en la regulación legal del derecho de acceso a la información obliga a interpretar de forma estricta, cuando no restrictiva, tanto las limitaciones a ese derecho que se contemplan en el artículo 14.1 de la Ley 19/2013 como las causas de inadmisión de solicitudes de información que aparecen enumeradas en el artículo 18.1".(...) sin que quepa aceptar limitaciones que supongan un menoscabo injustificado y desproporcionado del derecho de acceso a la información"(...) la posibilidad de limitar el derecho de acceso a la información no constituye una potestad discrecional de la Administración o entidad a la que se solicita información, pues aquél es un derecho reconocido de forma amplia y que sólo puede ser limitado en los casos y en los términos previstos en la Ley”.

- Sentencia de 25 de julio de 2018 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, recurso de apelación nº 46-2018:

Lo instrumental o accesorio no depende de su carácter formal sino de su verdadero contenido material. Información auxiliar no es el equivalente a información de valor provisional (...) Los informes a que se refiere el art.18.1.b son los que tienen un ámbito exclusivamente interno, pero no los que pretenden objetivar y valorar, aunque sea sectorialmente, aspectos relevantes que han de ser informados(...) Por otro lado hay que recordar el carácter restrictivo que tienen las limitaciones de la información conforme a la doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos. Así bastaría con citar la Sentencia de fecha 8.11.2016 o 25 de junio de 2.013 que han interpretado el art. 10 del Convenio Europeo de Derechos Humanos. Y de la misma forma el carácter amplio que tiene el concepto de "información pública". Por consiguiente, si se



pretende conocer la motivación seguida por las Administraciones Públicas en su toma de decisiones habrán de ser conocidos los informes por ella evacuados que resulten ser relevantes, hayan sido o no de apoyo a la decisión final, y no esperar al resultado de esta última”.

- Sentencia 41/2018, de 6 de abril de 2018, del Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo nº5 de Madrid:

“A la hora de interpretar qué se entiende por información auxiliar o de apoyo, no podemos considerar como tal, sólo y sin más, los supuestos reseñados en la aludida causa de inadmisión; sino que se ha de determinar si en el presente caso, la información consistente en los informes generados (...) han de entenderse como secundarios e irrelevantes en el establecimiento, desarrollo e implementación del plan de acción pública. Estamos ante conceptos indeterminados que han de integrarse a la luz de la normativa reguladora del derecho pretendido y demás disposiciones de aplicación; donde no puede dejarse de tenerse en cuenta la finalidad y naturaleza de la información solicitada. Normativa reguladora del derecho a la información pública que, como se ha puesto de manifiesto en otras sentencias dictadas por este Juzgado, (...) configura de forma amplia el derecho de acceso a la información pública, cuya salvaguardia corresponde al CTBG, siendo el acceso a la información la regla general y la aplicación de los límites justificada y proporcionada a su objeto y finalidad de protección; atendiendo a las circunstancias del caso concreto, especialmente a la concurrencia de un interés público o privado superior que justifique el acceso”.

Asimismo, el acceso público debe prevalecer en este supuesto sobre cualquier obligación de confidencialidad entre Estados. El propio CTBG en su resolución R/0019/2019, citando la resolución R/0551/2016, razona lo siguiente:

Así, este deber de confidencialidad en el ámbito de las relaciones exteriores tiene que ponerse en relación con cada caso concreto y no puede argumentarse con carácter general y respecto de cualquier tipo de documento que obre en poder de la Administración española y que haya sido destinado o elaborado con destino a una legación extranjera, puesto que el contexto y/o las circunstancias concretas pueden hacer decaer la aplicación de esta pretendida confidencialidad. En todo caso, hay que tener en cuenta que el acceso a la información pública es la regla general y el límite es la regla excepcional, aplicable de manera estricta.

En conclusión, las comunicaciones entre las autoridades competentes de ambos Estados con respecto a la interpretación del artículo 13.5 del CDI entre España y Andorra son una información relevante para conocer la aplicación concreta que



realiza el Ministerio del precepto señalado y, por tanto, para asegurar que el cumplimiento de las obligaciones tributarias se realice conforme a la interpretación auténtica de las autoridades competentes.

Por todo cuanto antecede, y en su virtud, SOLICITA Que tenga por presentado en tiempo y forma la presente Reclamación junto con toda la documentación que la acompaña, se sirva admitirla y, previas las comprobaciones que en su caso estime oportunas, tenga por efectuadas las precedentes manifestaciones y acuerde estimarla y, por tanto, inste al Ministerio de Hacienda a que remita al Solicitante la información referida en la Solicitud de información».

4. Con fecha de registro de salida de 3 diciembre de 2024, el Consejo trasladó la reclamación al Ministerio requerido solicitando la remisión de la copia completa del expediente derivado de la solicitud de acceso a la información y el informe con las alegaciones que considere pertinentes. El 20 de diciembre de 2024 tuvo entrada en este Consejo, junto al expediente, escrito en el que se señala lo siguiente:

«(...) En Resolución de la Directora General de Tributos del Ministerio de Hacienda de 30 de octubre de 2024, se inadmite la solicitud a trámite, por interpretar que la información solicitada era auxiliar o de apoyo para la elaboración de la norma conforme establece el artículo 18.1.b) de la Ley 19/2013, al referirse a las causas de inadmisión.

El interesado interpone reclamación ante el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno señalando su desacuerdo con la resolución al entender que la información solicitada no tiene carácter auxiliar o de apoyo pues solicita “correspondencia oficial entre autoridades competentes de dos Estados soberanos y, por tanto, no una comunicación interna entre órganos o entidades administrativas”.

Los motivos de dicha reclamación se fundamentan en la falta de motivación de la resolución de inadmisión citada. (...).

2. Fundamentos de derecho.

2.1. Respecto a la falta de fundamentación de la Resolución impugnada.

En primer lugar, hay que señalar que el contenido de la solicitud que dio lugar a la resolución impugnada concretaba la petición de información en los siguientes términos: “Comunicaciones realizadas entre las autoridades competentes a los efectos del artículo 3.1.i) del Convenio (...).

Se solicita copia de las comunicaciones (correspondencia) realizadas entre dichas autoridades



competentes durante el período transcurrido entre septiembre de 2018 y septiembre de 2019”.

Del texto de la solicitud reproducido, se puede afirmar que la solicitud fue presentada en unos términos genéricos por parte del interesado.

La resolución que contestó la solicitud se expresaba con la siguiente redacción:

“En relación con su solicitud sobre las comunicaciones realizadas entre las autoridades competentes del Reino de España y el Principado de Andorra, se debe señalar que el artículo 18.1.b) de la Ley 19/2013, al referirse a las causas de inadmisión, indica que se inadmitirán a trámite, mediante resolución motivada, las solicitudes “b) Referidas a información que tenga carácter auxiliar o de apoyo como la contenida en notas, borradores, opiniones, resúmenes, comunicaciones e informes internos o entre órganos o entidades administrativas.

En este sentido, la información solicitada obrante en este Centro Directivo se podría encuadrar en lo dispuesto en el párrafo anterior al tener carácter auxiliar o de apoyo.

En consecuencia, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 13 y 18.1.b) de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, se resuelve INADMITIR la solicitud a trámite, por apreciar que la información cuyo acceso se solicita es auxiliar o de apoyo para la elaboración de la norma.”.

Por tanto, en base a la lectura de los párrafos anteriores, se evidencia que la contestación explica con claridad los motivos en virtud de los cuales se adoptó la resolución dictada. En este sentido, debe tenerse en cuenta que la petición se formuló en unos términos totalmente genéricos que, como luego veremos, han tenido que ser concretados en el propio escrito de reclamación. En suma, la resolución reclamada está motivada sobradamente.

No obstante, en este punto, cabe indicar que hay que tener en cuenta que el solicitante en su

reclamación reformula la solución especificando, ahora sí, que la correspondencia solicitada, en realidad, “se trata de correspondencia oficial”, modificando con ello, sustancialmente, la petición que se efectuó en primera instancia. Dicha especificación será contestada en el siguiente apartado de esta contestación.

2.2. Así, se hace necesario nuevamente analizar la solicitud y el escrito de reclamación interpuesto a la luz de la novedosa especificación presentada por el solicitante relativa a la solicitud de la correspondencia oficial entre las autoridades



del artículo 3.1.i) del Convenio entre el Reino de España y el Principado de Andorra para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y prevenir la evasión fiscal y su Protocolo, hecho "Ad Referéndum" en Andorra la Vella el 8 de enero de 2015 (BOE de 7 de diciembre de 2015), en adelante CDI, a los efectos de la interpretación de la cláusula de participación sustancial que se contiene en el artículo 13.5 del CDI.

En este sentido, los artículos 3.1.i) y 13.5 del CDI establecen, respectivamente: "Artículo 3. Definiciones generales. 1. A los efectos de este Convenio, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente:

i) la expresión «autoridad competente» significa:

i) En España: El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas o su representante autorizado;

ii) en Andorra: El Ministro encargado de las Finanzas o su representante autorizado."

"Artículo 13. Ganancias de capital. 5. Las ganancias derivadas de la enajenación de acciones que representen una participación, directa o indirecta, de al menos el 25 por 100 en el capital de una sociedad residente de un Estado contratante, pueden someterse a imposición en dicho Estado".

Por otro lado, la disposición adicional primera de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno (BOE de 10), establece: "Disposición adicional primera. Regulaciones especiales del derecho de acceso a la información

pública. (...) 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."

En este sentido, el artículo 24 del CDI dispone respecto del intercambio de información lo siguiente:

"1. Las autoridades competentes de los Estados contratantes intercambiarán la información previsiblemente relevante para aplicar lo dispuesto en este Convenio, o para la administración o la aplicación del derecho interno relativo a los impuestos de toda naturaleza o denominación exigibles por los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o entidades locales, en la medida en que la imposición así exigida no sea contraria al Convenio. El intercambio de información no está limitado por los artículos 1 y 2.



2. La información recibida por un Estado contratante en virtud del apartado 1 se mantendrá en secreto de la misma forma que la información obtenida en virtud del derecho interno de ese Estado, y sólo se comunicará a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) encargadas de la gestión o recaudación de los impuestos a los que se hace referencia en el apartado 1, de su aplicación efectiva o de la persecución del incumplimiento relativo a dichos impuestos, de la resolución de los recursos relativos a los mismos, o de la supervisión de tales actividades. (...)”

En consecuencia, este Centro Directivo estima que estando en vigor el citado CDI, y siendo confidencial la información que, en todo caso, se intercambian las partes en el marco de su aplicación, procedería desestimarse la Reclamación dada la confidencialidad prevista en una norma de derecho internacional.

Lo dispuesto con anterioridad es conforme con la doctrina expresada por el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno en la Resolución R/0073/2016, de 9 de mayo, del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno que, precisamente, afectaba a una solicitud de información análoga a la ahora discutida que se efectuó a esta Dirección General de Tributos».

5. Concedido trámite de audiencia al reclamante para que presentase las alegaciones que estimara pertinentes; se recibió escrito el 28 de enero de 2025 en el que señala:

«PRIMERA. Falta de motivación de la Resolución. El Solicitante se reafirma en su alegación que el Ministerio incumplió el deber de motivación que le era exigible, el cual se precisa en el Criterio Interpretativo 6/2015, de 12 de noviembre, que fue aprobado en ejercicio de la competencia de adopción de criterios de interpretación uniforme de las obligaciones de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno (la “LT”) que le confiere el artículo 38 de la LT (en adelante, el “Criterio”) como la necesidad de que “la resolución por la que se inadmita la solicitud especifique las causas que la motivan y la justificación, legal o material aplicable al caso concreto”.

El Ministerio inadmitió la solicitud de información presentada por el Consultante al considerar que podría resultar de aplicación la causa de inadmisión prevista en el artículo 18.1.b) de la LT, que dispone que se inadmitirán a trámite, mediante resolución motivada, las solicitudes “referidas a información que tenga carácter auxiliar o de apoyo como la contenida en notas, borradores, opiniones, resúmenes, comunicaciones e informes internos o entre órganos o entidades administrativas”.



El Ministerio alega en la resolución recurrida que “la información solicitada obrante en este Centro Directivo se podría encuadrar en lo dispuesto en el párrafo anterior al tener carácter auxiliar o de apoyo” y, por tanto, inadmite la solicitud a trámite por apreciar “que la información cuyo acceso se solicita es auxiliar o de apoyo para la elaboración de la norma”.

De esta manera, solo efectuó una simple referencia a que es posible que la información solicitada tenga el carácter auxiliar o de apoyo para la elaboración del CDI entre España y Andorra. En opinión del Solicitante, se trata de una motivación absolutamente insuficiente para colmar las exigencias expuestas por el CTBG en el Criterio.

El Ministerio expone en sus Alegaciones a la Reclamación que “la contestación explica con claridad los motivos en virtud de los cuales se adoptó la resolución dictada” y alega como justificación que “la petición se formuló en unos términos totalmente genéricos que, como luego veremos, han tenido que ser concretados en el propio escrito de reclamación”.

No obstante, el Solicitante no encuentra ninguna diferencia relevante en el objeto de su Solicitud de información y su exposición en las alegaciones efectuadas en la Reclamación. De hecho, y este es un dato que omite el Ministerio, el propio Solicitante aclara en su Solicitud de información que por comunicaciones se refiere a la correspondencia realizada entre las autoridades competentes de ambos Estados. El tenor literal de la solicitud es el siguiente: “Comunicaciones realizadas entre las autoridades competentes a los efectos del artículo 3.1.i) del Convenio entre el Reino de España y el Principado de Andorra para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta (Ministro de Hacienda - Dirección General de Tributos y Ministre de Finances, respectivamente) relativas a la interpretación de la cláusula de participación sustancial que contiene el artículo 13.5 del citado convenio.

Se solicita copia de las comunicaciones (correspondencia) realizadas entre dichas autoridades competentes durante el período transcurrido entre septiembre de 2018 y septiembre de 2019. Es evidente que el Solicitante requirió desde un inicio las “comunicaciones (correspondencia)” realizadas durante el período transcurrido entre septiembre de 2018 y septiembre de 2019 entre las autoridades competentes a los efectos del artículo 3.1.i) del CDI entre España y Andorra relativas a la interpretación de la cláusula de participación sustancial que contiene el artículo 13.5 del CDI entre España y Andorra. Se trata, como resulta evidente del propio objeto de la solicitud, de correspondencia oficial entre autoridades competentes de



dos Estados soberanos y no de una comunicación interna entre órganos o entidades administrativas.

El Ministerio abandona en las Alegaciones a la Reclamación su argumentación de que la información solicitada tenía carácter auxiliar o de apoyo para argumentar por el contrario que resulta procedente denegar la Solicitud de Información sobre la base jurídica de que su revelación infringiría el deber de confidencialidad impuesto por el CDI entre España y Andorra.

Como puede observarse, se trata de un cambio de argumentación radical que evidencia la falta de motivación de la resolución original. En ningún caso cabe achacar este cambio en la justificación de la denegación del Ministerio al Solicitante, ya que el objeto de la Solicitud de información estaba perfectamente delimitado desde un inicio.

SEGUNDA. La información solicitada no tiene carácter auxiliar o de apoyo.

Si bien el Ministerio no ha efectuado ninguna alegación sobre este punto y parece haber renunciado a esta causa de inadmisión, el Solicitante desea reafirmarse sobre los puntos expuestos en su Reclamación.

TERCERA. La información solicitada no incumple el deber de confidencialidad. El Ministerio considera que resultaría procedente la desestimación de la Reclamación por el carácter confidencial de la información que se intercambian las partes en el marco de la aplicación del CDI entre España y Andorra. El carácter confidencial o secreto de la información se encuentra recogido en el artículo 24 del CDI entre España y Andorra, que el Ministerio transcribe de manera incompleta. Los apartados 1 y 2 del artículo 24 del CDI entre España y Andorra son los siguientes (en negrita la parte omitida por el Ministerio):

"1. Las autoridades competentes de los Estados contratantes intercambiarán la información previsiblemente relevante para aplicar lo dispuesto en este Convenio, o para la administración o la aplicación del derecho interno relativo a los impuestos de toda naturaleza o denominación exigibles por los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o entidades locales, en la medida en que la imposición así exigida no sea contraria al Convenio.

El intercambio de información no está limitado por los artículos 1 y 2.

2. La información recibida por un Estado contratante en virtud del apartado 1 se mantendrá en secreto de la misma forma que la información obtenida en virtud del derecho interno de ese Estado, y sólo se comunicará a las personas o autoridades



(incluidos los tribunales y órganos administrativos) encargadas de la gestión o recaudación de los impuestos a los que se hace referencia en el apartado 1, de su aplicación efectiva o de la persecución del incumplimiento relativo a dichos impuestos, de la resolución de los recursos relativos a los mismos, o de la supervisión de tales actividades. Estas personas o autoridades sólo utilizarán esta información para dichos fines. Podrán revelar la información en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales.

No obstante lo anterior, la información recibida por un Estado contratante puede utilizarse para otros fines cuando, conforme al derecho de ambos Estados pueda utilizarse para dichos otros fines y la autoridad competente del Estado que proporciona la información autorice dicho uso”.

Como puede observarse, el primer párrafo del apartado 2 del artículo 24 del CDI entre España y Andorra establece como regla general que la información recibida por un Estado contratante en virtud del apartado 1 se mantendrá en secreto de la misma forma que la información obtenida en virtud del derecho interno de ese Estado, y sólo se comunicará a una serie de personas y autoridades que detalla a continuación.

No obstante, el segundo párrafo fija como excepción que la información pueda ser utilizada para otros fines, siempre que conforme al derecho de ambos Estados pueda utilizarse para dichos otros fines y la autoridad competente del Estado que proporciona la información autorice dicho uso.

En el supuesto actual se cumplen los requisitos, dado que no cabe duda de que el ordenamiento jurídico español permite a priori que la información solicitada por el Solicitante pueda utilizarse para cumplir con otros fines, entre los que se encuentra el de garantizar el derecho de acceso a la información pública. El ordenamiento jurídico andorrano regula esta cuestión de manera análoga en la Ley 33/2021, de 2 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y gobierno abierto (Llei 33/2021, del 2 de desembre, de transparència, accés a la informació pública i govern obert). Cabe asimismo recordar las causas de inadmisión deben ser interpretadas de manera restrictiva. La ratio iuris de la LT, expresada en su Preámbulo, es favorecer la transparencia y el acceso a la información pública para que los ciudadanos puedan conocer cómo se toman las decisiones que les afectan. El acceso público debe prevalecer en este supuesto sobre cualquier obligación de confidencialidad entre Estados. El propio CTBG en su resolución R/0019/2019, citando la resolución R/0551/2016, razona lo siguiente: “Así, este deber de confidencialidad en el ámbito de las relaciones exteriores tiene que ponerse en



relación con cada caso concreto y no puede argumentarse con carácter general y respecto de cualquier tipo de documento que obre en poder de la Administración española y que haya sido destinado o elaborado con destino a una legación extranjera, puesto que el contexto y/o las circunstancias concretas pueden hacer decaer la aplicación de esta pretendida confidencialidad. En todo caso, hay que tener en cuenta que el acceso a la información pública es la regla general y el límite es la regla excepcional, aplicable de manera estricta”.

Tal como se expuso en la Reclamación, las comunicaciones entre las autoridades competentes de ambos Estados con respecto a la interpretación del artículo 13.5 del CDI entre España y Andorra constituyen una información de gran relevancia para el conocimiento de la toma de decisiones públicas y su aplicación. El acceso a esta información permitiría al Solicitante conocer con precisión la posición de ambas autoridades y la interpretación más autorizada del artículo 13.5 del CDI entre España y Andorra, lo que encaja perfectamente con lo expuesto en el Preámbulo de la LT: “(...)”.

No se comprende el recelo en facilitar esta información, especialmente si se compara con la situación de las normas aprobadas por el legislativo español: la información sobre las iniciativas legislativas aprobadas por los órganos legislativos debe ser publicada y cualquier ciudadano puede consultar libremente todos los trámites seguidos para su aprobación, incluyendo las posiciones y criterios de los actores que participaron en su aprobación.

En conclusión, las comunicaciones entre las autoridades competentes de ambos Estados con respecto a la interpretación del artículo 13.5 del CDI entre España y Andorra son una información relevante para conocer la aplicación concreta que realiza el Ministerio del precepto señalado (es decir, para conocer “bajo qué criterio actúan nuestras instituciones”) y, por tanto, para asegurar que el cumplimiento de las obligaciones tributarias se realice conforme a la interpretación auténtica de las autoridades competentes.».

II. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

1. De conformidad con lo dispuesto en el [artículo 38.2.c\) de la LTAIBG³](#) y en el [artículo 13.2.d\) del Real Decreto 615/2024, de 2 de julio, por el que se aprueba el Estatuto del](#)

³ <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2013-12887&p=20181206&tn=1#α38>



Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, A.A.I.⁴, el presidente de esta Autoridad Administrativa Independiente es competente para conocer de las reclamaciones que, en aplicación del artículo 24 de la LTAIBG⁵, se presenten frente a las resoluciones expresas o presuntas recaídas en materia de acceso a la información.

2. La LTAIBG reconoce en su artículo 12⁶ el derecho de todas las personas a acceder a la información pública, entendiendo por tal, según dispone en el artículo 13, «*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*».

De este modo, la LTAIBG delimita el ámbito material del derecho a partir de un concepto amplio de información, que abarca tanto documentos como contenidos específicos y se extiende a todo tipo de “*formato o soporte*”. Al mismo tiempo, acota su alcance, exigiendo la concurrencia de dos requisitos que determinan la naturaleza “*pública*” de las informaciones: (a) que se encuentren “*en poder*” de alguno de los sujetos obligados, y (b) que hayan sido elaboradas u obtenidas “*en el ejercicio de sus funciones*”.

Cuando se dan estos presupuestos, el órgano competente debe conceder el acceso a la información solicitada, salvo que justifique de manera clara y suficiente la concurrencia de una causa de inadmisión o la aplicación de un límite legal.

3. La presente reclamación trae causa de una solicitud, formulada en los términos que figuran en los antecedentes, en la que se pide el acceso a información relativa a las comunicaciones entre las autoridades competentes del Reino de España y el Principado de Andorra acerca de la interpretación de la cláusula del artículo 13.5 del Convenio suscrito entre ambos países para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta (en adelante, CDI) entre septiembre de 2018 y septiembre de 2019.
4. El Ministerio concernido dictó resolución expresa en plazo inadmitiendo a trámite la solicitud -ex artículo 18.1.b) LTAIBG- calificando la información solicitada de auxiliar o de apoyo. Disconforme con la respuesta recibida el interesado interpuso reclamación ante el Consejo alegando falta de motivación de la resolución de inadmisión y la ausencia del carácter auxiliar o de apoyo de la información solicitada,

⁴ <https://www.boe.es/eli/es/rd/2024/07/02/615>

⁵ <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2013-12887&p=20181206&tn=1#a24>

⁶ <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2013-12887&tn=1&p=20181206#a12>



al no tratarse de una comunicación interna entre entidades administrativas sino de correspondencia oficial entre dos Estados soberanos (España y Andorra) con respecto a la interpretación del artículo 13.5 del CDI. En fase de alegaciones el Ministerio defendió que la resolución de inadmisión estaba debidamente motivada y que la solicitud se había presentado en unos términos genéricos que fueron luego concretados en la reclamación, al referirse a “correspondencia oficial”, lo que alteraba sustancialmente la petición. Finalmente, invocando la Disposición adicional primera 2 LTAIBG, apeló al carácter secreto o confidencial del intercambio de la información entre los Estados contratantes al amparo de lo regulado en el artículo 24 del meritado CDI. Por último invocó lo resuelto por este Consejo en el asunto referido a la R CTBG 73/2016 para justificar la denegación.

Durante el trámite de audiencia, el interesado se ratificó en los argumentos de su reclamación insistiendo en la falta de motivación de la resolución, a lo que añadió que no encontraba diferencia alguna en el objeto de su solicitud y en el de la reclamación, toda vez que, desde el principio había requerido lo mismo (copia de las “comunicaciones (correspondencia) realizadas entre dichas autoridades competentes”) y destacó que el Ministerio en fase de alegaciones había abandonado su argumentación acerca del carácter auxiliar o de apoyo de la información para justificar la denegación de la solicitud con base en el deber de confidencialidad impuesto por el CDI entre España y Andorra.

5. A los efectos de resolver adecuadamente esta reclamación procede formular, con carácter preliminar, ciertas aclaraciones.

(i) En primer lugar, se conviene con el reclamante en que el objeto de su solicitud coincide con lo solicitado en vía de reclamación, toda vez que la introducción únicamente del calificativo “oficial” para referirse a las comunicaciones (correspondencia) realizadas entre las autoridades competentes a los efectos del artículo 3.1.i) del CDI entre España y Andorra no altera el contenido de lo solicitado inicialmente, únicamente lo especifica, toda vez que, por su naturaleza, las comunicaciones entre dos Estados soberanos son comunicaciones oficiales.

(ii) En estrecha relación con lo anterior, la entidad reclamada ha introducido en fase de alegaciones un nuevo motivo para sustentar la denegación de la información solicitada -al que el interesado se ha opuesto durante el trámite de audiencia- consistente en la calificación como confidencial o secreto de las comunicaciones entre ambas autoridades (ex artículo 24 CDI), separándose de la causa inicial de inadmisión de la solicitud (ex artículo 18.1.b) LTAIBG) y centrando el objeto del debate de esta reclamación en el alcance de la cláusula de confidencialidad del artículo 24 CDI, desde la perspectiva del derecho de acceso.



Resulta importante aclarar en este punto que ese viraje en la fundamentación denegatoria de la información por el Ministerio concernido al pasar de inadmitir la solicitud al calificarse la información de auxiliar o de apoyo para la elaboración de la norma del CDI, y defender luego la aplicabilidad de la cláusula de confidencialidad del artículo 24 CDI, resituó los términos del análisis de esta reclamación y del debate fuera de lo que son los antecedentes de un expediente administrativo de tramitación normativa -en este caso, de una Tratado internacional- que una vez concluso son - en el orden interno- de acceso público, para colocarlo en el ámbito de la aplicación del mismo, en relación con las comunicaciones realizadas por ambos Estados sobre la interpretación del artículo 13.5 CDI (ganancias de capital) y lo regulado en el artículo 24 CDI -referido al intercambio de información entre el Reino de España y el Principado de Andorra-.

6. Lo anteriormente expuesto determina que el objeto del proceso de reclamación se haya de circunscribir a dilucidar si el contenido de las referidas *comunicaciones oficiales* entre ambos Estados *respecto a la interpretación del artículo 13.5 CDI* se ubica en el ámbito objetivo del meritado artículo 24 CDI o fuera de él.

Los Convenios para evitar la doble imposición internacional en materia de renta y patrimonio y prevenir la evasión fiscal (CDI) son tratados internacionales que regulan las relaciones fiscales entre dos países, distribuyendo la potestad tributaria entre ellos, con el objeto de eliminar la doble imposición internacional, prevenir la evasión fiscal, garantizar la seguridad jurídica a los contribuyentes y a los Estados y asegurar una aplicación uniforme de la legislación fiscal en ambos. Los convenios firmados por España están basados en el Modelo de Convenio OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico). Los tratados internacionales válidamente celebrados, una vez publicados oficialmente en España, formarán parte del ordenamiento interno (artículo 96.1 de la Constitución Española).

El Convenio entre el Reino de España y el Principado de Andorra para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y prevenir la evasión fiscal y su Protocolo, hecho "*Ad Referéndum*" en Andorra la Vella el 8 de enero de 2015 (BOE de 7 de diciembre de 2015) dispone en su artículo 24 -bajo la rúbrica *Intercambio de Información*- lo siguiente:

«1. *Las autoridades competentes de los Estados contratantes intercambiarán la información previsiblemente relevante para aplicar lo dispuesto en este Convenio, o para la administración o la aplicación del derecho interno relativo a los impuestos de toda naturaleza o denominación exigibles por los Estados contratantes, sus subdivisiones*



políticas o entidades locales, en la medida en que la imposición así exigida no sea contraria al Convenio. El intercambio de información no está limitado por los artículos 1 y 2.

2. La información recibida por un Estado contratante en virtud del apartado 1 se mantendrá en secreto de la misma forma que la información obtenida en virtud del derecho interno de ese Estado, y sólo se comunicará a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) encargadas de la gestión o recaudación de los impuestos a los que se hace referencia en el apartado 1, de su aplicación efectiva o de la persecución del incumplimiento relativo a dichos impuestos, de la resolución de los recursos relativos a los mismos, o de la supervisión de tales actividades. Estas personas o autoridades sólo utilizarán esta información para dichos fines. Podrán revelar la información en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales. No obstante lo anterior, la información recibida por un Estado contratante puede utilizarse para otros fines cuando, conforme al derecho de ambos Estados pueda utilizarse para dichos otros fines y la autoridad competente del Estado que proporciona la información autorice dicho uso.

3. En ningún caso las disposiciones de los párrafos 1 y 2 pueden interpretarse en el sentido de obligar a un Estado contratante a: a) Adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa o a las del otro Estado contratante; b) suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o en el ejercicio de su práctica administrativa normal o de las del otro Estado contratante; y c) suministrar información que revele un secreto empresarial, industrial, comercial o profesional o un proceso industrial, o información cuya comunicación sea contraria al orden público («ordre public»).

4. Cuando un Estado contratante solicite información conforme al presente artículo, el otro Estado contratante utilizará las medidas para recabar información de que disponga con el fin de obtener la información solicitada, aun cuando ese otro Estado pueda no necesitar dicha información para sus propios fines tributarios. La obligación precedente está limitada por lo dispuesto en el apartado 3, pero en ningún caso los Estados contratantes podrán interpretar tales limitaciones como base para denegar el intercambio de información exclusivamente por la ausencia de interés nacional en la misma.

5. En ningún caso las disposiciones del apartado 3 se interpretarán en el sentido de permitir a un Estado contratante denegar el intercambio de información únicamente porque ésta obre en poder de bancos, otras instituciones financieras, o de cualquier persona que actúe en calidad representativa o fiduciaria, incluidos los agentes designados, o porque esté relacionada con derechos de propiedad en una persona».

En primer término, del propio tenor literal del artículo 24 se deriva claramente que éste no establece propiamente una *regulación especial* del derecho de acceso a la información pública de los ciudadanos que *desplace* el régimen general establecido en la LTAIBG en virtud de lo previsto en su Disposición adicional primera, sino que



disciplina o regula los términos en que se ha de desarrollar el intercambio de *la información previsiblemente relevante* para aplicar lo dispuesto en el propio Convenio entre los Estados suscribientes y les impone un deber de secreto o confidencialidad de la información tanto recibida como enviada, con ciertas excepciones.

Ahora bien, un entendimiento cabal del contenido de dicho artículo no permite extender el deber de secreto a cualquier información intercambiada por los Estados en relación con el Convenio. Atendiendo a su sentido y finalidad, el carácter secreto se ha de proyectar sin duda sobre todos los datos e informaciones de contenido tributario comunicados a las autoridades del otro Estado que sean relevantes para el ejercicio de las respectivas potestades administrativas. Sin embargo, sería incompatible con los principios constitucionales de publicidad de las normas, de seguridad jurídica y de interdicción de la arbitrariedad administrativa, considerar que el deber de secreto al que el mencionado artículo obliga abarca también las informaciones intercambiadas por los Estados sobre cuál es la interpretación de un determinado precepto del Convenio que van a aplicar a los sujetos obligados.

En consecuencia, este Consejo entiende que la información solicitada, referida a las comunicaciones relativas a la interpretación del artículo 13.5 del Convenio entre el Reino de España y el Principado de Andorra para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta no se encuentra entre las afectadas por el deber de secreto establecido en su artículo 24.2.

Atendiendo a su naturaleza, estamos ante *información pública* en el sentido del artículo 13 LTAIBG, cuyo acceso reviste indudable interés público por cuanto permite a los destinatarios de la norma conocer la interpretación que de ella hace la administración tributaria y, de este modo, obtener seguridad jurídica. En este sentido, en la medida en que contenga una «*interpretación del Derecho*» que produce «*efectos jurídicos*», nos encontramos, además, ante una *información de relevancia jurídica* cuya publicación es obligatoria en virtud de lo dispuesto en el artículo 7. a) LTAIBG.

Finalmente, se ha de indicar que las razones expuestas, acerca del carácter interpretativo de una disposición jurídica actualmente en vigor de la información que aquí se solicita, y la relevancia de su conocimiento desde la perspectiva de los principios constitucionales que conforman un Estado de Derecho, justifican la revisión del lejano precedente invocado y que pudiera derivarse de la R/0073/2016, de 9 de mayo (referida *strictu sensu* a la documentación y antecedentes relativos a la tramitación del intercambio de cartas entre el Reino de España y el Gran Ducado



de Luxemburgo en relación con el Convenio Internacional suscrito entre ambos países).

7. En definitiva, por las razones expuestas, se ha de estimar la presente reclamación.

III. RESOLUCIÓN

En atención a los antecedentes y fundamentos jurídicos descritos, procede

PRIMERO: ESTIMAR la reclamación presentada frente a la resolución del MINISTERIO DE HACIENDA.

SEGUNDO: INSTAR al MINISTERIO DE HACIENDA a que, en el plazo máximo de 10 días hábiles, remita al reclamante la siguiente información:

«Comunicaciones realizadas entre las autoridades competentes a los efectos del artículo 3.1.i) del Convenio entre el Reino de España y el Principado de Andorra para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta (Ministro de Hacienda - Dirección General de Tributos y Ministre de Finances, respectivamente) relativas a la interpretación de la cláusula de participación sustancial que contiene el artículo 13.5 del citado convenio.

Se solicita copia de las comunicaciones (correspondencia) realizadas entre dichas autoridades competentes durante el período transcurrido entre septiembre de 2018 y septiembre de 2019».

TERCERO: INSTAR al MINISTERIO DE HACIENDA a que, en el mismo plazo máximo, remita a este Consejo de Transparencia copia de la información enviada al reclamante.

De acuerdo con el [artículo 23.1⁷](#), de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, 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 octubre⁸](#), de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

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

⁸ <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2015-10565&p=20151002&tn=1#a112>



Contra la presente resolución, que pone fin a la vía administrativa, se podrá interponer recurso contencioso-administrativo, en el plazo de dos meses, directamente ante la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional, de conformidad con lo previsto en el [apartado quinto de la Disposición adicional cuarta de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa](#)⁹.

EL PRESIDENTE DEL CTBG

Fdo.: José Luis Rodríguez Álvarez

R CTBG
Número: 2025-0354 Fecha: 26/03/2025

⁹ <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718&p=20230301&tn=1#dacuarta>