



Roj: **STSJ AR 1739/2016** - ECLI: **ES:TSJAR:2016:1739**

Id Cendoj: **50297330022016100381**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Zaragoza**

Sección: **2**

Fecha: **08/11/2016**

Nº de Recurso: **104/2016**

Nº de Resolución: **459/2016**

Procedimiento: **Recurso de Apelación**

Ponente: **EUGENIO ANGEL ESTERAS IGUACEL**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

**T.S.J.ARAGON CON/AD SEC.2**

**ZARAGOZA**

**SENTENCIA: 00459/2016**

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGÓN**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO (Sección 2ª)**

-Rollo de apelación nº 104 del año 2016-

**S E N T E N C I A Nº 459 de 2016**

**ILUSTRÍSIMOS SEÑORES**

**PRESIDENTE :**

D. Eugenio Ángel Esteras Iguácel

**MAGISTRADOS:**

D. Fernando García Mata

D. Emilio Molins García Atance

-----  
Zaragoza, a ocho de noviembre de dos mil dieciséis.

Visto por la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, Sección Segunda, el recurso de apelación interpuesto por **TRANSFORMACIONES DEL CINCA, S.A.**, representada por la procuradora doña Inmaculada Callau Noguero y asistida por la letrada doña María de la Concepción Guelbenzu Lapresta, contra el auto de 9 de marzo de 2016, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº Uno de Huesca, recaído en el Procedimiento de entrada en domicilio 59/16, en el que es parte apelada la **AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, representada y asistida por la Sra. Abogado del Estado, con intervención del **MINISTERIO FISCAL**, siendo ponente el Ilmo. Sr. D. Eugenio Ángel Esteras Iguácel.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO** .- El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº Uno de Huesca, dictó el auto de 9 de marzo de 2016, cuya parte dispositiva dice:

«1.- Dispongo la autorización a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria para la entrada para la entrada en el las fincas y locales de la empresa **TRANSFORMACIONES DEL CINCA S.A.** (A-22009906), sitios en la Carretera de Binéfar-Binaced, punto kilométrico 7,24 de Binaced. La entrada se realizará por losl funcionarios de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria Jon , Remigio , Carlos Miguel , Andrés , Dimas , Hernan , Narciso , María Dolores Y Leticia , los días 14 de marzo de 2016, en horario diurno o nocturno. Dichos agentes podrán tomar la



*documentación física e informática relevante para su investigación, bien directamente o bien obteniendo copias, relativos a la investigación tributaria que ha motivado la presente resolución.*

2.- *La Agencia Estatal de la Administración Tributaria comunicará a la entidad investigada su solicitud de entrada, que en caso de ser denegada se practicará autorizada por la presente Resolución judicial, notificándose la misma en el acto..*

3.- *La Administración solicitante responde de la veracidad y exactitud de los datos consignados en su solicitud y que suponen la fundamentación fáctica de la presente resolución».*

**SEGUNDO** .- Notificada dicha resolución, por INSPROSER LAY ING, S.L. se interpuso en tiempo y forma recurso de apelación, que fue admitido en un efecto, dándose traslado a la AEAT y al Ministerio Fiscal, presentándose por los mismos escrito de oposición y siendo posteriormente remitidas las actuaciones, con emplazamiento de las partes, a esta Sala.

**TERCERO** .- Turnado a esta Sección 2 el recurso, formado el correspondiente rollo y comparecidas tanto la parte apelante como apeladas, se admitió a trámite el recurso, señalándose, tras denegarse la prueba solicitada y la celebración de vista, para votación y fallo del mismo el día 19 de octubre de 2016, en que tuvo lugar.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO** .- El presente recurso de apelación se interpone por la sociedad indicada contra el auto del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº Uno de Huesca, por el que se autorizó la entrada en las dependencias correspondientes de la sociedad, estimando la solicitud presentada por la Abogacía del Estado en nombre y representación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

**SEGUNDO** .- Con carácter previo a la resolución de la cuestión suscitada cabe recordar que, como señala la sentencia de la Sección 7ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 25 de abril de 2003, "el art. 18.2 de la Constitución Española lleva a cabo una rigurosa protección de la inviolabilidad de domicilio, al establecer tres supuestos taxativos en que procederá la entrada o registro del domicilio: la existencia de consentimiento del titular, la presencia de flagrante delito y la resolución judicial. Esta enumeración viene a separarse de regulaciones constitucionales de otros países que, aun reconociendo la inviolabilidad del domicilio, se remiten, para las excepciones al respecto, a los casos y las formas establecidas por la Ley.- Por el contrario en el caso de la Constitución Española, y como expresión de la estrecha relación entre la protección del domicilio y la acordada a la intimidad personal y familiar en el apartado 1 del mismo art. 18, fuera de los supuestos de consentimiento del titular y de flagrancia delictiva se posibilita la entrada o registro domiciliario únicamente sobre la base de una resolución judicial. La garantía judicial aparece así como un mecanismo de orden preventivo, destinado a proteger el derecho, y no -como en otras intervenciones judiciales previstas en la Constitución- a reparar su violación cuando se produzca y tal resolución judicial aparece como el método para decidir, en casos de colisión de valores e intereses constitucionales, si debe prevalecer el derecho del art. 18.2 CE u otros valores e intereses constitucionalmente protegidos. Se trata de encomendar a un órgano jurisdiccional que realice una ponderación previa de intereses, antes de que se proceda a cualquier entrada o registro, y como condición ineludible para realizar éste, en ausencia de consentimiento del titular".

En nuestro ordenamiento jurídico, la ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, en su artículo 8.6, ha venido a atribuir a los Juzgados de este Orden Jurisdiccional la competencia que el artículo 87.2 de la Ley Orgánica del Poder Judicial en su redacción dada por la Ley Orgánica 7/1988, de 28 de diciembre, confería a los Juzgados de Instrucción, para otorgar autorización, mediante resolución motivada, para la entrada en los domicilios y restantes edificios o lugares de acceso dependiente del consentimiento de su titular, cuando ello proceda para la ejecución forzosa de los actos de la Administración.

Sobre cual es el ámbito de la decisión a adoptar por el órgano jurisdiccional, se ha pronunciado la Sala Segunda del Tribunal Constitucional que, entre otros, en su auto 178/2002, de 14 octubre, señaló que "la actuación judicial, que exige un análisis motivado de las circunstancias mencionadas, no es meramente automática ( STC 50/1995, de 23 de febrero , F. 5), pues no están ausentes determinadas posibilidades de formación de juicio por parte del titular del órgano jurisdiccional, juicio conducente al otorgamiento o denegación de lo instado, pudiendo el Juez, en consecuencia, examinar, controlar y, en su caso, no autorizar la entrada en el domicilio sin el consentimiento del interesado ( AATC 129/1990, de 26 de marzo, F. 5; 108/1997, de 21 de abril, F. 2)", añadiendo que "sin embargo el ejercicio de esa atribución no otorga al Juzgado el control de legalidad de la actuación administrativa que sirve de soporte a la ejecución para la que se autoriza la entrada en un domicilio (ATC 108/1997, de 21 de abril, F. 2; y SSTC 144/1987, de 23 de septiembre, F. 2; 50/1995, de 23 de febrero, F. 5; 171/1997, de 14 de octubre, F. 2), que corresponderá al órgano del orden Contencioso-Administrativo



que determinen las reglas de competencia establecidas en los arts. 8 y siguientes LJCA. Así podrá ser el mismo órgano que conozca de la solicitud de entrada o bien otro distinto, pero, dado que estos Tribunales no pueden actuar de oficio, sino a instancia de parte, su enjuiciamiento queda condicionado a que se sometan a su conocimiento, por la vía procesal legalmente determinada, el control de la legalidad del acto administrativo y, en su caso, la decisión acerca de la ejecutividad o suspensión del mismo durante la tramitación del proceso" y que "a través de la autorización de entrada a que se refiere el art. 8.5 LJCA no podía extender su control a comprobar la legalidad de las actuaciones de la Administración solicitante, dado que había de limitarse a comprobar la concurrencia de las circunstancias antes reseñadas y a ponderar los intereses en conflicto para decidir, en definitiva, si se debía conceder o no la autorización de entrada solicitada".

En sentido análogo, el auto 208/2007, de 16 abril, de la misma Sala argumenta que "respecto del derecho a la inviolabilidad del domicilio del art. 18.2 CE, en los términos definidos en la STC 50/1995 de 23 de febrero, F. 5, en relación con los actos de la Administración cuya ejecución precisa de la entrada en un domicilio, este Tribunal ha señalado que al Juez que otorga la autorización de entrada no le corresponde enjuiciar la legalidad del acto administrativo que pretende ejecutarse, sino que simplemente «debe comprobar, por una parte, que el interesado es el titular del domicilio en el que se autoriza la entrada, que el acto cuya ejecución se pretende tiene una apariencia de legalidad, que la entrada en el domicilio es necesaria para aquélla y que, en su caso, la misma se lleve a cabo de tal modo que no se produzcan más limitaciones al derecho que consagra el art. 18.2 CE que las estrictamente necesarias... precisa[ndo] aspectos temporales de la entrada» (por todas STC 139/2004, de 13 septiembre, F. 2)".

En conclusión, como señala a la vista de dicha doctrina constitucional la sentencia de la Sección 1ª de esta Sala 692/2008, de 19 de diciembre, recaída en el recurso de apelación 342/08, el examen del Juez "debe centrarse en la comprobación de la titularidad del domicilio para cuya entrada se solicita autorización, la necesidad de dicha entrada para la ejecución del acto de la Administración, que éste se haya dictado por la Autoridad competente, que aparezca fundado en derecho y que no se produzcan más limitaciones que las necesarias para la ejecución del acto".

**TERCERO.-** La parte apelante presenta diversas alegaciones de fondo una orden a desvirtuar el contenido del informe emitido por la AEAT, adjunto a la solicitud de autorización de entrada en su domicilio, que sirve de fundamento al auto recurrido.

A) En relación con la actividad desarrollada por la sociedad, la Administración en un informe señala que se incluye en el epígrafe 345 del Impuesto de Actividades Económicas "fabricación de aparatos electrodomésticos".

La parte apelante muestra su disconformidad con esta afirmación porque no se ha dedicado nunca a esta actividad sino a la fabricación de conexiones eléctricas para pequeño electrodoméstico, actividad distinta de la anterior; extremo conocido por la Administración por obrar en su poder los datos respectivos (aporta extracto de la página web de la sociedad -doct nº 2- así como el extracto del Impuesto de Actividad Económicas -doc 4- y de la declaración resumen anual del IVA -doct. Nº 5-, de la que se desprende que se encuentra incluida en el epígrafe 345.9 del IAE, "Fabricación Accesorios de aparatos electrodomésticos".

A partir de lo anterior se cuestiona la conclusión expresada por la Inspección Tributaria obtenida de la comparación de las declaraciones de la sociedad demandante con los datos del sector porque, según la alegación de la apelante, se trata de actividades distintas y el informe no determina las sociedades que han servido de base comparativa.

Añade que la comparación es imposible porque la sociedad es el único fabricante español de conexiones para pequeño electrodoméstico en el rango de facturación entre 6 y 25 millones de euros a la que alude la Administración en su informe por lo que no cabe comparación alguna.

Se dice en el escrito de apelación que «...en consecuencia se reputa falso que se pueda justificar ni por esta vía ni por ninguna otra que la mercantil "**Transformaciones del Cinca**, S.A." oculte parte de sus ventas o declare compras inexistente para reducir y no tributar un beneficio real...»

B) Además del análisis de los márgenes de la sociedad, el segundo indicio en que se basaba la Inspección, y el auto apelado, es la existencia de una declaración tributaria especial presentada por los socios de la entidad regularizando rentas no declaradas, lo que podría ser indicativo de rendimientos no declarados en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre el Valor Añadido de la sociedad.

Frente a lo anterior, señala la parte apelante que la Administración falta a la verdad con el único fin de conseguir el auto judicial, puesto que ocultó que en dichas declaraciones tributarias especiales los socios manifestaran que eran rentas generadas en Hong Kong en los años 2007 y 2008 por negocios realizados allí, según se



consignó también en el acta de disconformidad suscrita el 24 de mayo de 2012, aportada con el recurso de apelación.

C) Sobre la apertura de la caja de seguridad contratada y la solicitud de apertura por la Administración, ante la posibilidad de que pudiera haber elementos de prueba relativos a presuntos ingresos no declarados por la sociedad, la parte apelante manifiesta que no tiene ninguna caja de seguridad como se desprende del acta levantada después de practicarse las entradas en el domicilio del contribuyente.

En el escrito de oposición a la apelación, el Abogado del Estado, tras exponer las razones por las que el auto apelado es conforme a la legalidad, alega lo siguiente:

A) Tras recordar, según el informe de la Inspección, que el margen bruto declarado por la sociedad es más bajo que el declarado por la media nacional de empresas del sector con un mismo nivel de facturación, señala que el cuestionamiento de estas conclusiones pertenece a la legalidad ordinaria por lo que queda excluida del presente recurso y que, según el resultado de la actuación, los indicios detectados por la Inspección eran correctos, al haberse obtenido documentación con referencia a "contabilidad B" concita de la sentencia del TSJ de Cataluña -Sección 1ª nº. 952/2015, de 28 de septiembre y transcripción en parte.

La respuesta específica a las alegaciones de la recurrente dice que según el Real Decreto Legislativo 1175/1990 de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas y el Grupo 345 "Fabricación de aparatos electrodomésticos" que transcribe, caben las siguientes conclusiones:

Existe una sola actividad y única cuota a pagar por este epígrafe, no una por cada subepígrafe, sin que se pueda tributar por estos de manera diferenciada.

Las actividades enumeradas por la norma no tienen más que carácter informativo y, de esta forma, estar matriculado en la actividad 345, permite realizar cualquiera de ellas y a este extremo corresponde el conocimiento de la Administración y en este sentido debe entenderse el dato introducido en la declaración del IVA.

Además, no cabe entender acreditado que la actividad de la apelante sea solamente la fabricación de conexiones eléctricas, ya que en sus cuentas anuales de 2011 y 2012 depositadas en el Registro Mercantil de Huesca, consta en los datos generales de identificación de la sociedad que su actividad principal es la "transformación de materiales plásticos" (epígrafe 482 del IAE), actividad diferente de la declarada en el IAE e IVA (documento B del escrito de oposición).

Asimismo, no cabe que la Inspección pueda considerar que la actividad principal de la sociedad sea la observada en la página web de la sociedad, porque no tiene valor jurídico y porque se analizan datos relativos a ejercicios anteriores; correlativamente la utilización por la Inspección de dicha página a los efectos de determinar el verdadero domicilio de la actividad.

Mantiene que según lo expuesto debe concluirse con la razonabilidad de la Inspección al considerar que la actividad social era la fabricación de aparatos electrodomésticos en general y en la apreciación de indicios racionales de que el contribuyente no declaraba todas sus rentas obtenidas, a partir de los márgenes declarados en comparación con lo declarado por otras entidades a nivel nacional, con un rango de actividad comparable, sin que se aprecie, como se sostiene en la apelación, una alteración intencionada de las conclusiones de la Inspección.

En todo caso, ni la sociedad es el único fabricante español en el rango de la facturación que se dice en el recurso, entiende el Abogado del Estado que, de ser así, sus "... ratios de beneficios y los márgenes declarados deberían ser claramente mayores a las de otras empresas que sí están sujetas a competencia, lo que no varía sino corrobora los indicios detectados por la Inspección".

B) En relación con la declaración tributaria especial presentada por los socios, en el escrito de oposición a la apelación se dice que la Inspección en su informe partió de este hecho objetivo, del que se desprende que los socios solo perciben rentas de la sociedad por lo que era razonable que las cantidades afloradas procedieran de la única fuente de renta, por lo que, a su vez, era probable que la sociedad ocultase parte de sus rentas para trasmitirlas a sus socios, lo que unido a la conclusión anterior, hacía altamente probable la ocultación de rentas.

También se alega que, como indicó la Inspección, no hay razón alguna para pensar que en los ejercicios siguientes la sociedad no haya seguido teniendo beneficios no declarados, al igual que ocurrió con las cantidades afloradas en 2012 y que no pudieron ser objeto de otra declaración tributaria especial al haber finalizado su plazo de presentación.



En todo caso expone que, según el acta de disconformidad aportada por la parte apelante, la Inspección consideró probado en la regularización practicada:

- 1.- **Transformaciones del Cinca**, S.A. vendió unas participaciones de una entidad asiática en acuerdo adoptado en Hong Kong y pagado desde Hong Kong y que parte del precio de venta no se declaró por la entidad.
- 2.- La parte no declarada del precio de venta de las participaciones de dicha entidad se depositaron en cuentas en Andorra cuya titularidad corresponde a los dos socios mencionados.
- 3.- Las cantidades con las que de acuerdo con el escrito presentado por ambos socios han sido regularizadas por la declaración tributaria especial.

A partir de estos extremos entiende que la argumentación realizada por la Inspección es cierta tanto si se parte de la información aportada en el informe como de la información ampliada que consta en el acta firmada en disconformidad.

C) Por último, respecto de la supuesta caja de seguridad se alega en el escrito de oposición que la lectura del informe de la Inspección pone de relieve que se trata de un error material sin incidencia alguna en la solicitud de entrada y en el auto recurrido.

Tras la exposición, en síntesis, de las alegaciones de las partes procede dar solución al recurso de apelación en sentido desestimatorio acogiendo, en lo sustancial, las alegaciones del Abogado del Estado.

En este sentido debe significarse que de las alegaciones de la parte actora no se desprende que la solicitud deducida por la Agencia Tributaria, y admitida por el auto recurrido, se haya basado en datos ficticios.

Por el contrario, debe partirse de la realidad objetiva de la diferencia existente entre los ingresos declarados por la sociedad y los que correspondan a las empresas del sector con un mismo nivel de facturación, por la actividad a que corresponde el epígrafe 345 del I.A.E., en el que se incluye la propia recurrente.

Asimismo, aunque este solo elemento de manera aislada pudiera ser insuficiente para dar lugar a la solicitud de que se trata, su concurrencia con el segundo de los datos objetivos que, asimismo, se ofrecen por la Inspección Tributaria, permite obtener la conclusión de que resulta altamente probable la obtención de rentas por la sociedad que no hayan sido declaradas.

En este sentido, el segundo de los indicios fácticos -declaración especial de los socios- junto con el acta extendida en disconformidad, abre la posibilidad de que las cantidades afluídas en dichas declaraciones procedan de la sociedad recurrente, ya que esta es la única fuente de rentas de los socios.

En consecuencia, no se está ante una presentación de datos carentes de autenticidad por la Inspección, sino ante la solicitud fundada en elementos objetivos y reales que llevan a la conclusión de la posibilidad de que **Transformaciones del Cinca**, S.A. haya ocultado y siga ocultando rentas, suficientemente justificativa del pronunciamiento adoptado por el auto que se recurre como en el mismo se razona, sin que la referencia a la caja de seguridad que se incluye en la solicitud de la Administración tenga ninguna relevancia al efecto, de acuerdo con las alegaciones del Abogado del Estado.

**CUARTO.**- Por último, resulta también desestimable la alegación de la parte apelante relativa también la forma en que se practicó la entrada en las dependencias de la sociedad.

Sobre este punto, en el mismo sentido que la sentencia de esta Sección Segunda de 14 de julio de 2014 (recurso de apelación nº 10/2014), debe decirse que esta cuestión excede del ámbito del presente proceso, en el que se trata de determinar si resulta procedente otorgar la autorización de entrada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo, a petición de la Administración, y la conformidad a derecho del auto correspondiente, de modo que las eventuales irregularidades posteriores, surgidas en la ejecución del auto y resolución administrativa que le sirve de antecedente, deberán plantearse por el interesado en el procedimiento de inspección en el que surge la necesidad de la entrada en el domicilio para obtener la documentación prevista.

**QUINTO.**- De conformidad con el art. 139.1 de la LJCA deben imponerse las costas de la apelación a la parte apelante.

En atención a lo expuesto esta Sección pronuncia el siguiente

## F A L L O

**PRIMERO** .- Desestimar el presente recurso de apelación nº 104/16 y confirmar el auto apelado.

**SEGUNDO** .- Imponer las costas de segunda instancia a la parte apelante



Contra la presente resolución podrá interponerse recurso de casación, en los supuestos previstos en los artículos 86 y siguientes de la LJCA, redacción dada por la LO 7/2015, de 21 de julio, que se preparará ante esta Sala, en el plazo de 30 días, previo cumplimiento de los requisitos contenidos en el artículo 89 del citado texto legal.

Así lo acuerdan y firman los Ilmos. Señores anotados al margen.

**PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada fue la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente, estando la Sala celebrando Audiencia Pública, en el mismo día de su pronunciamiento, doy fe.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ