



Roj: **STSJ CV 4254/2016 - ECLI: ES:TSJCV:2016:4254**

Id Cendoj: **46250330032016100586**

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

Sede: **Valencia**

Sección: **3**

Fecha: **14/09/2016**

Nº de Recurso: **1/2016**

Nº de Resolución: **644/2016**

Procedimiento: **CONTENCIOSO - APELACION**

Ponente: **LUIS MANGLANO SADA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

SENTENCIA Nº 644/2016

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD

VALENCIANA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

Sección Tercera

Ilmos. Srs.:

Presidente:

D. LUIS MANGLANO SADA

Magistrados:

D. RAFAEL PÉREZ NIETO

D. ANTONIO LÓPEZ TOMÁS

En la Ciudad de Valencia, a 14 de septiembre de dos mil dieciséis.

VISTO por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, el recurso de apelación nº 1/2016, interpuesto por la Procuradora D^a. Beatriz Llorente Sánchez, en nombre y representación de CONGELADOS SEMPERE Y FUENTES, S.L., asistida por el Letrado D. Salvador Mas Devesa, contra el auto nº 325, de 21 de julio de 2015, dictado por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Elx, procedimiento de autorización nº 361/2015, siendo parte apelada la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, representada por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- Por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo mencionado se remitió a esta Sala el antedicho procedimiento contencioso-administrativo junto con el recurso de apelación mencionado.

SEGUNDO .- Repartido el recurso de apelación a esta Sección, se formó el correspondiente rollo de apelación y, habiéndose desestimado el recibimiento a prueba, sin que se haya solicitado la celebración de vista o la presentación de conclusiones, se señaló para su votación y fallo el día 13 de septiembre de dos mil dieciséis.

TERCERO.- En la tramitación del presente rollo se han observado las prescripciones legales.

Siendo ponente el Magistrado D. LUIS MANGLANO SADA.

FUNDAMENTOS DE DERECHO



PRIMERO. - Por vía de recurso de apelación se somete a la consideración de esta Sala la adecuación a Derecho del auto de 21-7-2015 del citado órgano jurisdiccional, por el que se autorizó, inaudita parte, la entrada en el local de la mercantil CONGELADOS SEMPERE Y FUENTES, S.L., en sus locales sitos en las calles Electricistas nº 41, Pintores nº 19 y Mecánicos nº 27, del Polígono Industrial IN-2 de Santa Pola, a solicitud y a favor de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, a realizar el día 22 de julio de 2015.

SEGUNDO. - La parte apelante discrepa de la resolución judicial que autorizó la entrada solicitada por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria por la falta de competencia del Juzgado, pues no existía acto administrativo a ejecutar, por falta de motivación del auto de 21-7-2015, pues no se justificó la causa de la autorización de entrada, por falta de justificación de la medida al exceder su contenido de los períodos impositivos de IS e IVA a regularizar, y, finalmente, por falta de comunicación del resultado de la entrada autorizada por el Juzgado.

Por el Abogado del Estado se solicita la desestimación del recurso, por considerar que el auto impugnado está debidamente motivado, dejando acreditada adecuadamente la necesidad y proporcionalidad de la entrada domiciliaria, siendo competente el Juzgado para acordarla.

TERCERO. - Debe de partirse para enjuiciar adecuadamente la legalidad de la autorización judicial concedida de las premisas básicas:

a) Que la autorización judicial se exige cuando la ejecución de un acto administrativo requiera la entrada en un domicilio, sea inaudita parte o por negarse el titular (S.T.C. núm. 22/1984, de 17 de Febrero, así se recogió en el art. 96.3 de la L.R.J.P.A.).

b) Siempre que sea necesaria la autorización, el órgano judicial deberá verificar si la orden de entrada está en consonancia y se ajusta a los fines del acto cuya ejecución de pretende y se respeta el principio de proporcionalidad. De aquí que la intervención que el art. 8.6 de la Ley 29/98, de 13 de julio, encomienda a los jueces de lo Contencioso no responde a un automatismo formal, ya que dicha autorización, que lo es en garantía de la inviolabilidad del domicilio, el titular del órgano judicial debe formarse un juicio conducente al otorgamiento o denegación de la autorización instada, mediante la individualización del sujeto que ha de soportar la ejecución forzosa del acto administrativo, verificar la apariencia de legalidad de dicho acto con el fin de evitar que se produzcan entradas arbitrarias, asegurarse de que la ejecución de ese acto requiere efectivamente la entrada domiciliaria y garantizar que la irrupción se produzca sin más limitación al derecho fundamental que el estrictamente necesario; sin que en ningún caso se pueda extender el acto de intervención a la fiscalización de la legalidad del acto y su ejecutividad, que va más allá del control de dicha garantía (S.T.C. 22/1994 ; 144/87 ; y 76/92).

El principio de autotutela garantiza a la Administración Pública, previo apercibimiento, la ejecución forzosa de sus actos, y se halla reconocido con carácter general en la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas en sus arts. 56, 57, 94 y 95, si bien, éste último precepto excepciona los supuestos en que la Constitución o la ley exijan la intervención de los Tribunales, disponiendo por su parte el art. 96.3 que " *si fuese necesario entrar en el domicilio del afectado, las Administraciones públicas deberán obtener el consentimiento del mismo o, en su defecto, la oportuna autorización judicial* ".

El procedimiento que nos ocupa constituye la garantía de los derechos fundamentales a la intimidad personal y familiar y a la inviolabilidad del domicilio, previstos y protegidos en el art. 18 de la Constitución.

La función del órgano jurisdiccional se extiende no solo a la competencia del órgano administrativo que dictó la resolución y a la ausencia de indefensión por parte de los interesados, sino que muy especialmente se ha de realizar un juicio de proporcionalidad, que valore los intereses en conflicto, de una parte la ejecución de un acto emanado de una autoridad pública, que evidentemente, ha de ser producido de forma regular, en el ejercicio de sus competencias o potestades y de otra parte el derecho fundamental, sin poder entrar en otras cuestiones, que deberán ser planteadas y resueltas en su propio ámbito procedimental.

Así, la STC 188, de 4 de noviembre de 2013 (R. 3769/2012) se expresa al respecto en los siguientes términos:

" Como ya dijimos en la STC 69/1999, de 26 de abril, "el domicilio constitucionalmente protegido, en cuanto morada o habitación de la persona, entraña una estrecha vinculación con su ámbito de intimidad, como hemos declarado desde la STC 22/1984, fundamento jurídico 5 (asimismo, SSTC 160/1991 y 50/1995, entre otras); pues lo que se protege no es sólo un espacio físico sino también lo que en él hay de emanación de una persona física y de su esfera privada (STC 22/1984 y ATC 171/1989)".

Asimismo, la STC 139/2004, de 13 de septiembre, en su FJ 2, dice sobre la labor jurisdiccional en materia de entradas domiciliarias:



"... El Juez 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 para la ejecución del acto [SSTC 76/1992, de 14 de mayo , FJ 3 a); 50/1995, de 23 de febrero, FJ 5 ; 171/1997, de 14 de octubre , FJ 3 ; 69/1999, de 26 de abril ; y 136/2000, de 29 de mayo , FFJJ 3 y 4]. Junto a estas exigencias, este Tribunal ha señalado también que han de precisarse los aspectos temporales de la entrada, pues no puede quedar a la discrecionalidad unilateral de la Administración el tiempo de su duración (STC 50/1995, de 23 de febrero , FJ 7). Tales cautelas tienen como finalidad asegurar que no se restringe de modo innecesario el derecho a la inviolabilidad del domicilio, evitando un sacrificio desproporcionado de este derecho (SSTC 50/1995, de 23 de febrero, FJ 7 ; 69/1999, de 26 de abril , FJ 4). Por ello las exigencias en cada supuesto dependerán de las circunstancias que concurren, pues, como se señala en la STC 69/1999, de 29 de abril , FJ 4, los requisitos de detalle formulados a propósito de casos concretos pueden no resultar precisos en otros supuestos en los que las circunstancias sean diferentes".

En definitiva, ha de concluirse que, desde la perspectiva constitucional, la resolución judicial por la que se autoriza la entrada en un domicilio se encontrará debidamente motivada y, consecuentemente, cumplirá la función de garantía de la inviolabilidad del domicilio que le corresponde, si a través de ella puede comprobarse que se ha autorizado la entrada tras efectuar una ponderación de los distintos derechos e intereses que pueden verse afectados y adoptando las cautelas precisas para que la limitación del derecho fundamental que la misma implica se efectúe del modo menos restrictivo posible.

En el presente supuesto no debe olvidarse que se trata de una entrada en un local de una sociedad, en la sede social y fiscal de la misma en el Polígono Industrial de Santa Pola, ante lo que el Tribunal Constitucional ha matizado cuál es la protección constitucional del domicilio social o fiscal de las personas jurídicas o de los negocios como el que nos ocupa, pues, si bien cabe predicar dicha protección constitucional, sin embargo, ésta no reviste un contenido enteramente idéntico con el que se predica de las personas físicas en su ámbito personal. Así, con relación a estas últimas, por ejemplo, lo que se protege no es sólo un espacio físico sino también lo que en él hay de emanación de una persona física y de su esfera privada, lo que indudablemente no concurre en el caso de las personas jurídicas o de los locales comerciales, y todo ello aunque sea cierto que éstas también son titulares de ciertos espacios que, por la actividad que en ellos se lleva a cabo, requieren una protección frente a la intromisión ajena.

Esta diferencia entre personas físicas y jurídicas, entre ámbitos personal y comerciales, se traduce en la menor intensidad del control judicial necesario cuando la entrada se produce en los domicilios de las personas jurídicas, puesto que, en general, cabe predicar en tales casos una menor afectación de los derechos de libertad de los ciudadanos, tal como dice la STC 69/1999 cuando, en el juicio sobre la constitucionalidad de la entrada domiciliar que corresponde realizar al Juez, dice:

"... Adopta perfiles característicos que alejan los criterios rectores del proceder judicial, y también de nuestro enjuiciamiento sobre la corrección constitucional de las resoluciones judiciales aquí impugnadas, de supuestos en los que, bien por la intensidad de aflicción que la medida suponga para el derecho en cuestión, bien por tratarse del núcleo esencial del derecho a la inviolabilidad del domicilio, que es la preservación de la intimidad personal y familiar el canon de enjuiciamiento deba ser mucho más estricto".

El órgano jurisdiccional debe velar por la proporcionalidad de la medida interesada, de modo tal que la entrada en el domicilio sea absolutamente indispensable para la ejecución del acto administrativo. Pues será justamente en este juicio de proporcionalidad, al que expresamente remiten las Sentencias del TC 50/1995 y 69/1999 , como canon de enjuiciamiento de la licitud de la autorización judicial de entrada en el domicilio, en el de haberse respetado, no se producirá la vulneración del derecho fundamental.

En liza entra el principio de proporcionalidad, que debe ser respetado en la autorización judicial de entrada en domicilio, según constante doctrina del TC, y ha de efectuarse " teniendo en cuenta los elementos y datos disponibles en el momento en que se adopta la medida restrictiva del derecho fundamental (SSTC 126/2000, de 16 de mayo, FJ 8 ; y 299/2000, de 11 de diciembre , FJ 2), debiendo comprobarse, desde la perspectiva de análisis propia de este Tribunal, si en la resolución judicial de autorización aparecen los elementos necesarios para entender que se ha realizado la ponderación de la proporcionalidad de la medida (por todas, SSTC 171/1999, de 27 de septiembre, FJ 5 ; y 169/2001, de 16 de julio , FJ 9) " (STC 239/2006, de 17 de julio , FJ 6).

La STC 14/2003 explica que, " para comprobar si una medida restrictiva de un derecho fundamental supera el juicio de proporcionalidad, es necesario constatar si cumple los tres requisitos o condiciones siguientes: si la medida es susceptible de conseguir el objetivo propuesto (juicio de idoneidad); si, además, es necesaria, en el sentido de que no exista otra medida más moderada para la consecución de tal propósito con igual



eficacia (juicio de necesidad); y, finalmente, si la misma es ponderada o equilibrada, por derivarse de ella más beneficios o ventajas para el interés general que perjuicios sobre otros bienes o valores en conflicto (juicio de proporcionalidad en sentido estricto) ".

CUARTO.- Sentado lo anterior, no cabe alegar válidamente que el Juzgado carecía de competencia para otorgar la entrada solicitada por inexistencia de acto administrativo ejecutable, pues de los antecedentes obrante en el proceso se desprende que la petición de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de 14-7-2015 indicó de forma clara que la causa de la solicitud de entrada era la orden de carga en plan del Jefe de la Inspección de fecha 21-4-2015, en la que se ordenó la comprobación e investigación de CONGELADOS SEMPERE Y FUENTES, S.L., respecto los períodos de 2010 a 2013 del Impuesto sobre Sociedades y del IVA de marzo de 2011 a diciembre de 2013, a los fines de su posible regularización. Por ello, para ejecutar el citado acto de 21-4-2015 la Agencia Estatal de la Administración Tributaria solicitó al Juzgado la autorización de entrada en el domicilio fiscal de la sociedad contribuyente, tal como previene la competencia del Juzgado señalada en el artículo 8.6 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa .

En cuanto a la competencia de la Inspección tributaria para entrar en domicilios en el ámbito de una investigación, esta Sala ya se ha pronunciado en sentido desestimatorio, reconociendo la viabilidad de esta práctica dentro del procedimiento inspector de comprobación e investigación. Así, en la sentencia 302, de 3-3-2015, dictada en el recurso de apelación nº 10/2014 , en un caso similar al que nos ocupa, esta Sala dijo en su FD Tercero:

" Sentadas las anteriores premisas constitucionales, hemos de rechazar la queja planteada por la parte apelante, centrada en la falta de competencia de la Inspección Tributaria para entrar en el domicilio a fin de iniciar un procedimiento inspector y sin previo aviso.

No se olvide que el control judicial impuesto por el art. 18.2 CE es un control de constitucionalidad y no de legalidad ordinaria. En efecto, al Juez que otorga en su caso la autorización de entrada "no le corresponde enjuiciar la legalidad del acto administrativo que pretenda ejecutarse" (STC 139/2004 , FJ 2), pues sus atribuciones se limitan a garantizar que las entradas domiciliarias se efectúen tras realizar una ponderación previa de los derechos e intereses en conflicto. El Tribunal Constitucional ha recordado que, en estos supuestos, el Juez ha de comprobar que el interesado es el titular del domicilio en el que se autoriza la entrada, que el acto cuya ejecución se pretende tenga 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 del art. 18.2 CE . Junto a estas exigencias, también que han de precisarse los aspectos temporales de la entrada.

Los arts. 113 y 142.2 LGT atribuyen a la Inspección Tributaria la competencia para personarse en locales constitucionalmente protegidos a fin de practicar diligencias de investigación.

En este caso, comprobado por el Juez a quo que la solicitud de entrada venía cursada por la Inspección Tributaria -por lo tanto, su apariencia de legalidad-, su auto autorizante no debía un juicio sobre la competencia de la Inspección para ejecutar el acto que requería la entrada en la sede mercantil".

QUINTO.- Respecto a las alegaciones referidas a la falta de justificación, necesidad y proporcionalidad de la entrada domiciliaria jurisdiccionalmente acordada, en el presente caso, nos encontramos ante una solicitud de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en Valencia para la entrada en el domicilio de una empresa de Santa Pola, haciéndolo a partir de la Orden de Carga en Plan de Inspección de fecha 21-4-2015, dictada al amparo de lo dispuesto en el artículo 170.8 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio , por el que se aprueba el Reglamento General de Actuaciones y los procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria, que ordenó a la Inspección el inicio de actuaciones de comprobación e investigación respecto al obligado tributario CONGELADOS SEMPERE Y FUENTES, S.L., al objeto de verificar el cumplimiento de sus obligaciones y deberes tributarios, respecto del I. Sociedades de 2010 a 2013 y del IVA del marzo de 2011 a diciembre de 2013.

A tal fin se solicitó la entrada en el domicilio fiscal y social de la citada sociedad, en las dependencias de la calle Electricistas nº 41, Pintores nº 19 y Mecánicos nº 27, del Polígono Industrial IN-2 de Santa Pola, sin previo conocimiento de la contribuyente.

La justificación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria era la existencia de indicios de ventas en B de productos de la recurrente en 2010 a la mercantil CONGELADOS MACHUCA GUTIÉRREZ S.A., de Málaga, pues la aparente facturación de compras de ésta a la recurrente en 2010 fue de 102.504 euros, mientras que la apelante tan solo declaró ventas a la empresa de Málaga por importe de 20.613,19 euros, lo que permitiría racionalmente suponer ventas en B o no contabilizadas/declaradas a efectos fiscales, tanto en ese ejercicio como en los siguientes, con la consiguiente ocultación de hechos imposables y de rentas percibidas. En tal sentido, parece lógico que, a partir de indicios de fraude fiscal, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria



decidiera investigar y comprobar los hechos, siendo la entrada, registro e incautación de documentación un medio para averiguar la realidad y cumplir con sus funciones legales.

La Inspección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria se basa, pues, en unas previas investigaciones inspectoras y en los indicios constatados de una posible defraudación de ventas en B de mercancías entre sociedades, con facturación irregular, pretendiendo con la entrada en la sede fiscal de la recurrente realizar la comprobación necesaria y anticiparse a una posible destrucción de pruebas e información, a fin de preservar el resultado de su labor inspectora.

Por ello, estaremos ante indicios o sospechas que justificaban la solicitud y subsiguiente autorización de entrada en el domicilio, sin que sea necesario que tales indicios alcancen la convicción propia de las pruebas o los indicios enervantes de la presunción de inocencia; basta con que sean fundadas, serias y apoyadas en datos objetivos, más allá de meras cábalas o conjeturas.

En el presente supuesto litigioso se dan, pues, unos previos indicios razonables y serios, que avalan la entrada en la empresa de Santa Pola de la recurrente, sin que ello constituya una mera diligencia prospectiva, sino una diligencia útil y necesaria para la comprobación del posible ilícito tributario.

El auto impugnado expone estos hechos en su fundamentación, analiza la normativa aplicable, valora la doctrina al respecto del TC y, tras valorar la solicitud de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y la proporcionalidad de la medida, estima la solicitud y concede la autorización, indicando de forma explícita las facultades que se otorgan, el día que se fija para su práctica, y la relación nominativa de los funcionarios de Hacienda que la practicarían.

Estamos, pues, ante un procedimiento inspector que necesita una entrada en el domicilio social-fiscal de una empresa para recabar elementos probatorios dentro de una investigación/comprobación tributaria, sin que quepa suscitar un debate sobre dicha actuación inspectora en este procedimiento de autorización de entrada domiciliaria, tasado legalmente, en el que se han valorado correctamente por el Juez de instancia los requisitos necesarios para el otorgamiento de la entrada domiciliaria, una vez acudido a la citada vía de los arts. 96.3 Ley 30/1992, de 26 de noviembre y 8.5 de la Ley de la Jurisdicción contencioso-administrativa, realizando una ponderación de la necesidad y proporcionalidad de la solicitud de entrada, habiéndose seguido el procedimiento establecido.

En este caso, la autorización se ha dirigido a la entrada en el domicilio fiscal del titular del local y del negocio, el acto cuya ejecución se pretende tiene una apariencia de legalidad, la entrada en el domicilio parecía necesaria para la debida consecución de los fines de una comprobación e investigación inspectora, llevándose a cabo de tal modo que no se produzcan más limitaciones al derecho que consagra el art. 18.2 CE que las estrictamente necesarias. Se ha dado, pues, la ponderación de la necesidad de incidir en el derecho fundamental previsto en el art. 18.2 CE, para la ejecución de la resolución administrativa (comprobación e investigación inspectora de determinados tributos y de posibles ilícitos fiscales), llegando a la conclusión de que era necesaria.

Frente a la alegación de la apelante de falta de justificación del auto impugnado se alza su propio contenido, que realiza una adecuada ponderación de los intereses en conflicto, de la normativa y doctrina aplicable y de los hechos concurrentes, con un resultado autorizador razonable y proporcional.

Tampoco es atendible la argumentación sobre la desproporcionalidad de la medida, pues la pretensión de la Inspección de los Tributos de conseguir información y documentación en su procedimiento de investigación responde a los intereses públicos inherentes, a su función inspectora, a la lucha contra el fraude fiscal y a la consecución de los fines constitucionales previstos en el artículo 31.1 CE. La negativa a dicha entrada, por el contrario, podría suponer la ineficacia de la propia comprobación inspectora y la frustración de sus fines. Además, resulta ilógico y contrario a los intereses generales privar a una Administración de un medio de investigación de posibles fraudes y elusiones fiscales, un medio que es razonable y necesario, que en nada perjudicará al contribuyente cumplidor de sus obligaciones fiscales.

Tampoco cabe apreciar desproporcionalidad en la autorización judicial, en lo que respecta a la alegación recurrente de que excedía de los períodos a regularizar, pues el marco jurídico de la investigación en ningún caso podrá sobrepasar el ya indicado objeto de la investigación: IS de 2010 a 2013 e IVA de marzo de 2011 a diciembre de 2013, sin que una comprobación inspectora de este tipo pueda acotarse a priori el material a retirar de la manera que pretende la apelante. Lo cierto es que la entrada debía realizarse de la manera más rápida y menos gravosa para la recurrente, siendo en un momento posterior cuando se seleccione y organice el material incautado con los límites referidos.

Finalmente, indicar que con fecha 27-7-2015 consta informe de la Inspección de la AEAT en el que se explica la entrada realizada, las 5 diligencias levantadas en el día indicado, las tareas hechas, resaltando la colaboración mostrada por el Administrador y empleados de la sociedad recurrente.



Por lo expuesto, deberá considerarse la resolución judicial impugnada conforme al ordenamiento jurídico, con desestimación de la apelación.

SEXTO.- La desestimación del recurso de apelación determina, en aplicación del artículo 139.2 de la LJCA , la imposición de costas procesales a la parte recurrente. La Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el art. 139.3 de dicho texto legal , señala las costas en 1.500 euros en concepto de honorarios de Letrado.

FALLAMOS

Desestimamos el recurso de apelación interpuesto por CONGELADOS SEMPERE Y FUENTES, S.L., contra el auto nº 325, de 21 de julio de 2015, dictado por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Elx , con expresa imposición de las costas de esta segunda instancia a la parte apelante, en la cuantía señalada en el FD Sexto.

Notifíquese a las partes esta resolución, contra la que no cabe recurso alguno.

Y para que esta sentencia se lleve a puro y debido efecto, devuélvanse los autos al Juzgado de su procedencia con testimonio de la misma para su ejecución.

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

PUBLICACIÓN: Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso, estando celebrando audiencia pública esta Sala, de lo que, como Secretario de la misma, certifico. Valencia, en la fecha anteriormente citada.