



Roj: **STSJ CL 5532/2013 - ECLI: ES:TSJCL:2013:5532**

Id Cendoj: **47186330032013100728**

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

Sede: **Valladolid**

Sección: **3**

Fecha: **23/12/2013**

Nº de Recurso: **165/2013**

Nº de Resolución: **2271/2013**

Procedimiento: **Recurso de Apelación**

Ponente: **MARIA ANTONIA LALLANA DUPLA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

**T.S.J.CASTILLA-LEON CON/AD**

**VALLADOLID**

**SENTENCIA: 02271/2013**

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEON**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección : 003**

**VALLADOLID**

N56820

C/ ANGUSTIAS S/N

N.I.G: 47186 33 3 2013 0100497

Procedimiento: RECURSO DE APELACION 0000165 /2013

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. Desiderio

Representación D./Dª. JOSE MARIA TEJERINA SANZ DE LA RICA

Contra AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA AEAT (DELEGACION ESPECIAL DE CASTILLA Y LEON)

Representación ABOGADO DE LA A.E.A.T.

**Rollo núm. 165/13**

**SENTENCIA N°2271**

**ILTMOS. SRES.:**

PRESIDENTE:

DON AGUSTÍN PICÓN PALACIO

MAGISTRADOS:

DOÑA MARÍA ANTONIA LALLANA DUPLÁ

DON FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

DON FRANCISCO JAVIER ZATARAÍN Y VALDEMORO

En Valladolid, a veintitrés de diciembre de dos mil trece.



Visto por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, integrada por los Magistrados expresados al margen, el presente rollo de apelación con registro 165/13, en el que son partes:

Como apelantes: D. Desiderio , representado por el Procurador de lo Tribunales D. José María Tejerina Sanz de la Rica, y defendido por el Letrado Don José María Tejerina Rodríguez.

Como apelada: La Agencia Estatal de Administración Tributaria (Delegación Especial de Castilla y León), representada y defendida por el Abogado del Estado.

Siendo la resolución impugnada el auto de 12 de diciembre de 2012 , dictado en el procedimiento de entrada en domicilio núm. 5/12 del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 3 de Valladolid.

## ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El expresado Juzgado dicto auto cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal:

"DECIDO:

1°. ESTIMAR la solicitud presentada por la Abogacía del Estado en la representación que ostenta de la de la AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, (Delegación de Castilla y León interesando Autorización Judicial Urgente ("In Audita Parte"), para entrar en los locales pertenecientes a la empresa "**CLÍNICA DERMATOLÓGICA COSMÉTICA (CDC)**", en que desarrolla su actividad profesional D. Desiderio ( NIF nº NUM000 ) situada en C/ Encarnación nº 2 Bajo, de Valladolid a fin de proceder a dar cumplimiento a la Orden de Carga de Plan de Inspección de fecha 16 de octubre de 2012 dictada por el Inspector Regional Adjunto de la Dependencia Regional de Inspección de la AEAT sobre el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas , ejercicios de 2010 y 2011, referida a D. Desiderio (NIF nº NUM000 ), y ampliada por la Orden de Carga de Plan de Inspección de fecha 19 de noviembre de 2012 dictada por el Inspector Regional Adjunto de la Dependencia Regional de Inspección de la AEAT sobre el Impuesto sobre el Valor Añadido desde el primer trimestre de 2010 al cuarto trimestre de 2011, por la que se autoriza a los funcionarios en ella expresados para proceder a una Inspección en la sede de la citada empresa AUTORIZANDO a los funcionario que luego se dirán a entrar en el local de la empresa mencionada para proceder a la realización de las labores de inspección ordenada que se llevará a cabo el día 19 de diciembre de 2012 pudiendo prolongarse por el tiempo máximo necesario para llevar a cabo la Inspección.

2°. La autorización se circunscribe a los efectos de ejercer las facultades que atribuye el artículo 142 y ss de la Ley General Tributaria , como la de recabar y examinar documentos, libros, contabilidad principal y auxiliar, ficheros, facturas, justificantes, correspondencia con trascendencia tributaria, bases de datos informatizadas, programas , registros, correos electrónicos y archivos informáticos, y obtener copias o efectuar volcados de los mismos en soporte informático o de papel, así como la adopción de medidas cautelares previstas en el artículo 146 de la Ley 58/20003 General Tributaria, que pudieran resultar necesarias para impedir que desaparezcan , se destruyan o alteren las pruebas determinantes de la existencia o cumplimiento de obligaciones tributarias

3'. Para la práctica de la entrada se autoriza a los funcionarios siguientes:

- Inspectora de Hacienda del Estado. Da. Almudena (NUMA: NUM001 )
- Técnico de Hacienda del Estado. Da. Inocencia (NUMA: NUM002 )
- Agente Tributario del Estado D. Lucio (NUMA: NUM003 )
- Servicio de Auditoría Informática D. Jose Carlos (NUMA: NUM004 ) D. Alvaro (NUMA: NUM005 )

Además del personal auxiliar de cerrajería en caso de ser necesario.

4° La entrada se llevará a cabo el día 19 de diciembre de 2012 a partir de las 9'45 horas de la mañana pudiendo prolongarse por un día más hasta las 24 horas del día 20 para llevar a cabo la Inspección.

5° Realizada la entrada, el órgano administrativo autorizado deberá dar cuenta a este Juzgado mediante informe de la misma y de cualquier incidencia que se haya producido.

6°. Comuníquese esta resolución a la Administración solicitante con entrega de testimonio de la misma, que servirá de mandamiento en forma.

Notifíquese la presente resolución a los interesados en el momento mismo de efectuarse, la actuación administrativa para cuya autorización se dicta la presente resolución, notificación que se realizará mediante entrega de una copia de la presente resolución por parte de los actuantes autorizados a la persona, debiendo en todo caso acreditar dicha notificación ante este Juzgado."



SEGUNDO.- Contra esta resolución interpuso recurso de apelación la representación de D. Desiderio , dándose traslado del mismo a la parte contraria para que pudiera formalizar escrito de impugnación. Verificado esto, en tiempo y forma se emplazó a las partes y el Juzgado elevó los autos y el expediente a esta Sala.

TERCERO.- Recibidos los autos en esta Sala, formado rollo y acusado recibo al remitente, se designó Ponente a la Ilma. Sra. Dña. MARÍA ANTONIA LALLANA DUPLÁ.

Al no practicarse prueba ni haberse celebrado vista o conclusiones, el pleito quedó concluso para sentencia, señalándose para votación y fallo el día 19 de diciembre de 2013.

## FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- Se aceptan y reiteran en este lugar los razonamientos jurídicos del auto apelado, al ser los mismos plenamente ajustados a Derecho.

SEGUNDO.- La Juez de instancia ha accedido en el auto impugnado a la autorización de entrada en los locales pertenecientes a la empresa "**CLÍNICA DERMATOLOGICA COSMÉTICA** (CDC)", en la que desarrolla su actividad profesional D. Desiderio ( NIF nº NUM000 ) situada en C/ Encarnación nº 2 Bajo, de Valladolid, a fin de proceder a dar cumplimiento a la Orden de Carga de Plan de Inspección de fecha 16 de octubre de 2012 dictada por el Inspector Regional Adjunto de la Dependencia Regional de Inspección de la AEAT sobre el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas, ejercicios de 2010 y 2011, referida a D. Desiderio ( NIF nº NUM000 ), y ampliada por la Orden de Carga de Plan de Inspección de fecha 19 de noviembre de 2012 dictada por el Inspector Regional Adjunto de la Dependencia Regional de Inspección de la AEAT sobre el Impuesto sobre el Valor Añadido desde el primer trimestre de 2010 al cuarto trimestre de 2011.

Es doctrina del Tribunal Constitucional (recogida entre otras en la sentencia de 14 de mayo de 1992 ), que el Juez competente para otorgar la autorización para entrar en domicilio o en los demás lugares indicados en el art. 87.2 de la L.O.P.J . y en el art. 8.5 de la Ley Jurisdiccional 29/98, no actúa de un modo automático, pues la Ley ha atribuido a dichos jueces la función de garantizar el derecho a la inviolabilidad del domicilio y de los restantes lugares cuyo acceso requiera el consentimiento de su titular, frente a la ejecución de los actos administrativos por lo que en garantía de los derechos fundamentales de los interesados afectados por dicha actuación, debe de controlar, además de que el interesado es efectivamente el titular del domicilio, local o lugar para cuya entrada se solicita la autorización, la necesidad de dicha entrada para la ejecución del acto de la Administración, que éste sea dictado por la autoridad competente, que el acto aparezca fundado en Derecho y necesario para el fin perseguido, y, en fin, que no se produzcan más limitaciones que las estrictamente necesarias para la ejecución del acto.

Establece el artículo 18.2 de la Constitución que: " *El domicilio es inviolable. Ninguna entrada o registro podrá hacerse en el sin consentimiento del titular o resolución judicial, salvo en caso de flagrante delito* ". El desarrollo legal de esta previsión constitucional en lo que ahora nos interesa -ámbito administrativo fiscal-se encuentra en el artículo 113 de la Ley 50/2003 de 17 de diciembre , General Tributaria que señala: " *Cuando en los procedimientos de aplicación de los tributos sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegidos de un obligado tributario o efectuar registros en el mismo, la Administración Tributaria deberá obtener el consentimiento de aquél o la oportuna autorización judicial* ". Y esta prevención legal (reiterada en el art. 172.3 del Reglamento General de las Actuaciones y los procedimientos de gestión tributaria, aprobado por R.D. 1065/2007) en el caso ahora enjuiciado ha sido respetada.

En cuanto a la delimitación del concepto de domicilio constitucionalmente protegido la sentencia del TS de 30 de septiembre de 2010 mantiene: " *QUINTO.- Así pues, a la luz de la delimitación del ámbito especial de protección domiciliar efectuada por el Tribunal Constitucional, tienen la consideración de domicilio, a efectos de la protección constitucional otorgada por el art. 18.2 de la Constitución respecto de las personas jurídicas, los lugares utilizados por representantes de la persona jurídica para desarrollar sus actividades internas, bien porque en ellos se ejerza la habitual dirección y administración de la sociedad, bien porque sirvan de custodia de documentos u otros soportes de la vida diaria de la sociedad o de su establecimiento y todo ello con independencia de que sea el domicilio fiscal la sede principal o la sede secundaria, exigiéndose en estos casos la autorización judicial o el consentimiento del interesado.*

*En cambio, no son objeto de protección los establecimientos abiertos al público o en que se lleve a cabo una actividad laboral o comercial por cuenta de la sociedad mercantil que no esté vinculada con la dirección de la sociedad ni sirva a la custodia de su documentación. Tampoco, las oficinas donde únicamente se exhiben productos comerciales o los almacenes, tiendas, depósitos o similares.*

*Por ello, hay que interpretar el art. 141 de la Ley General Tributaria de 28 de diciembre de 1963, que insistimos es el precepto legal aplicable "ratio temporis", en el sentido de que para el acceso de la Inspección a fincas,*



locales de negocio y demás establecimientos en que se desarrollan actividades sometidas a gravamen solo se requería autorización administrativa en caso de oposición; en cambio, tanto en el caso de domicilio particular de cualquier español o extranjero, como en el de los espacios físicos de las personas jurídicas, que resultan constitucionalmente protegidos, la Administración Tributaria debía obtener el consentimiento del interesado o la oportuna autorización judicial, como ya señaló la sentencia de la Sección Segunda de esta Sala de 22 de enero de 1993, y por tanto anterior al hecho acaecido en 27 de septiembre de 1994, advirtiendo de la necesidad de que la Administración se atuviera a la doctrina del Tribunal Constitucional recogida en la sentencia 137/1985.

En la actualidad esta doctrina aparece claramente establecida en la nueva Ley General Tributaria, arts. 113 y 142.2."

TERCERO.- Como se expone en el auto impugnado no corresponde al mismo efectuar un control de la legalidad del acto que se trata de ejecutar, sino verificar la apariencia de legalidad de dicho acto con el fin de evitar que se produzcan entradas arbitrarias.

Examinadas las actuaciones y vistas las alegaciones de las partes se concluye manteniendo la legalidad del auto impugnado en cuanto da una respuesta fundada en derecho a una actuación necesaria para la realización de las actuaciones inspectoras, que han sido adoptadas dentro de un procedimiento tributario en curso, siendo una medida proporcionada para la defensa eficaz de los intereses públicos y para la garantía del derecho constitucional del contribuyente a la inviolabilidad del domicilio (en cuanto este derecho alcanza a los despachos de dirección y administración de la sociedad, documentación y datos informatizados esenciales y reservados para la marcha de la actividad de la empresa). Las cuestiones alegadas por la parte apelante no desvirtúan estas conclusiones.

Así plantea el contribuyente la necesidad y proporcionalidad de la medida. Mantiene que existen en la Ley General Tributaria otros mecanismos menos cruentos para conseguir la determinación de las bases imponibles del obligado tributario, como por ejemplo el método de estimación indirecta (artículo 53 y siguientes de la citada Ley). Añade que en el año 2011 la Agencia Tributaria realizó actuaciones de comprobación e investigación sobre el IRPF y el IVA que se fueron practicadas con absoluta normalidad concluyendo con Actas de Conformidad. Estas argumentaciones no se estiman relevantes a los efectos de discutir la legalidad del auto impugnado, pues partiendo de que el Tribunal Constitucional en el Auto 85/1992 de 30 de marzo y sentencias de 14 de mayo de 1992 y 27 de mayo de 1993, no siempre requiere el trámite de audiencia para dictar auto de autorización de entrar al domicilio, la circunstancia de que haya habido las actuaciones previas de la Inspección con el contribuyente en el año 2011 (respecto a los ejercicios del IRPF de los años 2007 y 2008) no restan la necesidad de la autorización de entrada discutida, justificada esencialmente en que los ejercicios 2010 y 2011 fueron inexistentes las declaraciones de IVA del contribuyente. Como indica la Administración en su escrito de oposición al recurso de apelación: " la necesidad de entrada en el domicilio sin previo aviso se fundamentó, precisamente, en el particular perfil del contribuyente que a pesar de su ingente volumen de negocios y las actuaciones inspectoras anteriores, siguió sin hacer liquidaciones de IVA y haciendo declaraciones de IRPF en apariencia no coincidentes con la actividad realmente desarrollada". Por otra parte, no tiene sentido que el contribuyente invoque la posibilidad teórica de que se halle la base imponible a través de una estimación indirecta, al ser este un sistema subsidiario y residual, siempre es más seguro jurídicamente y más justo materialmente emplear el método de la estimación directa; en todo caso, también se podría obtener con el resultado de esta actuación datos informatizados que puedan ser esenciales para la determinación de la base imponible a través del régimen de estimación indirecta.

Consta en los autos las diligencias de constancia de hechos sobre la entrada en el domicilio de la empresa del contribuyente (folios 87, 88 y 97) y el informe del Inspector Jefe del Equipo sobre entrada en el establecimiento de la **Clínica Dermatológica Cosmética** (CDC), situada en la calle Encarnación 2 de Valladolid en el que desarrolla su actividad el contribuyente don Desiderio. Así, resulta acreditado que se respetó la proporcionalidad de la actuación en cuanto al tiempo, pues se solicitó la autorización a partir de las 9:45 de la mañana del 19 de diciembre de 2012, cuando el horario de apertura al público consta que eran las 10 horas, no hubo incidentes, el contribuyente y el personal prestaron total colaboración, concluyendo la actuación el mismo día 19 de diciembre; se contó con auxilio de la policía que se retiró en cuanto se apreció la colaboración del contribuyente. Por tanto hubo un equilibrio entre las circunstancias de hecho concurrentes y la habilitación judicial obtenida.

Finalmente plantea el contribuyente que hubo en la actuación discutida una inexistencia de las "garantías suficientes" y del "control adecuado" de tal excepcional medida. Del examen de las actuaciones no se aprecia que concurra esta falta de las garantías suficiente. Así, partiendo de que no es necesaria la intervención del Secretario del Juzgado, pues el auto del Juez, tiene por finalidad realizar un control de garantía de la legalidad de la actuación de la administración, al afectar a un domicilio constitucionalmente protegido; al margen de que pudieran haberse adoptado más garantías, es lo cierto que el auto impugnado recoge suficientes garantías a



los efectos que nos interesan de la protección del derecho constitucional a la inviolabilidad del domicilio. La Juzgadora de instancia impuso en el auto una garantía fundamental, cuál es la notificación a los interesados en el momento mismo de efectuarse la actuación administrativa, mediante entrega de una copia del auto, así pudo conocer el interesado desde el principio del alcance de la autorización judicial de la entrada en el domicilio y manifestar en el propio acto su oposición en el supuesto de considerar extralimitaciones del título habilitante. No sólo no hubo oposición por parte del contribuyente, sino por el contrario una completa colaboración a las actuaciones de la administración. También el auto impugnado establece un control de la actuación de la Administración al imponer la obligación de informar al Juzgado a posteriori del resultado y circunstancias de la entrada en el establecimiento. Este informe figura incorporado a los autos. Finalmente se indica que no se estima justificado el alegato de extralimitación de la actuación que realiza la parte apelante con relación a que los Agentes de la Administración requisaron documentación sobre el ejercicio 2012, siendo que ninguna limitación al respecto figura en la parte dispositiva del Auto, y ello sin perjuicio de la aplicación que la Administración pueda dar a dichos documentos respecto a actuaciones tributarias distintas de las que fueron objeto de la solicitud de la autorización judicial de entrada. Respecto a la irregularidad que denuncia el apelante de la circunstancia de no haber dissociado perfectamente los Agentes de la Administración los datos económicos de la actividad, de los datos no económicos especialmente protegidos de los clientes, ésta es una cuestión sobre la que la Juez de instancia no ha adoptado una cautela expresa, sin perjuicio de que la relevancia de esta cuestión exija a todas las partes afectadas una excepcional cautela y protección, que no anula por sí misma las actuaciones de la administración tributaria; si bien no deja de sorprender que el apelante incorpore a los autos documentos que contienen datos especialmente protegidos y respecto de los que se arroga el estatus de defensor; es evidente que al margen de este procedimiento, y de esta resolución están los derechos constitucionales de los terceros que se pueda ver afectados por esta actuación.

Las razones expuestas determinan la desestimación del recurso de apelación y la confirmación del auto impugnado.

CUARTO.- Desestimado el recurso de apelación se impone las costas de esta alzada a la parte apelante ( artículo 139 de la LJCA ).

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación.

#### **FALLAMOS**

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso de apelación -rollo 165/13- interpuesto por la representación de D. Desiderio , contra el auto del Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 3 de Valladolid de 12 de diciembre de 2012 , dictado en el procedimiento de entrada en domicilio, núm. 5/2012. Se imponen las costas de esta alzada a la parte apelante.

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

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente que en ella se expresa en el mismo día de su fecha, estando celebrando sesión pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, de lo que doy fe.