

**BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)**

Referencia: NFJ059779

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID***Sentencia 870/2015, de 22 de julio de 2015**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 724/2015***SUMARIO:**

**Principios constitucionales y generales del Derecho Tributario. Inviolabilidad del domicilio. Necesidad y proporcionalidad. Procedimiento de inspección. Facultades de la inspección. Entrada y reconocimiento de fincas.** Las alegaciones formuladas por la AEAT son meras conjeturas o suposiciones que no tienen una base sólida. Se presupone que la entidad lleva una contabilidad oculta porque otras empresas del sector (de chatarrería) lo hacen o que, como tiene muy pocas ventas a través de tarjetas de crédito o porque tiene imputaciones de ventas muy bajas, está ocultando sus reales ingresos. Lo que debe hacer la AEAT es desarrollar las correspondientes actuaciones de comprobación e investigación con dicha entidad a fin de establecer una base probatoria consistente para llegar a una liquidación tributaria motivada. No se dan en este caso, pues, las condiciones necesarias de proporcionalidad y necesidad de la autorización de entrada en el domicilio de dicha entidad que fue solicitada. Se confirma, así el auto que denegaba la entrada.

**PRECEPTOS:**

Ley Orgánica 6/1985 (LOPJ), art. 91.2.

Ley 29/1998 (LJCA), art. 8.6.

Constitución Española, arts. 18.3 y 124.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 113, 142.2 y 147.

RD 939/1986 (RGIT).

**PONENTE:***Doña María Rosario Ornos Fernández.*

Magistrados:

Don ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS

Don JOSE ALBERTO GALLEGOS LAGUNA

Don JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO

Don MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ

**Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta C/ General Castaños, 1, Planta 1 - 28004

33010280

NIG: 28.079.00.3-2015/0010957

Recurso de Apelación 724/2015

Recurrente : AGENCIA TRIBUTARIA

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

Recurrido : JABONERO Y MORALEDA SL

NOTIFICACIONES A: CAMINO DE LA ERMITA S/N LOS SANTOS DE LA HUMOSA (MADRID), Madrid  
(Madrid)

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA  
DE  
MADRID  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN QUINTA  
SENTENCIA 870  
APELACIÓN NÚM.: 724-2015  
APELADO JABONERO Y MORALEDA S.L.

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dña. María Rosario Ornosá Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

-----  
En la Villa de Madrid a 22 de Julio de 2015.

Vistos por la Sala, constituida por los Sres. Magistrados relacionados al margen, los autos del recurso de apelación número 724/2015, interpuesto por el Abogado del Estado en representación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra el Auto dictado en el Juzgado número 24, el 3 de junio de 2015, de Madrid denegando la autorización de entrada en domicilio solicitada en las actuaciones 233/2015.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

##### **Primero.**

- En el Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 24 de Madrid se dictó Auto el 3 de junio de 2015, denegando la autorización de entrada en domicilio solicitada en las actuaciones 233/2015 por el Abogado del Estado en nombre de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

##### **Segundo.**

- Contra dicho Auto se interpuso recurso de apelación por el Abogado del Estado que se ha personado en este recurso de apelación, inaudita parte.

Ha sido ponente de esta Sentencia la Magistrada Ilma. Sra. D<sup>a</sup> María Rosario Ornosá Fernández que expresa el parecer de la Sala.

#### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

##### **Primero.**

Es objeto del presente recurso de apelación Auto del Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 24 de Madrid, dictado el 3 de junio de 2015, denegando la autorización de entrada en domicilio del obligado tributario

JABONERO Y MORALEDA SL, situado en el Camino de la Ermita s/n de Los Santos de la Humosa, solicitada, con carácter de urgencia, por el Abogado del Estado en representación de la Agencia Estatal de la Administración del Estado ante los Juzgados de lo Contencioso Administrativo de Madrid a instancias de la Delegada Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

En el Auto apelado la Juzgadora de instancia deniega la solicitud de entrada en el domicilio del obligado tributario JABONERO y MORALEDA SL ya que la solicitud de entrada está basada en la creencia de la AEAT de la existencia de ingresos y cuotas de IVA devengadas ocultas en el desarrollo de la actividad empresarial del obligado tributario puesto que, por una parte, existen empresas del sector que acostumbran a ocultar parte de sus ingresos al realizarse la mayoría de los pagos en efectivo. Razona, por ello, que se trata de meras hipótesis de carácter genérico, sin que vengan constatadas por actividades de comprobación concretas o la negativa de entrada del obligado tributario en su domicilio, con lo que es imposible determinar si concurren las necesarias condiciones de proporcionalidad e idoneidad. Por otro lado, la Juzgadora entiende que los artículos 91. 2 LOPJ y 8.6 LJ presuponen que para acordar la entrada en domicilio que exista un previo acto administrativo, necesario de ejecutar, condición que no se da en este caso.

El Abogado del Estado, en el recurso de apelación contra el Auto, señala que sería necesario en este recuso dar audiencia al Ministerio Fiscal como garante de los derechos fundamentales, tal como determinan los artículos 124 CE y 3. 3 del Estatuto Orgánico del Ministerio Fiscal. Por otro lado, entiende que la solicitud de entrada está plenamente amparada por lo establecido en el art. 147 LGT en relación con el art. 177 RGIT, teniendo en cuenta que lo que se trata es, precisamente, de iniciar el procedimiento inspector en el momento de la entrada, notificando al interesado el acuerdo de inicio de las actuaciones de comprobación e investigación que es el que se trata de ejecutar. Por otra parte, entiende que se han acreditado plenamente por la AEAT que la entidad en cuyo domicilio pretende entrarse tiene un porcentaje muy bajo de cobros con tarjeta de crédito: 31.563,02 € en 2012 y 79.522,50 € en 2013, lo que supone solo el 1,54 % y el 3,27% de su cifra de negocios. Además, el número de vehículos adquiridos para chatarra en 2012 ascendió de 3.464 en 2012 a 5.424 en 2013, sin que se elevara el importe neto de la cifra de negocios. Señala también que hay que tener en cuenta que por las características del negocio del sujeto pasivo es muy fácil que los pagos de los repuestos adquiridos al mismo de los vehículos adquiridos para chatarra se efectúe en metálico, lo que supone que no puedan controlarse los mismos al no exigir los destinatarios, que suelen ser particulares, factura de las ventas. En tal sentido, solo se imputan ventas por importe de 167.351,60 € en 2012 y de 211.691,90 € en 2013 lo que supone solo el 12,13% y el 13,57% de los ingresos declarados por la actividad en esos años. Defiende la solicitud de la entrada en el domicilio, inaudita parte, ya que se corre el riesgo de que se puedan destruir pruebas esenciales y de que se pueda denegar la entrada por el sujeto pasivo. Solicita por ello la revocación del Auto impugnado y la concesión de la autorización de entrada solicitada.

### **Segundo.**

Debemos hacer referencia, en primer lugar, a la solicitud del Abogado del Estado de que se dé audiencia en este recurso de apelación al Ministerio Fiscal como garante de los derechos fundamentales, tal como determinan los artículos 124 CE y 3. 3 del Estatuto Orgánico del Ministerio Fiscal.

Los preceptos aludidos por el Abogado del Estado suponen una declaración genérica, como no podría ser de otra manera, de que el Ministerio Fiscal debe velar siempre por la defensa de la legalidad y de los derechos de los ciudadanos, pero no determina una concreta actuación obligada del mismo en este tipo de procedimientos, teniendo en cuenta que, si descendemos a lo regulado en relación a la autorización de entrada y registro en un domicilio en el art. 91. 2 LOPJ y el art. 8.6 LJ, o incluso en el art. 96. 3 LRJP, en ninguno de esos preceptos se exige la audiencia al Ministerio Fiscal en estos casos.

No debe olvidarse que el art. 18. 3 CE establece la inviolabilidad del domicilio y determina que, de no mediar consentimiento expreso del titular, es el poder judicial el que puede autorizar la entrada en el domicilio y en ese orden de cosas el artículo 113 LGT, en relación con lo dispuesto en los artículos 142. 2 LGT y el art. 177.2 RGAT, también determina con claridad la necesidad de previa autorización judicial para la entrada en domicilio sin consentimiento del obligado tributario.

De ahí que por esta Sala no se considere necesario el que se dé audiencia al Ministerio Fiscal en este recurso de apelación, ya que la protección de los derechos fundamentales de los ciudadanos está suficientemente garantizada por el poder judicial.

### **Tercero.**

- Debemos pasar a continuación al examen de la cuestión controvertida en este recurso de apelación en relación con la entrada y registro solicitada en el domicilio de la entidad JABONERO y MORALEDA SL.

En primer término, estamos de acuerdo con la Juzgadora de instancia en que es cierto que los artículos 91. 2 LOPJ y el art. 8.6 LJ presuponen la necesidad de que deba procederse a la ejecución forzosa de un acto de

la administración y el mero acuerdo de inicio de las actuaciones inspectoras, que obra en el expediente administrativo y que, según el Abogado del Estado, es el que se pretende notificar al iniciar la entrada y registro en el domicilio del obligado tributario, no es ningún acto que necesite ejecución y sí, en cambio, necesita la correspondiente notificación ya que ese acto determina el inicio del procedimiento y todas las consecuencias que de ello se derivan.

Sin embargo, también es cierto que el art 113 LGT, en relación con lo dispuesto en los artículos 142. 2 LGT y el art. 177.2 RGAT, regula la posibilidad de solicitar autorización judicial de entrada y registro, con carácter general, en los procedimientos de aplicación de los tributos y de ahí que el art. 142. 2 LGT se remita a ese precepto (art. 113) en el caso de que la administración pretenda examinar documentos, libros, registros, ficheros, facturas o archivos del obligado tributario. De ello se desprende que es factible también solicitar la entrada y registro en estos casos, en los que se incluiría la solicitud de entrada efectuada por el Abogado del Estado a instancias de la AEAT en el supuesto que nos ocupa.

#### **Cuarto.**

La siguiente cuestión a examinar es si la solicitud de entrada y registro del Abogado del Estado contiene las suficientes razones de fondo para justificar su concesión a la vista de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo en esta materia, que afecta a un derecho fundamental como es la inviolabilidad del domicilio.

La Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de septiembre de 2011, recurso de casación 4917/2010, indica a modo de resumen de la jurisprudencia anterior sobre este tema en su fundamento de derecho sexto que: "Dicha jurisprudencia considera que en el caso de las personas jurídicas tienen la consideración de domicilio a efectos de la protección constitucional otorgada por el artículo 18.2 de la Constitución los espacios que requieren reserva y no intromisión de terceros en razón a la actividad que en los mismos se lleva a cabo, esto es, 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, exigiéndose en estos casos la autorización judicial o el consentimiento del interesado. Y que la validez del consentimiento exige de conformidad con la jurisprudencia de la Sala Segunda de este Tribunal que expresamente cita (sentencias, entre otras, de 1 de abril de 1996, 4 de marzo de 1999 y 18 de febrero de 2005 ) que esté absolutamente desprovisto de toda mácula que enturbie el exacto conocimiento de lo que se hace y la libérrima voluntad de hacerlo, debiendo estar también exento de todo elemento susceptible de provocar o constituir error, violencia, intimidación o engaño, por lo que el interesado debe ser enterado de que puede negarse a autorizar la entrada y registro que se le requiere ."

Por otra parte y en cuanto a los presupuestos exigibles para que pueda concederse la autorización judicial de entrada y registro, el Tribunal Constitucional en Sentencia de 50/1995, de 23 de febrero, señala en su fundamento de derecho sexto, en relación a las actuaciones en un procedimiento inspector, que:

"A) Que el hecho de que la entrada y reconocimiento del domicilio para tal fin tenga un sólido fundamento es requisito necesario pero no suficiente en el plano constitucional, pues aquí juega con el máximo rigor el principio de proporcionalidad, que exige una relación ponderada de los medios empleados con el fin perseguido, para evitar el sacrificio innecesario o excesivo de los derechos fundamentales ( STC 66/1985 ), cuyo contenido esencial es intangible.

B) Que este principio inherente al valor justicia y muy cercano al de igualdad se opone frontalmente a la arbitrariedad en el ejercicio de los poderes públicos, cuya interdicción proclama el art. 9.º de nuestra Constitución . El Tribunal Europeo de Derechos Humanos viene exigiendo la imposición de garantías y cautelas que eviten comportamientos arbitrarios en la ejecución, ante la eventualidad de la falta de audiencia previa del afectado y que la autorización a la inspección tributaria para entrar en un domicilio particular debe otorgarse con las garantías suficientes y el control adecuado, haciendo así posible el equilibrio de los intereses general y particular. Las medidas restrictivas de los derechos fundamentales han de reducirse al mínimo indispensable adoptando en su ejecución las cautelas imprescindibles al efecto, bajo la salvaguardia del Juez (SSTC 22/1984, 137/1985, 144/1987, 160/1991 y 7/1992 ).

C) Que por su parte, pero con una concepción idéntica, nuestra Ley de Enjuiciamiento Criminal se pronuncia en el mismo sentido, desde 1882, para los registros domiciliarios dentro de la fase de instrucción en causas por delitos, actividad investigadora cuya semejanza con la inspectora, que desemboca frecuentemente en un procedimiento sancionador y puede terminar en manos del Fiscal por un eventual delito tributario, siendo clara la aplicación analógica de los preceptos de la Ley Procesal Penal sobre tales registros al caso que nos ocupa."

Todo ello implica que tales solicitudes de entrada y registro en un domicilio, aunque sea en el de una persona jurídica, deben de observarse desde la óptica de los principios de proporcionalidad, ponderación y subsidiariedad y deben concederse con carácter restrictivo y limitado.

Sentado lo anterior, en el recurso de apelación se alegan por el Abogado del Estado como motivos que justifican la concesión de la autorización de entrada que la entidad en cuyo domicilio pretende entrarse tiene un porcentaje muy bajo de cobros con tarjeta de crédito: 31.563,02 € en 2012 y 79.522,50 € en 2013, lo que supone solo el 1,54 % y el 3,27% de su cifra de negocios. Además, alega que el número de vehículos adquiridos para chatarra ascendió de 3.464 en 2012 y a 5.424 en 2013, sin que se elevara el importe neto de la cifra de negocios. Señala también que hay que tener en cuenta que, por las características del negocio del sujeto pasivo, es muy fácil que los pagos de los repuestos adquiridos al mismo de los vehículos adquiridos para chatarra se efectúe en metálico, lo que supone que no puedan controlarse los mismos al no exigir los destinatarios, que suelen ser particulares, factura de las ventas. En tal sentido, solo se imputan ventas por importe de 167.351,60 € en 2012 y de 211.691,90 € en 2013 lo que supone solo el 12,13% y el 13,57% de los ingresos declarados por la actividad en esos años y defiende la solicitud de la entrada en el domicilio, inaudita parte, ya que se corre el riesgo de que se puedan destruir pruebas esenciales y de que se pueda denegar la entrada por el sujeto pasivo.

A la vista de tales argumentos esta Sala no puede más que estar de acuerdo con los razonamientos expresados por la Juzgadora de instancia en el Auto impugnado, ya que lo alegado por el Abogado del Estado a instancias de la AEAT no son más que meras conjeturas o suposiciones que no tienen una base sólida.

Se presupone que la entidad JABONERO y MORALEDA SL lleva una contabilidad oculta porque otras empresas del sector lo hacen o que, como tiene muy pocas ventas a través de tarjetas de crédito o porque tiene imputaciones de ventas muy bajas, está ocultando sus reales ingresos a la AEAT. Si eso fuese base suficiente para conceder la autorización de entrada, un gran número de empresas o personas jurídicas de todo tipo en este país podrían estar en la misma situación que la entidad en cuyo domicilio se pretende la entrada por autorización judicial.

Lo que debe hacer la AEAT es desarrollar las correspondientes actuaciones de comprobación e investigación con la entidad JABONERO y MORALEDA SL a fin de acreditar la realidad de sus suposiciones y de establecer una base probatoria consistente en la que centrarse, para llegar a una liquidación tributaria motivada y fundada, sin que, por ello, pueda entenderse que se den este caso las condiciones necesarias de proporcionalidad y necesidad de la autorización de entrada solicitada.

Ello implica que deba de desestimarse el recurso de apelación y de confirmarse el Auto impugnado por ser conforme a derecho.

### **FALLAMOS**

Que debemos desestimar y desestimamos íntegramente el recurso de apelación interpuesto por el Abogado del Estado en representación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria contra el Auto dictado en el Juzgado número 24, el 3 de junio de 2015, de Madrid denegando la autorización de entrada en domicilio solicitada en las actuaciones 233/2015, el cual confirmamos íntegramente por ser conforme a derecho.

Contra la presente resolución no cabe recurso alguno.

Así por esta Sentencia lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN:** Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, hallándose celebrando audiencia pública el día en la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, lo que certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.