

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079797

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 19 de noviembre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2672/2020

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Facultades de la inspección. Entrada y reconocimiento de fincas.
*¿Únicamente pueden ser objeto de autorización judicial de entrada en el domicilio las solicitudes de la Administración tributaria si el obligado tributario se encuentre ya incurso en el procedimiento inspector? La sala a quo entiende suficientes los indicios tenidos en cuenta por parte del juzgado de lo contencioso-administrativo para considerar la necesidad de que el acto administrativo requiriera conceder la autorización de entrada en el domicilio. Se expone que se trata de documentación que no hay obligación de anexar a la Declaración de Importación, que la inspección no pueda requerir a los exportadores en origen, y que dados los altos tipos impositivos del derecho antidumping, se considera que no va a ser aportada voluntariamente. No puede olvidarse además que la actuación se enmarca en la investigación que posibles conductas fraudulentas. La autorización se solicita para su realización de forma coordinada con las actuaciones de comprobación e investigación de carácter parcial, para las Declaraciones Aduaneras de Importación, con origen declarado Malasia e Indonesia. Considera que, del contenido del auto impugnado, se obtiene la información necesaria y la justificación de la autorización de entrada concedida, por más que reproduzca parte de los hechos contenidos en los escritos de la Administración que solicita la autorización y expone que en el auto de autorización se justifica el requisito de la proporcionalidad, tanto en lo que se refiere al plazo por el que se concede la autorización de entrada, como sobre el alcance de la autorización. La autorización se extiende para poder recabar, en caso de que fuera necesario, ayuda de personal cualificado para proceder a la apertura de cerraduras que puedan encontrarse así como el auxilio de los cuerpos y fuerzas de seguridad del Estado y/o del servicio de vigilancia aduanera- si fuera necesario. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si, para la realización de actuaciones de obtención de información relacionadas con la aplicación de los tributos, únicamente pueden ser objeto de autorización judicial de entrada en el domicilio las solicitudes de la Administración tributaria relativas a procedimientos de inspección, en los que el obligado tributario se encuentre ya incurso. Asimismo, debe precisarse si en el recurso de apelación interpuesto contra un auto de autorización de entrada en el domicilio, dictado por el juzgado de lo contencioso-administrativo *inaudita parte*, resulta exigible que se entregue copia del expediente judicial al recurrente dentro del plazo previsto para formular dicho recurso. La STS de 10 de octubre de 2019, recurso n.º 2818/2017 (NFJ075314), afirmó que, para otorgar la autorización, debe superarse un triple juicio -que debe efectuar el juez competente-: el de idoneidad de la medida (toda vez que ésta debe ser útil para la actuación inspectora), el de necesidad (esto es, que no exista otra medida sustitutiva más moderada que la intromisión que se pretende) y el de proporcionalidad en sentido estricto (pues han de ponderarse los beneficios de tal medida para el fin perseguido frente al sacrificio de un derecho fundamental como el que nos ocupa y la STS de 1 de octubre de 2020, recurso n.º 2966/2019 (NFJ079139), ha fijado la siguiente doctrina: La autorización judicial de entrada y registro en un domicilio constitucionalmente protegido debe estar conectada con la existencia de un procedimiento inspector ya abierto y cuyo inicio se haya notificado al inspeccionado, con indicación de los impuestos y periodos a que afectan las pesquisas. No resultando necesaria, en principio y en todo caso, la audiencia previa y contradictoria de los titulares de los domicilios o inmuebles concernidos por la entrada, la posibilidad de adopción de la autorización de entrada *inaudita parte* se refiere a la eventualidad de no anunciar la diligencia de entrada con carácter previo a su práctica, situación, de rigurosa excepcionalidad, que ha de ser objeto de expresa fundamentación sobre su necesidad en el caso concreto, tanto en la solicitud de la Administración y, con mayor obligación, en el auto judicial, sin que quepa presumir en la mera comprobación un derecho incondicionado o natural a entrar en el domicilio. Así mismo, se debe tener en cuenta que, desde la perspectiva de la duración máxima de las actuaciones inspectoras y a efectos del cómputo del plazo de duración máxima, regulado en el art. 150 LGT, la STS de 7 de julio de 2020, recurso n.º 641/2018 (NFJ078372) responde negativamente a la cuestión de si en los supuestos en los que se solicita autorización judicial para la entrada en domicilio, las actuaciones realizadas con carácter previo al inicio de un procedimiento de inspección tributaria, que se produce mediante su comunicación formal al obligado tributario, deben considerarse actuaciones inspectoras, doctrina que proyecta al caso allí analizado concluyendo que "...no cabe hablar de que las actuaciones llevadas a cabo para la solicitud de entrada y registro fueran fraudulentas, ha de convenirse que las mismas como actos preparatorios del procedimiento de inspección no forman parte del mismo, por lo que no son susceptible de procurar el inicio de las*

actuaciones de comprobación e investigación." [Vid., STSJ de Canarias (Sede en Santa Cruz de Tenerife) de 30 de diciembre de 2019, recurso n.º 186/2019 (NFJ079801)].

PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA), art. 8.
Ley 58/2003 (LGT), arts. 113 y 141.

PONENTE:

Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 19/11/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2672/2020

Materia: OTROS TRIBUTOS

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 2672/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres.

D. César Tolosa Tribiño, presidente
D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo
D^a. Inés Huerta Garicano
D. Ángel Ramón Arozamena Laso
D. Dmitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 19 de noviembre de 2020.

HECHOS

Primero.

1. La procuradora, doña Eulalia Raya Pastor en representación de Cellofix Canarias, S.L.U., presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 30 de diciembre de 2019 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Santa Cruz de Tenerife, que desestimó el recurso de apelación nº 186/2019, interpuesto contra el auto de 29 de abril de 2019 del Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm. 1 de Santa Cruz de Tenerife dictado en el procedimiento 241/2019, sobre autorización de entrada en el domicilio.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas que forman parte del Derecho estatal:

2.1. Los artículos 93 y 227 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], 8.6 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"] y 9.3, 18.2, 24 y 103.1 de la Constitución española ["CE"].

2.2. Los artículos 588 sexies a) y c) de la Ley Enjuiciamiento Criminal, aprobada por Real Decreto de 14 de septiembre de 1882 (BOE de 17 de septiembre) ["LECrim"], 18.3 CE y 15.1 de la Directiva 2002/58/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de julio de 2002, relativa al tratamiento de los datos personales y a la protección de la intimidad en el sector de las comunicaciones electrónicas (DO nº L 201 de 31 de julio de 2002 p. 0037 - 0047).

2.3. Así mismo considera vulnerada la sentencia del Tribunal Supremo de 10 de octubre de 2019 (casación 2818/2017, ES:TS:2019:3286).

2.4. Entiende infringida la sentencia del Tribunal Supremo de 8 de abril de 2019 (casación 4632/2017, ES:TS: 2019:1311).

2.5. Considera que la sentencia de instancia incurre en incongruencia extra petita.

2.6. Entiende que la sentencia recurrida vulnera el artículo 24 CE.

3. Razona que las infracciones que denuncia han sido relevantes y determinantes del fallo de la sentencia, ya que, en opinión de la recurrente:

3.1. La autorización judicial concedida con la finalidad de notificar y recabar documentación respecto de una entidad que no se encuentra incurso en un procedimiento de inspección tributaria es innecesaria, desproporcionada e injustificada. La mercantil recurrente sostiene que:

"[...] los requerimientos de información tributaria se regulan en el art. 93 de la Ley General Tributaria (en adelante, LGT). Y son de dos tipos (i) los dirigidos al contribuyente sobre sus propias obligaciones tributarias, que pueden darse dentro y fuera de un procedimiento inspector y (ii) los dirigidos a terceros sobre sus relaciones con otras personas -terceros no incurso en procedimiento inspector-. Estos últimos no constituyen actos con fuerza ejecutiva inmediata, es un acto autónomo e independiente del procedimiento de inspección sobre el obligado, -que es una persona distinta al requerido-, ya que cabe oposición al requerimiento mediante recursos en vía administrativa por un plazo no inferior a 10 días, que coincide con el plazo voluntario de atención del requerimiento.

Esta parte considera que sólo es susceptible de autorización mediante el proceso regulado en el art. 8.6 LJCA en el ámbito de la inspección tributaria aquellos actos administrativos de comprobación e investigación tributaria comprendidos dentro de un procedimiento de inspección tributaria.

En la medida que mi representada no está incurso en ningún procedimiento de inspección, la notificación y práctica de un requerimiento de información no puede realizarse acudiendo a O una ejecución forzosa contemplada en el art. 8.6 LJCA.

Exige el Tribunal Constitucional (STC num. 50/1995, de 23 de febrero) que la autorización judicial habrá de considerar, como presupuesto propio, la existencia de un acto administrativo que ha de ejecutarse. Por lo que es requisito indispensable que el acto administrativo goce de fuerza ejecutiva.

[...] Confunde el Tribunal y el Juzgado un requerimiento de obtención de información realizado dentro de un procedimiento inspector y dirigido al obligado investigado sujeto a un proceso de investigación tributaria, que se trata de un acto de trámite dentro del procedimiento inspector sobre el que no cabe oposición, con un requerimiento de obtención de información dirigido a un tercero que no está siendo objeto de inspección tributaria.

Es decir, no todo acto que puede realizar la inspección tributaria necesariamente es ejecutivo de forma inmediata. Máxime cuando el propio requerimiento notificado concede un plazo de 10 días hábiles para contestar a lo requerido".

3.2. No se puede conceder judicialmente de forma automática y genérica la obtención de copia de correspondencia, correos electrónicos, etc. de forma abierta, tal y como se realiza en el auto de autorización de entrada. La mercantil recurrente mantiene que:

"[...] no habiendo normativa expresa procesal en el ámbito contencioso administrativo, debe acogerse la contenida en el ámbito penal, en los arts. 588 sexies a y 588 sexies c LECrim, los cuales exigen la necesidad de motivación individualizada cuando sea previsible que en la práctica de un registro domiciliario se vayan a aprehender ordenadores, instrumentos de comunicación o dispositivos de almacenamiento masivo de información digital.

Es decir, en el ámbito penal con la mera posibilidad de que se vayan a copiar datos de ordenadores se exige una motivación expresa e individualizada de la medida y su alcance.

Interpretación de necesidad de motivación específica, que es acogida por la jurisprudencia del TJUE, Gran Sala, Sentencia de 2 de octubre de 2018 asunto C-207/2016, en interpretación del art. 15.1 de la Directiva 2002/58/CE, relativa al tratamiento de los datos personales y a la protección de la intimidad en el sector de las comunicaciones electrónicas, en cuestión prejudicial planteada por la Audiencia Provincial de Tarragona. Y también es acogida por la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo en Sentencia num. 489/2018".

3.3. No consta acreditada la necesidad de la entrada domiciliaria, por los siguientes motivos:

"Las importaciones de bobinas de aluminio (partida 7607199090) están sujetas con carácter general a derechos antidumping. Siendo el régimen de sistema de preferencias generalizados (en adelante SPG) un beneficio fiscal, mediante el que se elimina la obligación de pagar los derechos antidumping siempre que se acredite la procedencia de la mercancía como originaria de un país incluido en la lista de SPG. En este caso las importaciones se declararon como procedentes de Malasia e Indonesia y se acogieron a las bonificaciones SPG.

Es decir, la carga de la prueba de acreditar el origen de la mercancía es del importador. De manera que, en el hipotético caso que se hubieran requerido las facturas y resto de documentación por los cauces habituales, y en el hipotético caso que la empresa no hubiera aportado la documentación requerida. El efecto es practicar liquidación por los derechos antidumping al no haberse acreditado el origen preferencial de las mercancías.

Adicionalmente a lo anterior, no consta ni el Auto de Autorización de Entrada ni en la Sentencia de Apelación la acreditación de que la Administración no disponga de otros medios distintos a la entrada domiciliaria para comunicar el requerimiento de información, sólo realiza una mera afirmación, que no debería haberse dado por válida en la medida que mi representada está obligada y recibe las notificaciones de la Administración por el sistema de notificaciones electrónicas obligatorias".

3.4. Tanto el Juzgado como la Sala de apelación consideran, erróneamente, que el requerimiento de información es un acto del procedimiento de inspección, confundiendo las facultades que puede realizar la inspección tributaria con los actos incluidos en un procedimiento de inspección.

3.5. Alegada la incongruencia extra petita ante la Sala del TSJ, ésta confirma la actuación del Juzgado y ello a pesar de reconocer que el Juzgado confunde una actuación de un requerimiento de información con las actuaciones de inspección. Señala la mercantil recurrente que:

"En cuanto a la toma de muestras, la Sala indica en su sentencia de apelación que dicha actuación se solicitaba "por la [Agencia Estatal de Administración Tributaria -"AEAT"-] en el apartado "Objeto y Extensión Temporal de la Intervención ", cuarto punto del párrafo primero, de su escrito. " Escrito al que esta parte no ha tenido acceso antes de la interposición del recurso de apelación, porque el Juzgado consideró que no debía dar traslado del mismo a esta parte ni suspender el plazo para la formulación de la apelación.

Esta parte considera que la autorización judicial de entrada domiciliaria se debe conceder para una actuación concreta y limitada previamente solicitada por la Administración Tributaria, no pudiendo el Juez conceder autorización de entrada para realizar unas actuaciones que no han sido solicitadas por la Administración".

3.6. El proceso ante el juzgado se ha llevado injustificadamente sin audiencia, confirmando la sentencia en apelación que el proceso inaudita parte era necesario, sin motivar las concretas causas para la adopción de dicha medida excepcionalísima. Así mismo, en cuanto a la sustanciación del recurso de apelación ante la sala del TSJ, mantiene que se vulneró su Derecho a la defensa al serle denegado el traslado del expediente judicial y, adicionalmente, la suspensión del plazo para formular tal recurso en tanto no se diera ese traslado.

4. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, por las siguientes razones:

4.1. No existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA] sobre la utilización del cauce previsto en el artículo 8.6 LJCA para llevar a cabo la notificación de requerimientos de información a terceros no incurso en procedimientos de inspección tributaria.

4.2. Respecto de la concreta motivación necesaria de la autorización judicial de entrada en domicilio a los actuarios de la administración tributaria permitiendo la copia de archivos y soportes informáticos, así como de correos electrónicos:

4.2.1. Concorre la presunción del artículo 88.3.a) LJCA al no existir jurisprudencia.

4.2.2. La sentencia recurrida interpreta y aplica con error y como fundamento de su decisión una doctrina constitucional [artículo 88.2.e) LJCA], haciendo mención la parte recurrente a la sentencia del Tribunal Constitucional de 23 de febrero de 1995 (ES.TC:1995:50).

4.2.3. La sentencia discutida interpreta el Derecho de la Unión Europea en contradicción con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea [artículo 88.2.f) LJCA], en concreto la STJUE, Gran Sala, de 2 de octubre de 2018, asunto C-207/2016.

4.3. En cuanto a la tramitación del recurso de apelación contra el auto de autorización de entrada en el domicilio constitucionalmente protegido, concurre la presunción del artículo 88.3.a) LJCA en lo que hace a: (i) la limitación en el acceso al expediente de autorización judicial, ante la falta de traslado del mismo de forma previa a la formalización del recurso de apelación; (ii) la suspensión del plazo para interponer recurso de apelación hasta que se proceda al traslado del expediente de autorización judicial; y (iii) la oportunidad de la práctica de la prueba ante la sala de apelación en los casos del procedimiento del artículo 8.6 LJCA.

Segundo.

1. La sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 8 de junio de 2020, habiendo comparecido -parte recurrente- y la Administración General del Estado - parte recurrida-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

2. El abogado del Estado, por escrito de 16 de julio de 2020, formuló oposición al recurso preparado, alegando, en síntesis, la ausencia de acreditación del interés casacional alegado.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero. *Requisitos formales del escrito de preparación.*

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89, apartado 1, LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86, apartados 1 y 2, LJCA) y la mercantil recurrente se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89, apartado 1, LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal y la jurisprudencia que se consideran infringidas, oportunamente alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la sala de instancia; y se justifica que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes del fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada: (i) interpreta y aplica aparentemente con error y como fundamento de su decisión una doctrina constitucional [artículo 88.2.e) LJCA]; (ii) interpreta y aplica el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia o en supuestos en que aun pueda ser exigible la intervención de éste a título prejudicial [artículo 88.2.f) LJCA]; (iii) al tiempo de alegar que concurre la presunción prevista en el artículo 88.3.a) LJCA. Con lo que se justifica suficientemente, desde una perspectiva formal, la conveniencia de un pronunciamiento de este Tribunal Supremo [artículo 89.2.f) LJCA].

Segundo. *Marco jurídico y hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

1. El artículo 8.6 LJCA determina que: "Conocerán también los Juzgados de lo Contencioso-administrativo de las autorizaciones para la entrada en domicilios y restantes lugares cuyo acceso requiera el consentimiento de su titular, siempre que ello proceda para la ejecución forzosa de actos de la administración pública, salvo que se trate de la ejecución de medidas de protección de menores acordadas por la Entidad Pública competente en la materia".

Por su parte, el artículo 113 LGT prevé que: "Cuando en los procedimientos de aplicación de los tributos sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido 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 el artículo 141 LGT dispone que: "La inspección tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a: [...] c) La realización de actuaciones de obtención de información relacionadas con la aplicación de los tributos, de acuerdo con lo establecido en los artículos 93 y 94 de esta ley".

En ese sentido, el artículo 93 LGT, relativo a las obligaciones de información, previene que:

"1. Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta ley, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.

En particular:

a) Los retenedores y los obligados a realizar ingresos a cuenta deberán presentar relaciones de los pagos dinerarios o en especie realizados a otras personas o entidades.

b) Las sociedades, asociaciones, colegios profesionales u otras entidades que, entre sus funciones, realicen la de cobro de honorarios profesionales o de derechos derivados de la propiedad intelectual, industrial, de autor u otros por cuenta de sus socios, asociados o colegiados, deberán comunicar estos datos a la Administración tributaria.

A la misma obligación quedarán sujetas aquellas personas o entidades, incluidas las bancarias, crediticias o de mediación financiera en general que, legal, estatutaria o habitualmente, realicen la gestión o intervención en el cobro de honorarios profesionales o en el de comisiones, por las actividades de captación, colocación, cesión o mediación en el mercado de capitales.

c) Las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración tributaria en período ejecutivo estarán obligadas a informar a los órganos de recaudación y a cumplir los requerimientos efectuados por los mismos en el ejercicio de sus funciones.

2. Las obligaciones a las que se refiere el apartado anterior deberán cumplirse con carácter general en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen, o mediante requerimiento individualizado de la Administración tributaria que podrá efectuarse en cualquier momento posterior a la realización de las operaciones relacionadas con los datos o antecedentes requeridos.

3. El incumplimiento de las obligaciones establecidas en este artículo no podrá ampararse en el secreto bancario.

Los requerimientos individualizados relativos a los movimientos de cuentas corrientes, depósitos de ahorro y a plazo, cuentas de préstamos y créditos y demás operaciones activas y pasivas, incluidas las que se reflejen en cuentas transitorias o se materialicen en la emisión de cheques u otras órdenes de pago, de los bancos, cajas de ahorro, cooperativas de crédito y cuantas entidades se dediquen al tráfico bancario o crediticio, podrán efectuarse en el ejercicio de las funciones de inspección o recaudación, previa autorización del órgano de la Administración tributaria que reglamentariamente se determine.

Los requerimientos individualizados deberán precisar los datos identificativos del cheque u orden de pago de que se trate, o bien las operaciones objeto de investigación, los obligados tributarios afectados, titulares o autorizados, y el período de tiempo al que se refieren.

La investigación realizada según lo dispuesto en este apartado podrá afectar al origen y destino de los movimientos o de los cheques u otras órdenes de pago, si bien en estos casos no podrá exceder de la identificación de las personas y de las cuentas en las que se encuentre dicho origen y destino.

4. Los funcionarios públicos, incluidos los profesionales oficiales, estarán obligados a colaborar con la Administración tributaria suministrando toda clase de información con trascendencia tributaria de la que dispongan, salvo que sea aplicable:

- a) El secreto del contenido de la correspondencia.
- b) El secreto de los datos que se hayan suministrado a la Administración para una finalidad exclusivamente estadística.
- c) El secreto del protocolo notarial, que abarcará los instrumentos públicos a los que se refieren los artículos 34 y 35 de la Ley de 28 de mayo de 1862, del Notariado, y los relativos a cuestiones matrimoniales, con excepción de los referentes al régimen económico de la sociedad conyugal.

5. La obligación de los demás profesionales de facilitar información con trascendencia tributaria a la Administración tributaria no alcanzará a los datos privados no patrimoniales que conozcan por razón del ejercicio de su actividad cuya revelación atente contra el honor o la intimidad personal y familiar. Tampoco alcanzará a aquellos datos confidenciales de sus clientes de los que tengan conocimiento como consecuencia de la prestación de servicios profesionales de asesoramiento o defensa.

Los profesionales no podrán invocar el secreto profesional para impedir la comprobación de su propia situación tributaria".

Además, el artículo 83 LGT, referente al ámbito de la aplicación sobre los tributos, establece que: "[...] 3. La aplicación de los tributos se desarrollará a través de los procedimientos administrativos de gestión, inspección, recaudación y los demás previstos en este título".

2. La sala a quo, partiendo de la doctrina del Tribunal Constitucional en esta materia [sentencias de 23 de septiembre de 1987 (ES:TC:1987:144), 14 de mayo de 1992 (ES:TC:1992:76) 27 de mayo de 1993 (ES:TC:1993:174) y de 14 de octubre de 1997 (ES:TC:1997:171)], señala que resulta indiferente que la ocupación del inmueble sea meramente como arrendataria, no como titular, sin que la audiencia previa sea un requisito para autorizar la entrada y registro solicitada en el caso. Añade la sala de instancia que el acto administrativo presenta una apariencia de legalidad, al haber sido dictado, aparentemente, por la autoridad competente (la Delegada Especial de la AEAT en Canarias) en ejercicio de facultades propias.

A continuación, entiende suficientes los indicios tenidos en cuenta por parte del juzgado de lo contencioso-administrativo para considerar la necesidad de que el acto administrativo requiriera conceder la autorización de entrada en el domicilio, razonando [FD. 3º] al respecto lo siguiente:

" [...] la mercantil CELL OFIX CANARIAS SL forma parte de un grupo de empresas en el que se incluye la sociedad CELL OFIX SL, empresa esta última que ha realizado en los últimos años importaciones de bobinas de aluminio declaradas, entre otros, como de origen Malasia e Indonesia y en la partida arancelaria 7607199090, existiendo datos que llevan a sospechar que en realidad podrían tratarse de productos de la partida 760711 (y sus subdivisiones) de origen China, y que en tal caso quedarían sujetos a los derechos antidumping del 30% establecidos por la UE.

Que si bien las importaciones se realizan por CELL OFIX SL, la empresa radicada en Canarias parece jugar un papel relevante, en lo que concluye por lo siguiente:

- CELL OFIX CANARIAS SL consta como proveedor de las mercancías en parte de las importaciones sospechosas.
- de la información en las bases de datos de la AEAT se deduce que al menos parte de las mercancías se habrían pagado a China y no a los países de teórico origen de las mercancías.
- en relación a los pagos efectuados por las importaciones realizadas, CELL OFIX CANARIAS no tiene salidas de divisas ni a Malasia ni a Indonesia, pero aparece como exportadora en la casilla 2 de algunos de los DUAs presentados por CELLOFIX SL, de lo que deduce que la primera ha tenido que actuar como intermediaria, y por ello que el contacto con los proveedores en origen los ha celebrado ella.

La necesidad de la autorización se justifica por no existir otros medios menos gravosos e igualmente útiles:

"Al tratarse de compras realizadas fuera de la UE y no llegar CELL OFIX CANARIAS SL a importar la mercancía en la UE, se desconoce cualquier información sobre los proveedores de esas mercancías, si bien la declaración de CELL OFIX CANARIAS SL como proveedor en las declaraciones de importación en España, presupone que previamente debe existir una documentación comercial del proveedor extracomunitario a CELL OFIX CANARIAS SL, que debe encontrarse en sus instalaciones.

(.) En definitiva, se trata de compras sobre las que no se dispone de datos concretos, pero sí se conoce que al menos en parte se han pagado a China y que han terminado importadas por otra empresa del grupo, sobre la que a su vez existen dudas de la correcta declaración de otras importaciones con el mismo origen y partida declarada".

La finalidad de la autorización también resulta de su exposición: obtener en la sede de CELL OFIX CANARIAS SL toda la información relevante respecto a las compras de las mercancías, previas a su venta a CELL OFIX SL:

- origen real de las mercancías;
- información de las operaciones comerciales, desde que solicita el pedido con las especificaciones técnicas de la mercancía a importar (Normalmente mediante meros correos electrónicos);
- información sobre la logística del transporte desde el momento en el que se confirma la Orden de Pedido.
- grado de implicación en el posible fraude.

Se expone que se trata de documentación que no hay obligación de anexar a la Declaración de Importación, que la inspección no pueda requerir a los exportadores en origen, y que dados los altos tipos impositivos del derecho antidumping, se considera que no va a ser aportada voluntariamente. No puede olvidarse además que la actuación se enmarca en la investigación que posibles conductas fraudulentas. La autorización se solicita para su realización de forma coordinada con las actuaciones de comprobación e investigación de carácter parcial, para las Declaraciones Aduaneras de Importación, con origen declarado Malasia e Indonesia, ejercicios 2017 y 2018, de la empresa CELL OFIX SL, a desarrollar el mismo día actuarios de la Dependencia Regional de Aduanas e IIEE de Valencia.

La alusión a la notificación del requerimiento de información respecto del obligado tributario en sus relaciones con la empresa CELL OFIX SL, no es lo que justifica la solicitud de entrada, ni el auto recurrido modifica lo solicitado por confundir una actuación de requerimiento de información con las actuaciones de Inspección. Es la empresa CELL OFIX SL la que ha sido incluida en el Plan de Inspección por Orden de carga de fecha 14-02-2019, modificada por otra de igual fecha, en tanto que para examinar las adquisiciones efectuadas por CELLOFIX CANARIAS SL se dictó la orden de inicio de actuaciones de obtención de información de 15-04-2019".

Por ello, considera que, del contenido del auto impugnado, se obtiene la información necesaria y la justificación de la autorización de entrada concedida, por más que reproduzca parte de los hechos contenidos en los escritos de la Administración que solicita la autorización.

De igual modo la Sala de Canarias expone que en el auto de autorización se justifica el requisito de la proporcionalidad, tanto en lo que se refiere al plazo por el que se concede la autorización de entrada, como sobre el alcance de la autorización:

"El presente auto autoriza la entrada en cualesquiera instalaciones, dependencias y oficinas que se encuentren en el inmueble ya identificado y se extiende tanto a la entrada a los inmuebles, así como al registro de sus oficinas, instalaciones y dependencias a fin de proceder al examen de documentos, libros, contabilidad principal y auxiliar, ficheros, facturas, justificantes, correspondencia con trascendencia tributaria (incluida correspondencia en papel o electrónica, tanto abierta como cerrada), bases de datos informatizadas, programas, registros y archivos informáticos relativos a su actividad económica, así como la obtención de las copias de los mismos que se consideren necesaria y a la adopción de medidas cautelares que resulten oportunas (incautación y/o precinto de documentación en papel y en formato electrónico, incluidos ordenadores, servidores informáticos, etc...) y la toma de muestras para su posterior análisis por el Laboratorio de Aduanas.

Del mismo modo, la autorización se extiende para poder recabar, en caso de que fuera necesario, ayuda de personal cualificado para proceder a la apertura de cerraduras que puedan encontrarse en los lugares anteriormente mencionados así como el auxilio de los cuerpos y fuerzas de seguridad del Estado y/o del servicio de vigilancia aduanera- si fuera necesario.

La actividad a desarrollar durante la entrada deberá limitarse al exclusivo objeto que se indica en este Auto sin que pueda aprovecharse para la ejecución de cualquier otro acto administrativo distinto de los autorizados, y en todo caso, deberá remitirse a este Juzgado informe detallado de las circunstancias de la entrada a fin de descartar (y en su caso exigir la correspondiente responsabilidad) cualquier exceso o desviación".

Y concluye señalando que las alegaciones que se desarrollan en el escrito de apelación están referidas no a la impugnación propiamente del auto de autorización, sino a las actuaciones desarrolladas a su amparo, cuestiones que en todo caso no inciden en el examen de su legalidad, que es la que ahora procede desarrollar.

Tercero. *Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia. Cuestiones en las que se entiende que existe interés casacional.*

1. Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, precisando que las cuestiones con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consisten en:

Primero: determinar si, para la realización de actuaciones de obtención de información relacionadas con la aplicación de los tributos, únicamente pueden ser objeto de autorización judicial de entrada en el domicilio las solicitudes de la Administración tributaria relativas a procedimientos de inspección, en los que el obligado tributario se encuentre ya incurso.

Segundo: precisar si en el recurso de apelación interpuesto contra un auto de autorización de entrada en el domicilio, dictado por el juzgado de lo contencioso-administrativo inaudita parte, resulta exigible que se entregue copia del expediente judicial al recurrente dentro del plazo previsto para formular dicho recurso.

2. Estas específicas cuestiones no ha sido abordadas por esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], resultando posible apreciar la existencia del interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia que por tal causa legalmente se le presume.

3. Así mismo, es preciso señalar que la sentencia referida de 10 de octubre de 2019, en cuanto al requisito de la necesidad de la entrada y registro, esto es, la constatación de que tal actuación es el único medio apto para obtener el fin legítimo perseguido por la Administración, declara que, en el caso de las inspecciones tributarias, habrá de ser la obtención de unos datos imprescindibles -que no pueden conseguirse de otro modo menos invasivo- para determinar la existencia de un comportamiento ilícito del contribuyente o de un incumplimiento de las obligaciones que le incumben.

De modo que, para otorgar la autorización, debe superarse un triple juicio -que debe efectuar el juez competente-: el de idoneidad de la medida (toda vez que ésta debe ser útil para la actuación inspectora), el de necesidad (esto es, que no exista otra medida sustitutiva más moderada que la intromisión que se pretende) y el de proporcionalidad en sentido estricto (pues han de ponderarse los beneficios de tal medida para el fin perseguido frente al sacrificio de un derecho fundamental como el que nos ocupa).

Así mismo, la Sección Segunda de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, en la sentencia de 1 de octubre de 2020 (casación 2966/2019; ES:TS:2020:3023), en lo que aquí interesa, ha fijado la siguiente doctrina, en línea con lo defendido por la aquí recurrente:

(i) La autorización judicial de entrada y registro en un domicilio constitucionalmente protegido debe estar conectada con la existencia de un procedimiento inspector ya abierto y cuyo inicio se haya notificado al inspeccionado, con indicación de los impuestos y periodos a que afectan las pesquisas.

(ii) No resultando necesaria, en principio y en todo caso, la audiencia previa y contradictoria de los titulares de los domicilios o inmuebles concernidos por la entrada, la posibilidad de adopción de la autorización de entrada inaudita parte se refiere a la eventualidad de no anunciar la diligencia de entrada con carácter previo a su práctica, situación, de rigurosa excepcionalidad, que ha de ser objeto de expresa fundamentación sobre su necesidad en el caso concreto, tanto en la solicitud de la Administración y, con mayor obligación, en el auto judicial, sin que quepa presumir en la mera comprobación un derecho incondicionado o natural a entrar en el domicilio.

4. Así mismo, se debe tener en cuenta que, desde la perspectiva de la duración máxima de las actuaciones inspectoras y a efectos del cómputo del plazo de duración máxima, regulado en el artículo 150 LGT, la sentencia de la Sección Segunda de 7 de julio de 2020 (casación 641/2018; ES:TS:2020:2222) responde negativamente a la cuestión de si en los supuestos en los que se solicita autorización judicial para la entrada en domicilio, las actuaciones realizadas con carácter previo al inicio de un procedimiento de inspección tributaria, que se produce mediante su comunicación formal al obligado tributario, deben considerarse actuaciones inspectoras, doctrina que proyecta al caso allí analizado concluyendo que "...no cabe hablar de que las actuaciones llevadas a cabo para la solicitud de entrada y registro fueran fraudulentas, ha de convenirse que las mismas como actos preparatorios del procedimiento de inspección no forman parte del mismo, por lo que no son susceptible de procurar el inicio de las actuaciones de comprobación e investigación."

5. De esta forma, aun cuando tales sentencias examinan la incidencia de las autorizaciones judiciales de entrada y registro desde planos distintos, a la vista de las específicas cuestiones suscitadas en el recurso que ahora conocemos resulta conveniente un nuevo pronunciamiento que permita delimitar estos criterios jurisprudenciales,

en el contexto de los principios básicos en esta materia, con el fin de reafirmar, completar, ampliar o matizar la doctrina existente [auto de 24 de mayo de 2017 (RCA 678/2017; ES:TS:2017:4776A)].

6. Finalmente, la LJCA no prevé el traslado del expediente administrativo en sede de apelación, entre otras razones porque su objeto es una resolución judicial adoptada en primera instancia y no el acto administrativo derivado de un expediente y, en definitiva, porque sea quien sea la parte que apele, al intervenir en la primera instancia ya ha tenido acceso al expediente, circunstancia que aquí, obviamente no ha acaecido pues la decisión fue adoptada inaudita parte.

7.- La concurrencia de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia por los motivos expuestos hace innecesario determinar si concurren los demás alegados por la mercantil recurrente en el escrito de preparación de su recurso de casación para justificar su admisión a trámite.

Cuarto. *Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.*

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir el presente recurso de casación, cuyo objeto consistirá, por presentar interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, la cuestión enunciada en el apartado 1 del anterior razonamiento jurídico.

2. Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 8.6 LJCA, 83.3, 93, 113 y 141 LGT. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

Quinto. *Publicación en la página web del Tribunal Supremo.*

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página Web del Tribunal Supremo.

Sexto. *Comunicación inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto.*

Procede comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA

1º) Admitir el recurso de casación RCA/2672/2020, preparado por Cellofix Canarias, S.L.U., contra la sentencia dictada el 30 de diciembre de 2019 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Santa Cruz de Tenerife, que desestimó el recurso de apelación nº 186/2019, interpuesto contra el auto de 29 de abril de 2019 del Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm. 1 de Santa Cruz de Tenerife dictado en el procedimiento 241/2019.

2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consisten en:

Primero: determinar si, para la realización de actuaciones de obtención de información relacionadas con la aplicación de los tributos, únicamente pueden ser objeto de autorización judicial de entrada en el domicilio las solicitudes de la Administración tributaria relativas a procedimientos de inspección, en los que el obligado tributario se encuentre ya incurso.

Segundo: precisar si en el recurso de apelación interpuesto contra un auto de autorización de entrada en el domicilio, dictado por el juzgado de lo contencioso-administrativo inaudita parte, resulta exigible que se entregue copia del expediente judicial al recurrente dentro del plazo previsto para formular dicho recurso.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 8.6 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, y 83.3, 93, 113 y 141.c) de la

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

4º) Publicar este auto en la página Web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

D. César Tolosa Tribiño

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo D^a. Inés Huerta Garicano

D. Ángel Ramón Arozamena Laso D.Dimitry Berberoff Ayuda

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.