

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ087287

### TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 78/2022, de 16 de febrero de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 67/2022

#### SUMARIO:

**Procedimiento de inspección. Facultades. Entrada y registro.** *Aportación parcial de documentación requerida en otro formato.* La falta de aportación de parte de la contabilidad, ni su presentación en un formato distinto del requerido por la Administración no justifican la procedencia de la entrada y registro, pues la Administración dispone de otros medios menos gravosos para determinar la base imponible del impuesto y, en su caso, practicar la liquidación correspondiente. No resulta justificada la proporcionalidad de la medida, pues no cabe la autorización de entrada con fines prospectivos, estadísticos o indefinidos, es decir, para ver qué se encuentra. Se necesita identificar con precisión qué información concreta se pretende obtener. No procede el registro domiciliario para averiguar qué es lo que tiene el comprobado [Vid. STS, de 1 de octubre de 2020, recurso n.º 2966/2019 (NFJ079139)]. En el presente caso, la Administración justificó su solicitud de autorización de entrada y registro en que había requerido al obligado tributaria, hasta en tres ocasiones, la presentación de los libros Diario, Mayores, Pérdidas y ganancias y Balance de Situación de los ejercicios 2011 a 2018 en formato EXCEL o, en su defecto, en formato de texto plano (TXT), con los datos perfectamente encolumnados, o bien con los campos separados mediante algún tipo de separador. Que el obligado únicamente aportó el libro Diario en un formato que no permitía su tratamiento, y no aportó ninguna prueba tendente a demostrar que carecía de tal información o que ésta fue atacada por un virus informático. La Administración entendió que solo se podía constatar si el obligado carece o no de la información requerida mediante el acceso a su domicilio. A juicio de la Sala, la Administración no aportó indicio alguno que constituya un principio de prueba que justifique las actuaciones en el domicilio constitucionalmente protegido del sujeto pasivo, pues la falta de aportación parcial de documentos requeridos no constituye por sí sólo un motivo suficiente que deba primar sobre el derecho constitucional a la inviolabilidad del domicilio. Las argumentaciones que expone la Administración parecen tener una finalidad prospectiva que no está permitida. Procede desestimar el recurso de apelación interpuesto por la Abogacía del Estado.

#### PRECEPTOS:

Constitución Española, art. 18.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 108, 113, 116, 139 y 142.

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 129 y 130.

#### PONENTE:

*Don José Alberto Gallego Laguna.*

Magistrados:

Don JOSE ALBERTO GALLEGO LAGUNA

Don MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ

Don MARIA ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS

Don ANA RUFZ REY

#### Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

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

33010280

NIG: 28.079.00.3-2021/0059455

Recurso de Apelación 67/2022

Recurrente: AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA (AEAT)

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

Recurrido: INAUDITA PARTE

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA 78/22

APELACIÓN NÚM.: 67/2022

AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

Dña. María Rosario Ornos Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

Dña. Ana Rufz Rey

-----

En la Villa de Madrid a dieciséis de febrero de dos mil veintidós.

VISTO por la Sala el recurso de apelación número 67/2022, interpuesto por el Abogado del Estado, en la representación que por Ley ostenta de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, inaudita parte, contra el Auto nº 171/2021, dictado en fecha 10 de diciembre de 2021, por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 3 de Madrid, en el Procedimiento sobre autorización de entrada en domicilio 553/2021.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

##### **Primero.**

El mencionado Juzgado dictó Auto, en fecha 10 de diciembre de 2021, denegando la solicitud presentada por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de autorización para la entrada y registro en los domicilios fiscal y social de la entidad INMOBILIARIA PARQUE COMILLAS SLU, situados, respectivamente, en la calle Valentín Beato número 24 (planta 1ª, puerta 6) y calle Rufino González número 23, bis (piso 1º Puerta -local- 2), de Madrid.

##### **Segundo.**

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria interpuso recurso de apelación contra el citado auto solicitando su revocación, recurso que fue admitido por el Juzgado y, habiéndose tramitado las actuaciones inaudita parte deudor, se remitió seguidamente el procedimiento a esta Sala.

### **Tercero.**

Recibidas las actuaciones en esta Sección y efectuada la oportuna tramitación, para votación y fallo del recurso de apelación se señaló el día 15 de febrero de 2022, en cuya fecha ha tenido lugar.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. José Alberto Gallego Laguna, quien expresa el parecer de la Sala.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

### **Primero.**

Se impugna en este recurso de apelación el Auto dictado por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 3 de Madrid de 10 de diciembre de 2021, en procedimiento de Autorización de Entrada en Domicilio número 553/2021, por el que se acuerda denegar la autorización de entrada y registro solicitada por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en los domicilios de la calle:

- Calle Valentín Beato número 24, de Madrid correspondiente a: Domicilio fiscal de la entidad INMOBILIARIA PARQUE COMILLAS SLU (en concreto declara la Planta 1ª Puerta 6). Edificio propiedad de la entidad INMOBILIARIA PARQUE COMILLAS SLU. Sede del EDIFICIO ARCADE, donde se desarrolla la actividad empresarial del obligado tributario. Domicilio declarado de notificación de la correspondencia bancaria de la entidad INMOBILIARIA PARQUE COMILLAS SLU.

- Calle Rufino González número 23, bis, piso 1º Puerta (Local) 2, Madrid, correspondiente a Domicilio social de la entidad INMOBILIARIA PARQUE COMILLAS SLU. Domicilio que consta en el Registro Mercantil como domicilio.

### **Segundo.**

El Abogado del Estado recurrente en apelación, solicita que se revoque el Auto impugnado concediendo inaudita parte la autorización solicitada al amparo del artículo 8.6 de la Ley 29/1998 en los términos remitidos al Juzgado en nuestra solicitud inicial, con fijación, en su caso, de un nuevo plazo para efectuar la entrada.

Alega, como fundamento de su pretensión, que discrepa del criterio del Juzgado, pues se ha acreditado por la Inspección que, hasta en tres ocasiones, se ha desatendido el requerimiento de información formulado por la Inspección. Que únicamente se ha aportado los libros Diario (de entre toda la documentación solicitada) y en un formato que no permite su tratamiento. No aporta elemento alguno que acredite que carece de tal información, que la misma fue atacada por un virus informático, y este hecho (carecer de la información) solo puede constatarse si se accede al domicilio, pues la AEAT no dispone de medio alguno para su comprobación. En cualquier caso, los requerimientos se referían a Diario, Mayores, Pérdidas y ganancias y Balance de Situación) de los ejercicios 2011 a 2018 en formato EXCEL o, en su defecto, en formato de texto plano (TXT), con los datos perfectamente encolumnados, o bien con los campos separados mediante algún tipo de separador. Si existieran campos codificados, se deberá aportar la explicación de los mismos.

De todo ello, considera el Abogado del Estado que se colige una conducta obstativa a la actuación de la Inspección de los Tributos, que solo puede ser enervada si se autoriza la actuación solicitada, a fin de obtener la información precisa para la regularización tributaria. Estos son los medios de los que dispone la AEAT para desarrollar la actuaciones de comprobación e investigación que, como puede apreciarse, descansan sobre la necesaria colaboración del obligado tributario: si éste no aporta la documentación contable, el procedimiento de inspección queda paralizado, pudiendo centrarse únicamente en la información suministrada por terceros, claramente insuficiente para conocer las magnitudes precisas para liquidar cualquier tributo. En el seno del procedimiento de inspección que pretende continuarse (se inició el 17 de diciembre de 2020, notificado el 28 siguiente) con la entrada en el local, puede obtenerse información contable del contribuyente y demás documentación con trascendencia tributaria, imprescindible para los fines de la inspección, la esencia del cual, la información diferencial en relación con otros cauces de que dispone la AEAT, es precisamente el examen de la contabilidad del empresario. Esta información, como es obvio, es la que voluntariamente facilite el contribuyente. Y, según las más esenciales reglas del criterio humano, quien ha ocultado operaciones a la Hacienda Pública no las facilitará espontáneamente a la misma, sino que habrá, muy probablemente, adoptado los medios precisos para que éstas permanezcan ocultas, ya sea mediante programas informáticos de doble uso, mediante una doble

contabilidad, protegidos con contraseñas que muy pocas personas conozcan, ya sea mediante la ocultación de los documentos relevantes en lugares adaptados a tal fin. Atendido que no parece probable, según siempre las esenciales reglas del criterio humano, que se facilite la información de forma voluntaria, teniendo en cuenta que tres han sido los requerimientos de aportación de información, y lo aportado es ilegible en algunos puntos y, especialmente, inasumible su examen si no es con una aplicación de procesamiento de datos, precisa la AEAT acceder al local con autorización judicial y sin previa audiencia del interesado, precisamente, para no enervar el factor sorpresa y poder acceder a la información que, si se conoce que va a acceder la AEAT, puede ser ocultada. De ahí que, la medida solicitada sea del todo punto necesaria, al carecer la AEAT de medios para descubrir la información. Que como se ha puesto de manifiesto, la información aportada, además de incompleta, figura en formato imagen, de tal suerte que su análisis deberá realizarse línea a línea, lápiz en mano, algo inasumible durante el breve plazo de doce meses que tiene la Inspección como límite para concluir las actuaciones. Por ello, se requiere la aportación de la información en un formato que pueda ser procesado, mediante hoja de cálculo, formato, por tanto, de texto, fácilmente separables los conceptos a que se refiera cada uno de los apartados (de ahí que se exija que los datos figuren en columnas o, de ser formato .txt, separados mediante oportunos guiones que permitan su procesamiento automático. Esta información es de fácil aportación por el contribuyente, ya que los programas de contabilidad, al incluir datos, permite su impresión y guardado en formatos de hoja de cálculo o de texto, con información separada, bien por columnas, bien por guiones. La no aportación de esta documentación, en el formato que, desde un buen principio, ha sido solicitada, obstaculiza gravemente el desarrollo del procedimiento inspector. Ciertamente, se han formulado apercibimientos de sanciones derivadas del incumplimiento, así como esta obstrucción calificará oportunamente la eventual sanción que se imponga, y la dilación del procedimiento podrá ser imputada al contribuyente; sin embargo, no es la finalidad del procedimiento de inspección perpetuarse en el tiempo a causa de las dilaciones imputables al obligado tributario, imponiendo sanciones y calificando la conducta del contribuyente. La finalidad de procedimiento de inspección es comprobar el adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias por parte del contribuyente, y, en su caso, regularizar su situación tributaria, y este fin se ve sustraído al procedimiento por la conducta obstativa del obligado tributario para aportar la documentación, sin la cual, no puede practicarse liquidación alguna.

### Tercero.

En el análisis de la cuestión controvertida en el presente recurso de apelación se debe partir de que en el Auto impugnado, después de transcribir parcialmente la sentencia del Tribunal Supremo 1231/2020 de 1 Oct. 2020, Rec. 2966/2019, argumenta, en resumen, lo siguiente:

"TERCERO.-En este supuesto, según el escrito de autorización, el objeto de la petición consiste la entrada en la finca citada, sin la previa audiencia de los contribuyentes, pues al desarrollar la actividad, es muy probable que se encuentre la documentación, contabilidad y demás información que revele el volumen real de operaciones que realiza la sociedad.

Afirma la Administración que se comunicó el acuerdo de inicio de las actuaciones de comprobación e investigación a los obligados tributarios el 17 de diciembre de 2020, siendo el 28 de diciembre de 2020 la fecha en la que se accedió a la misma y que la solicitud se dirige a la obtención de autorización judicial, sin la previa audiencia de los contribuyentes, para continuar y desarrollar in situ las actuaciones inspectoras iniciadas el pasado 28 de diciembre de 2021 y la entrada en los locales donde desarrolla la actividad y donde tiene la sede social la sociedad, para el desarrollo de las facultades de que goza la Inspección de los Tributos así como para el examen de los documentos, equipos informáticos y cuentas de correo que se encuentren en los locales señalados y cuya titularidad pueda ser alegada por los obligados tributarios.

La Administración funda su solicitud en que el obligado tributario no ha aportado de la manera requerida los libros Mayores, las cuentas de Pérdidas y ganancias y los Balances de Situación de los ejercicios 2011 a 2018, puesto que los libros Diarios los aportó con formato PDF, formato que dice no fue el solicitado por la Inspección, con la excusa de serle este hecho imposible por haber sufrido el ataque de un virus informático, hecho que no ha acreditado de forma alguna. Afirma que estos libros Diarios, además, se aportaron en un primer momento parcialmente ilegibles.

La autorización solicitada no se ajusta a los criterios fijados por el Tribunal Supremo expuesto en el fundamento de derecho anterior. En efecto, la solicitud, si bien se enmarca en un procedimiento de inspección incurso, se considera que es desproporcionado acordar la autorización solicitada de acceder al domicilio constitucionalmente garantizado atendiendo al incumplimiento de requerimiento de información cumplimentado en un formato que se estima inadecuado. En efecto, se aportó la documentación requerida en formato PDF mientras que la Administración la solicitó en formato Excel, en este supuesto el fin perseguido es desproporcionado frente al sacrificio de un derecho fundamental como el que nos ocupa."

### Cuarto.

Una vez delimitadas las cuestiones suscitadas por las partes del presente recurso de apelación, la cuestión a examinar es si la solicitud de entrada y registro presentada por el Abogado del Estado, contiene las suficientes razones 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.

El Auto objeto del presente recurso de apelación, deniega la autorización de entrada por entender que no se dan las condiciones necesarias de proporcionalidad, después de efectuar una valoración de los motivos por los que se solicita la autorización de entrada.

A este respecto, 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.

En el procedimiento de entrada en domicilio la función del Juez de Instancia y la de este Tribunal se extiende no sólo a la competencia del órgano administrativo que dictó la resolución 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 y de otra parte el derecho fundamental en juego, de forma que la autorización puede y debe ser denegada, si existe una desproporción entre el fin pretendido por dicha resolución y el derecho fundamental en juego, como ocurrirá frecuentemente si la finalidad de la resolución puede ser conseguida por otros medios que aun siendo más gravosos para la Administración dejen indemnes el derecho a la intimidad personal y familiar y a la inviolabilidad del domicilio.

Las Sentencias del Tribunal Constitucional de 14 de octubre de 1997 y 13 de octubre de 1998 rechazan el mero automatismo en el otorgamiento de estas autorizaciones y limitan la labor del Juez a verificar la correcta y debida individualización del sujeto que ha de soportar la ejecución forzosa del acto administrativo (STC 137/85 y

160/91), verificar la apariencia de legalidad de dicho acto con el fin de evitar que se produzcan entradas arbitrarias, asegurar que la ejecución de este acto requiere efectivamente la entrada en el domicilio o lugares asimilados a él y por último garantizar que la irrupción en estos lugares se produzcan sin más limitaciones a los derechos fundamentales de aquellas que sean estrictamente necesarias.

Como determina la sentencia del Tribunal Supremo de 1 de octubre de 2020, dictada en el recurso de casación nº 2966/2019, que es citada en el Auto recurrido, que en su Fundamento de derecho Quinto señala:

"QUINTO.- Concreción de la doctrina de la Sala.

Del conjunto de afirmaciones que hemos efectuado en relación con las cuestiones que, de forma sistemática, nos pide el auto de admisión, procede establecer la doctrina que, en buena parte, deriva de la ya contenida en la sentencia dictada el 10 de octubre de 2019 en el recurso de casación nº 2818/2017, sistematizando cuanto hemos razonado hasta ahora:

1) La autorización de entrada 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, por derivar tal exigencia de los artículos 113 y 142 de la LGT. Sin la existencia de ese acto previo, que deberá acompañarse a la solicitud, el juez no podrá adoptar medida alguna en relación con la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido a efectos de práctica de pesquisas tributarias, por falta de competencia (art. 8.6 LJCA y 91.2 LOPJ).

2) La posibilidad de adopción de la autorización de entrada inaudita parte, no guarda relación con la exigencia del anterior punto, sino que se refiere a la eventualidad de no anunciar la diligencia de entrada con carácter previo a su práctica. Tal situación, de rigurosa excepcionalidad, 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, como aquí ha sucedido.

3) No cabe la autorización de entrada con fines prospectivos, estadísticos o indefinidos, para ver qué se encuentra, como aquí sucede, esto es, para el hallazgo de datos que se ignoran, sin identificar con precisión qué concreta información se pretende obtener. No proceden las entradas para averiguar qué es lo que tiene el comprobado.

4) Es preciso que el auto judicial motive y justifique -esto es, formal y materialmente- la necesidad, adecuación y proporcionalidad de la medida de entrada, sometiendo a contraste la información facilitada por la Administración, que debe ser puesta en tela de juicio, en su apariencia y credibilidad, sin que quepan aceptaciones automáticas, infundadas o acríicas de los datos ofrecidos. Sólo es admisible una autorización por auto tras el análisis comparativo de tales requisitos, uno a uno.

5) No pueden servir de base, para autorizar la entrada, los datos o informaciones generales o indefinidos procedentes de estadísticas, cálculos o, en general, de la comparación de la situación supuesta del titular del domicilio con la de otros indeterminados contribuyentes o grupos de estos, o con la media de sectores de actividad en todo el territorio nacional, sin especificación o segmentación detallada alguna que avale la seriedad de tales fuentes.

Tal análisis, de hacerse excepcionalmente, debe atender a todas las circunstancias concurrentes y, muy en particular, a que de tales indicios, vestigios o datos generales y relativos -verificado su origen, seriedad y la situación concreta del interesado respecto a ellos- sea rigurosamente necesaria la entrada, lo que exige valorar la existencia de otros factores circunstanciales y, en particular, la conducta previa del titular en respuesta a actuaciones o requerimientos de información efectuados por la Administración."

A dicha sentencia se remite la posterior del mismo Tribunal Supremo de 23 de septiembre de 2021, dictada en el recurso de casación nº 2672/2020.

Pues bien, frente a las alegaciones del recurrente, debe precisarse que el Auto recurrido considera no justificada la necesidad y proporcionalidad de la entrada en domicilio y cita la jurisprudencia del Tribunal Supremo aplicable a las autorizaciones de entrada en domicilio, debiendo considerarse dicho Auto suficientemente motivado, por cuanto expresa los razonamientos por los que llega a la conclusión de no autorizar la entrada solicitada, ya que no es preciso analizar cada uno de los elementos y circunstancias que se concretan en la solicitud para llegar a la conclusión que realiza, aunque sí se efectúa una valoración de las concretas circunstancias del presente caso, después de efectuar unas consideraciones genéricas sobre la doctrina y Jurisprudencia aplicable a la cuestión controvertida.

La Administración considera en el Informe Propuesta de la solicitud de autorización judicial de entrada y registro, a modo de conclusión:

"El obligado tributario no ha aportado de manera alguna los libros Mayores, las cuentas de Pérdidas y ganancias y los Balances de Situación de los ejercicios 2011 a 2018. Los libros Diarios los aportó con formato PDF, formato que no fue el solicitado por la Inspección, con la excusa de serle este hecho imposible por haber sufrido el ataque de un virus informático, hecho que no ha acreditado de forma alguna. Estos libros Diarios, además, se

aportaron en un primer momento parcialmente ilegibles. Por tanto, en conclusión, no ha aportado de manera correcta y completa la contabilidad a pesar de serle requerido de manera reiterada, impidiendo de este modo la comprobación del resultado contable de la entidad durante todos estos años, del cual se debe de partir para calcular la Base Imponible del Impuesto sobre Sociedades.

Es por ello, que la Inspección de los Tributos, para poder verificar la existencia de ilícitos tributarios, necesita continuar el procedimiento inspector por personación y sin comunicación previa en los indicados domicilios, donde podría obtener los libros contables a cuya entrega se niega de manera reiterada el contribuyente."

Pero respecto de tales circunstancias no puede deducirse la proporcionalidad requerida por la doctrina del Tribunal Constitucional para la autorización de entrada solicitada, pues se trata de datos que por sí solos no llevan a considerar que la entrada y registro constituyan el medio idóneo al fin perseguido.

Es preciso puntualizar que la falta de aportación de parte de la contabilidad y menos aún la presentación en un formato distinto al requerido por la Administración, no determina en modo alguno la procedencia de la entrada y registro que se pretende, teniendo la Administración otros medios menos gravosos para determinar la base imponible del impuesto y, en su caso, practicar la liquidación correspondiente después de utilizar en las actuaciones inspectoras los instrumentos que la Ley General Tributaria pone al alcance de la Inspección de los Tributos. Es decir, en la solicitud no resulta justificada la proporcionalidad de la medida.

En este sentido, hay que tener en cuenta que la sentencia citada del Tribunal Supremo de 1 de octubre de 2020 establece que No cabe la autorización de entrada con fines prospectivos, estadísticos o indefinidos, para ver qué se encuentra, como aquí sucede, esto es, para el hallazgo de datos que se ignoran, sin identificar con precisión qué concreta información se pretende obtener. No proceden las entradas para averiguar qué es lo que tiene el comprobado.

Por tanto, no se aporta indicio alguno que constituya un principio de prueba que permita llegar a las conclusiones que se indican en la solicitud, pues la falta de aportación parcial de documentos que fueron solicitados en requerimientos no constituye por sí sólo un motivo suficiente que deba primar sobre el derecho constitucional a la inviolabilidad del domicilio. Sino que de las argumentaciones que se exponen por la Administración, más bien parece tener una finalidad prospectiva, no permitida por el Tribunal Supremo.

De las circunstancias que constan en las actuaciones se debe llegar a la misma conclusión a la que se llega en el Auto objeto del recurso de apelación, que no quedan desvirtuadas por las alegaciones efectuadas por el Abogado del Estado.

Por tanto, valorando las concretas circunstancias concurrentes en el presente caso, ya señaladas, debe concluirse que el Auto recurrido se ajusta a lo dispuesto en los preceptos citados y a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo citadas, por lo que procede desestimar el recurso de apelación confirmando el Auto recurrido.

#### **Quinto.**

En base a lo dispuesto en el art. 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en la redacción dada por la Ley 37/2011, procedería la imposición de costas al recurrente al ser rechazadas todas sus pretensiones, si bien, teniendo en cuenta que al tratarse de una solicitud de entrada y registro sin intervención de la parte afectada por la solicitud, por ser inaudita parte, no procede imposición de costas, al no haberse generado costas.

### **F A L L A M O S**

Debemos desestimar y desestimamos el recurso de apelación interpuesto por el Abogado del Estado, contra el Auto dictado por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 3 de Madrid de 10 de diciembre de 2021, en procedimiento de Autorización de Entrada en Domicilio número 553/2021, en el que acuerda denegar la autorización de entrada solicitada por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, declarando conforme a Derecho el referido Auto apelado. Sin imposición de costas.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610-0000-93-0067-22 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el

número de cuenta-expediente 2610-0000-93-0067-22 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

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

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

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.