

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ090416

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Valladolid)

Sentencia 492/2023, de 24 de abril de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 23/2022

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Facultades. Entrada y registro. Domicilio constitucionalmente protegido. Personas jurídicas. La actuación se desarrolla en un establecimiento de hostelería, circunstancia que supone, en principio, que por su propia naturaleza no se esté en algún lugar constitucionalmente protegido, al tratarse de un lugar de acceso público, lo que incluye el de la administración fiscal. Ahora bien, el problema no se plantea, pues, respecto de ese lugar, sino del hecho de que la Inspección actúa no sólo en el lugar en que los clientes obtienen y consumen los productos, sino que también se lleva a cabo en las instalaciones que allí se encuentran, separadas del público y reservadas a la administración y llevanza de la empresa, como se sigue del dato de que se inspeccionan terminales expedidores de documentos y que almacenan datos de la entidad investigada que se obtienen de esos lugares que, por pura lógica, no se encuentran abiertos al público, sino cerrados a su acceso, como, por otra parte, se infiere del dato de que la Administración vaya acompañada de una autorización expedida por la Delegada Especial, la cual no hubiera sido precisa si exclusivamente se hubiese analizado e investigado el espacio abierto al público. Pues bien, el hecho de que el lugar citado sea la sede del domicilio social de la compañía mercantil, desde una fecha no sospechosa, unida a la ausencia de referencia a cualquier otra dependencia de la demandante y al hecho de que lo que se inspecciona sean terminales informáticos que, por su propia naturaleza, no se hallan al alcance de otras personas ajenas a la entidad (pues se refieren a actuaciones en las que se vertebra y desarrolla la actividad interior de la empresa, por más que se hallen unidas a espacios abiertos al público al estar en el mismo inmueble, como suele suceder en buena parte de las entidades que tienen abiertos al público pequeños establecimientos de hostelería, una parte de las cuales se reservan para su administración y dirección), son datos que llevan a la Sala a entender que la Administración Estatal de Administración Tributaria en este supuesto no ha respetado el derecho a la no entrada sin el consentimiento de su titular o estar provista de una autorización judicial, por lo que la misma ha quebrantado el orden constitucional y su plasmación en el derecho positivo ordinario y debe, conforme lo prevenido en las normas legales, declararse nulo de pleno derecho en cuanto a dicho acto y que ello afecte a la eficacia de las pruebas en el mismo obtenidas.

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 113 y 142.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 114 y 217.

Constitución Española, art. 18.

PONENTE:

Don Agustín Picón Palacio.

Magistrados:

Don AGUSTIN PICON PALACIO

Doña MARIA ANTONIA LALLANA DUPLA

Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

Don FRANCISCO JAVIER ZATARAIN VALDEMORO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SEDE DE VALLADOLID

Sección Tercera

SENTENCIA: 00492/2023

Equipo/usuario: MSE

Modelo: N11600

C/ ANGUSTIAS S/N

Correo electrónico:

N.I.G: 47186 33 3 2022 0100095

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000023 /2022

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. CAFE PERAL SL

ABOGADO ENRIQUE BIANQUI PONS

PROCURADOR D./Dª. MARIA DEL CARMEN GUILARTE GUTIERREZ

Contra D./Dª. TEAR

ABOGADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCUR

SENTENCIA NÚM. 495 .

ILTMOS. SRES.:

MAGISTRADOS:

D. AGUSTÍN PICÓN PALACIO.
Dª. MARÍA ANTONIA DE LALLANA DUPLÁ.
D. FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ.
D. FRANCISCO JAVIER ZATARAÍN Y VALDEMORO.

En Valladolid, a veinticuatro de abril de dos mil veintitrés.

Visto por esta Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, el presente proceso en el que se impugna:

La resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León con sede en Valladolid, de veintinueve de octubre de dos mil veintiuno, que desestima las reclamaciones económico-administrativas acumuladas números 47/4666/2020, 47/5000/2020, 47/0431/2021 y 47/3164/2021, referidas a las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de los años dos mil diecisiete y dos mil dieciocho e imposición de sanciones tributarias.

Son partes en dicho proceso: de una y en concepto de demandante, la compañía mercantil "CAFÉ PERAL, S.L.", defendida por el Letrado don Enrique Bianqui Pons y representada por la Procuradora de los Tribunales doña Carmen Guilarte Gutiérrez; y de otra, y en concepto de demandada, la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, defendida y representada por la Abogacía del Estado; siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado don Agustín Picón Palacio, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto y admitido a trámite el presente recurso y recibido el expediente administrativo, la parte recurrente dedujo demanda en que, con base en los hechos y fundamentos de derecho que se tuvieron por convenientes, solicitó de este Tribunal que se dictase sentencia «por la que, estimando las pretensiones del recurrente se anule y se deje sin valor ni efecto alguno la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León objeto del presente recurso y los actos de los que la misma trae causa, con condena en costas a la Administración, con lo demás que proceda, pues así es de justicia».

Segundo.

En el escrito de contestación, con base en los hechos y fundamentos de derecho expresados en el mismo, se solicitó de este Tribunal se dictase sentencia que desestimase las pretensiones contenidas en el escrito de demanda.

Tercero.

Conferido traslado a las partes para presentar conclusiones, se evacuó el trámite por ambas y se señaló para votación y fallo el día veinte de abril de dos mil veintitrés.

Cuarto.

En la tramitación de este recurso se han observado sustancialmente las prescripciones legales, salvo los plazos fijados por el legislador, por causa del volumen de pendencia y trabajo que soporta la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

I. La obligada tributaria impugna, por medio de su representación procesal, la acomodación a derecho de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León con sede en Valladolid, de veintinueve de octubre de dos mil veintiuno, que desestima las reclamaciones económico-administrativas acumuladas números 47/4666/2020, 47/5000/2020, 47/0431/2021 y 47/3164/2021, referidas a las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de los años dos mil diecisiete y dos mil dieciocho e imposición de sanciones tributarias. Estima que la misma no es ajustada al ordenamiento jurídico por una serie de razones que, expuestas de modo sucinto, como corresponde a este momento y lugar introductorio, responden a que el expediente está incompleto, al no haberse unido la denuncia en la que se relaciona una serie de contribuyentes que han contratado y utilizado un programa utilizado por GS SUMINISTROS; por haberse accedido la Inspección al local sito en la calle La Alcaparra, núm. 7, de Valladolid, sin el consentimiento del representante de la obligada tributaria, ni la correspondiente autorización judicial, al tratarse de un domicilio constitucionalmente protegido; por haberse extralimitado los funcionarios que hicieron el registro, al obtener datos del ejercicio 2019 que no estaba dentro de los periodos objeto de comprobación; disentir, en cuanto a la liquidación efectuada, por ser improcedente el régimen de estimación indirecta aplicado, habiendo invertido la administración la carga de la prueba en contra del sujeto pasivo; y, discrepar en lo que se refiere a las sanciones impuestas, al proceder su anulación al no concurrir el elemento subjetivo de la culpabilidad que debe apreciarse en el comportamiento de la interesada para ser objeto de tal medida. Por el contrario, la Abogacía del Estado, en la representación que legalmente tiene conferida, según los artículos 551 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, y 1 de la Ley 52/1997, de 22 de noviembre, de Asistencia Jurídica del Estado e Instituciones Públicas, pide la desestimación de la demanda y la confirmación de las resoluciones dictadas, al considerar que lo resuelto es ajustado a derecho, al no ser procedentes las pretensiones de la parte actora, al ser lo acordado directa aplicación de la normativa aplicable al caso, y debiendo al efecto tenerse en cuenta la regulación que existe al efecto en esta materia.

II. La primera de las cuestiones planteadas por la parte actora para impugnar la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional se refiere a la falta de integridad del expediente administrativo, al no haberse incorporado al mismo la denuncia en virtud de la cual se afirma haberse incoado el procedimiento de regularización por la Administración Estatal de Administración Tributaria, lo que se estima que no es conforme al ordenamiento aplicable por la actora y se niega por la demandada. Estando, efectivamente ausente dicho documento de las actuaciones remitidas a esta Sala y no constando que el mismo se incorporase en ningún momento al procedimiento, ha de señalarse, como acertadamente indican la resolución recurrida y las alegaciones de la representación procesal de la demandada, que dicho documento, de acuerdo con una amplia regulación histórica en nuestra azarosa vida tributaria, no forma parte del expediente en sí mismo considerado, como se infiere expresamente de la dicción del artículo 114.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, por lo que su ausencia no es un defecto de la aplicación de la norma, sino que es una consecuencia de la regulación de la misma que excluye su inclusión del expediente, sin que se llegue a establecer con una determinada claridad y concreción qué perjuicios concretos

y específicos puede ello causar a la interesada en este proceso en la defensa de sus derechos e intereses, que se dejan en meras alegaciones genéricas, sin incorporar una concreción mínima de su existencia, ni tampoco ha llegado a aducir una mínima razón para plantear como indebida la inclusión de dicho precepto en nuestro derecho positivo en perjuicio de las normas constitucionales, que tampoco llegan a intuirse, por lo que no se entiende procedente plantear ninguna cuestión al respecto, al faltar la razón de ser de la misma. Razones todas que determinan que no se estime procedente apreciar la impugnación de la resolución dictada y objeto de este proceso por este motivo.

III. Más complejo es el problema suscitado en relación con la entrada efectuada en el establecimiento de la demandante, lo que se llevó a cabo en virtud de una autorización dada por la Delegada Especial para la Administración Estatal de Administración Tributaria en Castilla y León, en virtud de lo prevenido en el artículo 142.2 de la Ley General Tributaria, en relación con cuya cuestión se suscitan dos problemas diferentes; por una parte, si la autorización conferida para entrar en el local de hostelería, sito en la calle La Alcaparra, núm. 7, de Valladolid, que gira bajo la denominación comercial de "A-CERO", y de que se valió en efecto la administración para llevar a cabo la entrada es o no suficiente, aduciéndose por la interesada que se requería, no la autorización de quien se encontrara al frente del establecimiento o una autorización de la propia administración expedida por su Delegada Especial, sino la autorización de representante de la interesada o una orden judicial, conforme lo prevenido en el artículo 113 del mismo Texto Legal, en relación con lo dispuesto en el artículo 18.2 de la Constitución Española de 27 de diciembre de 1978, al tratarse de un domicilio constitucionalmente protegido; y, en segundo lugar, si partiendo de la audiencia de la autorización, la entrada se concedió o no con arreglo a derecho y conforme lo prevenido en las disposiciones aplicables, incluyéndose en la crítica que hace la parte actora a que la entrada y registro desarrollados se extendieron a datos ajenos a los autorizados por la Delegada Especial. Cuestiones que deben ser analizadas, precisamente, por ese orden, pues si se estuviese ante un domicilio constitucionalmente protegido, el cumplimiento o no de las previsiones establecidas para la entrada en otro tipo de lugares, carecían de todo interés, en cuanto la irregularidad de las actuaciones derivaría del incumplimiento de la autorización de entrada en sí misma considerada y no de la forma en que la misma se otorgó y luego se desarrollaron las actuaciones, las cuales devendrían ineficaces por el motivo indicado y no por la forma en que se desarrollaron las actuaciones en sí mismo consideradas y tal y como fueron realizadas.

IV. La cuestión a que se ha hecho referencia deriva del hecho de que en nuestro sistema constitucional, como es sabido, no sólo constituye domicilio constitucionalmente protegido el de las personas físicas, sino que, más limitadamente, también tienen derecho al mismo las personas jurídicas, como lo son las compañías mercantiles. Así en la STC 54/2015, de 16 marzo, se lee que, «Para analizar este motivo, y habida cuenta que la actuación se produce en el domicilio de una persona jurídica, debe recordarse la doctrina de este Tribunal que afirma que el derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio es extensivo a las personas jurídicas (por todas, STC 137/1985, de 17 de octubre, FJ 3), si bien no existe una plena correlación entre el concepto legal de domicilio de las personas jurídicas establecido por la legislación mercantil, con el del domicilio constitucionalmente protegido, ya que éste es un concepto "de mayor amplitud que el concepto jurídico privado o jurídico administrativo" (SSTC 22/1984, de 17 de febrero, FJ 2 ; 160/1991, de 16 de julio, FJ 8 , y 50/1995, de 23 de febrero [RTC 1995, 50] , FJ 5, entre otras)..- La STC 69/1999, de 26 de abril , FJ 2, precisa que las personas jurídicas gozan de una intensidad menor de protección, por faltar una estrecha vinculación con un ámbito de intimidad en su sentido originario; esto es, el referido a la vida personal y familiar, sólo predicable de las personas físicas. De suerte que ha de entenderse que en este ámbito la protección constitucional del domicilio de las personas jurídicas y, en lo que aquí importa, de las sociedades mercantiles, sólo se extiende a los espacios físicos que son indispensables para que puedan desarrollar su actividad sin intromisiones ajenas, por constituir el centro de dirección de la sociedad o de un establecimiento dependiente de la misma o servir a la custodia de los documentos u otros soportes de la vida diaria de la sociedad o de su establecimiento que quedan reservados al conocimiento de terceros.» En un sentido semejante, en la STS de 21 marzo 2017, se expresa que, «Esta Sala, recogiendo la Jurisprudencia constitucional ha declarado [por todas, sentencia de 30 de octubre de 2008 (rec. cas. núm. 5900/2006)] que el ámbito espacial de protección domiciliaria que se reconoce a las personas jurídicas, en tanto que son titulares del derecho del artículo 18.2 de la Constitución , lo es en la medida en que lo sean también de ciertos espacios que por la actividad que en ellos se lleva a cabo, requieren una protección frente a la intromisión ajena, por constituir el centro de dirección de la sociedad o de un establecimiento dependiente de la misma o servir a la custodia de los documentos u otros soportes de la vida diaria de la sociedad o de su establecimiento que quedan reservados al conocimiento de terceros. En cambio, no son objeto de protección los establecimientos abiertos al público o en que se lleve a cabo una actividad laboral o comercial por cuenta de una sociedad mercantil que no está vinculada con la dirección de la sociedad, o de un establecimiento, ni sirva a la custodia de su documentación». Doctrina que lleva a plantearse si el lugar objeto de las actuaciones desarrolladas en el núm. 7 de la calle Alcaparra de Valladolid se realizaron o no correctamente, desde un punto de vista formal, al determinar si constituía, cuando se llevaron a cabo dichas actuaciones un domicilio constitucionalmente protegido.

La actuación se desarrolla, como se dice, en un establecimiento de hostelería -y no, como por error material en algún momento se califica como un establecimiento o taller de neumáticos abierto al público. Dicha circunstancia supone, en principio que, por su propia naturaleza, no se esté en algún lugar constitucionalmente protegido, al tratarse de un lugar de acceso público, lo que incluye el de la administración fiscal. El problema no se plantea, pues, respecto de ese lugar, sino del hecho de que la Inspección actúa no sólo en el lugar en que los clientes obtienen y consumen los productos, sino que también se lleva a cabo en las instalaciones que allí se encuentran, separadas del público y reservadas a la administración y llevanza de la empresa, como se sigue del dato de que se inspeccionan terminales expedidores de documentos y que almacenan datos de la entidad investigada que se obtienen de esos lugares que, por pura lógica, no se encuentran abiertos al público, sino cerrados a su acceso, como, por otra parte, se infiere del dato de que la administración vaya acompañada de una autorización expedida por la Delegada Especial, la cual no hubiera sido precisa si exclusivamente se hubiese analizado e investigado el espacio abierto al público.

El hecho de que el lugar citado sea la sede del domicilio social de la compañía mercantil, desde una fecha no sospechosa, como es la indicada en la escritura pública de veinticuatro de enero de dos mil catorce, autorizada por la Notaria de Valladolid doña Virginia Lorient Lobo con el número veintidós de su protocolo; unida a la ausencia de referencia a cualquier otra dependencia de la demandante; y al hecho de que lo que se inspecciona sean terminales informáticos que, por su propia naturaleza, no se hallan al alcance de otras personas ajenas a la entidad, pues se refieren a actuaciones en las que se vertebra y desarrolla la actividad interior de la empresa, por más que se hallen unidas a espacios abiertos al público al estar en el mismo inmueble, como suele suceder en buena parte de las entidades que tienen abiertos al público pequeños establecimientos de hostelería, una parte de las cuales se reservan para su administración y dirección, son datos que llevan a la Sala a entender que la Administración Estatal de Administración Tributaria en este supuesto no ha respetado el derecho a la no entrada sin el consentimiento de su titular o estar provista de una autorización judicial, por lo que la misma ha quebrantado el orden constitucional y su plasmación en el derecho positivo ordinario y debe, conforme lo prevenido en las normas legales, declararse nulo de pleno derecho, según el artículo 217.1. a) de la Ley General Tributaria, en cuanto a dicho acto y que ello afecte a la eficacia de las pruebas en el mismo obtenidas, conforme la regla general del artículo 11.1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.

V. Consecuencia lógica de cuanto se deja dicho es que procede acoger la demanda interpuesta y declarar la nulidad de la resolución dictada, así como de las actuaciones de las que trae causa, sin necesidad de entrar en otras consideraciones, como podrían ser, de no acogerse la oposición aceptada, la relativa a la forma en la que la administración llevó a cabo una actuación tan trascendente basada, al parecer, en la mera apreciación de la poca o baja entidad de los resultados económicos de la empresa, sin proceder previamente a adoptar una medida tan importante como la entrada en el establecimiento de otras actuaciones previas que, conforme a la doctrina del Tribunal Supremo, debe normalmente preceder al desarrollo de una medida tan radical como la entrada en un lugar protegido, sin llevar a cabo actuaciones previas o explicar, al menos, debidamente las razones que impusieron un proceder tan importante sin mediar una debida justificación para todo ello, sobre la base, en realidad, de meras intuiciones de los actuarios que sospecharon de una actuación ilícita, sin un soporte probatorio que sostuviese su comportamiento inicial.

VI. Procede, por tanto, estimar la pretensión deducida, sin hacer, no obstante, expresa imposición en las costas de este proceso a la parte demandada, de acuerdo con las facultades que al efecto confiere el artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, dada la naturaleza valorativa, desde el punto de vista fáctico y jurídico, que se ha tenido en consideración en este proceso, por lo que cada parte abonará las costas por ella originadas y las comunes lo serán por mitad.

VII. De conformidad con lo prevenido en los artículos 248.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, y 208.4 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, en relación con la doctrina de los artículos 86 y concordantes de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, redactada conforme la Ley 7/2015, de 21 de julio, procede comunicar a los interesados, mediante entrega de copia de esta resolución debidamente autenticada, que la misma devendrá firme si contra ella no se interpone recurso de casación dentro de los treinta días hábiles siguientes al de la notificación hecha en legal forma, tras, en su caso, la presentación del depósito que regula la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre, de modificación de la primeramente citada. El recurso se interpondrá para ante la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, del Tribunal Supremo, salvo que la infracción en que se base se funde en infracción de normas de la comunidad autónoma, en cuyo caso se interpondrá para ante la Sección de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León con sede en Burgos. En la preparación del recurso deberán observarse las prescripciones contenidas en el artículo 89.2 de la referida Ley Procesal Especial.

Vistos los preceptos legales citados y los demás de general aplicación y administrando, en nombre de S.M. el Rey, la Justicia que emana del Pueblo Español,

FALLAMOS

Que estimamos la demanda presentada por la Procuradora de los Tribunales doña Carmen Guilarte Gutiérrez, en la representación procesal que tiene acreditada en autos, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León con sede en Valladolid, de veintinueve de octubre de dos mil veintiuno, que desestima las reclamaciones económico-administrativas acumuladas números 47/4666/2020, 47/5000/2020, 47/0431/2021 y 47/3164/2021, referidas a las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de los años dos mil diecisiete y dos mil dieciocho e imposición de sanciones tributarias que, como las actuaciones de las que trae causa, se declara nula de pleno derecho, por su disconformidad con el ordenamiento jurídico. No se hace expresa imposición de las costas procesales a ninguno de los litigantes, por lo que cada parte abonará las costas por ella originadas y las comunes lo serán por mitad .

Hágase saber a los interesados, mediante entrega de copia de esta resolución debidamente autenticada, que la misma devendrá firme si contra ella no se interpone recurso de casación dentro de los treinta días hábiles siguientes al de la notificación hecha en legal forma, previa constitución, en su caso, del depósito correspondiente. El recurso se interpondrá para ante la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, del Tribunal Supremo, salvo que la infracción en que se base se funde en infracción de normas de la comunidad autónoma, en cuyo caso se interpondrá para ante la Sección de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León con sede en Burgos, debiéndose, en caso de prepararse tal recurso, cumplirse las prescripciones del artículo ochenta y nueve, punto dos, de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

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

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.