

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ093946

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE GALICIA

Sentencia 387/2024, de 7 de junio de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 15768/2023

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Clases de infracciones. Infracciones de la Ley 58/2003. Resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria. El actor impugna un acuerdo sancionador relacionado con su negativa a permitir el acceso a su clínica para una inspección de la Agencia Tributaria afirmando que no prestó su consentimiento a la entrada de los inspectores de la Agencia Tributaria en su clínica porque consideraba que el acceso a ciertas zonas estaba protegido constitucionalmente como domicilio. En esas zonas se almacenaba información personal y médica de los pacientes que no era relevante para la inspección tributaria. Argumenta que la negativa estaba amparada por el artículo 18 de la CE, que protege la inviolabilidad del domicilio, y que la Administración necesitaba una autorización judicial para acceder a esas áreas. La Abogacía del Estado sostiene que la negativa del recurrente a permitir el acceso a los equipos informáticos y documentos ubicados en la clínica constituye una infracción tributaria de resistencia y obstrucción a las actuaciones de la Administración. La Administración argumenta que no se violó el derecho a la inviolabilidad del domicilio, ya que los inspectores no intentaron acceder a zonas protegidas, y que el recurrente debía haber facilitado la documentación solicitada. A juicio de la Sala, las áreas de la clínica donde se almacenaban los archivos y los equipos informáticos con información relevante para la inspección se encuentran en zonas cerradas y restringidas, no accesibles al público. Por lo tanto, estas áreas constituyen un domicilio constitucionalmente protegido, lo que significa que la Agencia Tributaria necesitaba una autorización judicial para entrar, ya que no obtuvo el consentimiento del recurrente. La inspección tributaria intentó acceder a los archivos y equipos informáticos de la clínica, al no contar con el consentimiento del recurrente, se necesitaba una autorización judicial.

PRECEPTOS:

Constitución Española, art. 18.
Ley 58/2003 (LGT), arts. 113, 139, 142, 151.3, y 203.
RD 1065/2007 (RGAT), art. 172.
Ley 29/1998 (LJCA), arts. 129 y 130.
RD 1065/2007 (RGAT), art. 181.5.

PONENTE:

Doña María del Carmen Nuñez Fiaño.

Magistrados:

Don MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO
Don MARIA DOLORES RIVERA FRADE
Don JUAN SELLES FERREIRO
Don FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA
Don MARIA PEREZ PLIEGO

T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4

A CORUÑA

SENTENCIA: 00387/2024

-

Equipo/usuario: SB

Modelo: N11600

PLAZA GALICIA S/N

Correo electrónico: sala4.contenciosoadministrativo.tsxg@xustiza.gal

N.I.G: 15030 33 3 2023 0001573

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015768 /2023 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. Benedicto

ABOGADO CARMEN MARIA GOMEZ DOCAMPO

PROCURADOR D./D^a. PATRICIA DIAZ MUIÑO

Contra D./D^a. TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA

ABOGADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./D^a.

PONENTE: D^{ña}. MARÍA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la siguiente

SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./D.^a

D.^a MARIA DOLORES RIVERA FRADE -PDTA.

D. JUAN SELLÉS FERREIRO

D. FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

D.^a MARÍA PÉREZ PLIEGO

D.^a MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

En A CORUÑA, a siete de junio de dos mil veinticuatro

En el recurso contencioso-administrativo número PO 15768/2023 interpuesto por D. Benedicto, representada por la procuradora D^a. PATRICIA DIAZ MUIÑO, bajo la dirección letrada de D^{ña}. CARMEN MARIA GOMEZ DOCAMPO, contra el acuerdo dictado en fecha 16.06.2023 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, en la reclamación número NUM000, sobre sanción tributaria.

Es parte la Administración demandada TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA, representada por el ABOGADO DEL ESTADO.

Es ponente la Ilma. Sra. D^{ña}. MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO, quien expresa el parecer del Tribunal.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a la parte recurrente para deducir la oportuna demanda, lo que

se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que se estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

Segundo.

Conferido traslado a la parte demandada, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en la contestación de la demanda.

Tercero.

Habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

Cuarto.

En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo 20.000 euros.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Don Benedicto interpone recurso contencioso-administrativo contra el acuerdo dictado en fecha 16.06.2023 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, en la reclamación número NUM000, sobre sanción tributaria.

El 12.02.2020 se personó Inspección en el local donde el demandante desarrolla su actividad de estomatólogo, entregándole la comunicación de inicio de actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, autorizaciones firmadas por la delegada especial de la AEAT de Galicia sobre entrada en instalaciones y local de negocio del contribuyente citado para reconocimiento y toma de datos contable, extracontables, procedentes de relaciones económicas con terceros y para realizar dichas actuaciones fuera del horario de la jornada laboral.

El interesado no prestó su consentimiento a la entrada en el citado domicilio de la actividad en los espacios que consideró constitucionalmente protegidos, ni a la toma de datos de los equipos informáticos, al ubicarse en tales espacios y contener información personal y médica de los pacientes.

Como consecuencia de tal negativa se inició un procedimiento sancionador que concluyó con el acuerdo inicialmente impugnado que sanciona al demandante por cometer una infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.

En el presente recurso se insiste en que fue informado de su derecho a negarse a la entrada y que tal negativa estaba justificada al tratarse de un domicilio constitucionalmente protegido. Los ordenadores se ubican allí y contenían datos médicos y personales irrelevantes para la AEAT; el acceso íntegro e indiscriminado a los datos de tal naturaleza antes de una autorización judicial vulnera derechos constitucionales como la intimidad personal y familiar, secreto de las comunicaciones y protección de datos de carácter personal.

El abogado del Estado reitera los argumentos de los acuerdos impugnados cuya conformidad a Derecho proclama sobre la base de lo previsto en el arts. 93.1, 142.2, 151.3 LGT.

Segundo.

La conducta imputada a la entidad demandante la subsume la Administración en la infracción prevista en el artículo 203 LGT que dispone: " Constituye infracción tributaria la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.

Se entiende producida esta circunstancia cuando el sujeto infractor, debidamente notificado al efecto, haya realizado actuaciones tendentes a dilatar, entorpecer o impedir las actuaciones de la Administración tributaria en relación con el cumplimiento de sus obligaciones".

Entre las actuaciones que concreta este precepto como constitutivas de la mentada infracción, se imputan las previstas en las letras a) y d): " a) No facilitar el examen de documentos, informes, antecedentes, libros, registros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas y archivos informáticos, sistemas operativos y de control y cualquier otro dato con trascendencia tributaria...

d) Negar o impedir indebidamente la entrada o permanencia en fincas o locales a los funcionarios de la Administración tributaria y/o el reconocimiento de locales, máquinas, instalaciones y explotaciones relacionados con las obligaciones tributarias..."

Ambas actuaciones están imbricadas pues toda la información, programas y registros con trascendencia tributaria y económica que pretendía examinar la Inspección tributaria se hallaba en los equipos informáticos o archivadores ubicados en la zona representada en los croquis del local, que se realizan a mano alzada por el actor ante Inspección el día referido, en domicilio constitucionalmente protegido cuya entrada y registro precisaría de autorización judicial, motivo por el que se niega el acceso.

Ciertamente, sobre el hecho de la ubicación en domicilio constitucionalmente protegido gravita el éxito de la pretensión anulatoria, pues de ser así el elemento objetivo del tipo podría justificarse en el ejercicio del derecho a la inviolabilidad del domicilio.

La Administración elude tal infracción mediante el argumento de que en ningún momento se superó la zona abierta al público y que ante la negativa al resto de la clínica se instó que se facilitase la información en aquella a lo que también se negó, advirtiendo que había dos equipos informáticos en el mostrador de recepción y archivos en un armario detrás de esta que no se facilitaron.

El art. 142.2 LGT establece en redacción aplicable al caso de autos, anterior a la reforma operada por la Ley 11/2021, de 9 de julio, que: " Cuando las actuaciones inspectoras lo requieran, los funcionarios que desarrollen funciones de inspección de los tributos podrán entrar, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, en las fincas, locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que se desarrollen actividades o explotaciones sometidas a gravamen, existan bienes sujetos a tributación, se produzcan hechos imponibles o supuestos de hecho de las obligaciones tributarias o exista alguna prueba de los mismos.

Si la persona bajo cuya custodia se encontraren los lugares mencionados en el párrafo anterior se opusiera a la entrada de los funcionarios de la inspección de los tributos, se precisará la autorización escrita de la autoridad administrativa que reglamentariamente se determine.

Cuando en el ejercicio de las actuaciones inspectoras sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido del obligado tributario, se aplicará lo dispuesto en el artículo 113 de esta ley".

Por su parte, el art. 113 LGT prevé en redacción aplicable al caso de autos: " 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".

La controversia se centra en determinar si las dependencias de la clínica, el armario y el espacio que discurre tras el mostrador de recepción son domicilio constitucionalmente protegido.

Pues bien, sobre tal particular y las consecuencias de la negativa de acceso y entrega de documentación allí ubicada, señalamos en nuestra sentencia de 28.09.2020, recurso 15551/2019, tras un examen de la doctrina constitucional sobre la proyección de la tutela que depara el art. 18.2 CE a las personas jurídicas y su vinculación con los derechos del apartado 1 del mismo precepto, que la recepción y oficinas tienen tal consideración siempre no se destinen exclusivamente a la atención al público o muestra de productos. Destacábamos en dicha sentencia que: " ...la delimitación jurisprudencial del espacio digno de protección constitucional se está amparando la expectativa razonable de privacidad de las personas jurídicas en relación con la actividad que desarrolla y la documentación que se custodia en los lugares cerrados. Y esta protección se reconoce no solo en la jurisprudencia sino también en la ley, cuando en el artículo 554.4º de la LECrim , introducido por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de medidas de agilización procesal, identifica el domicilio protegido de las personas jurídicas como "el espacio físico que constituya el centro de dirección de las mismas, ya se trate de su domicilio social o de un establecimiento dependiente, o aquellos otros lugares en que se custodien documentos u otros soportes de su vida diaria que quedan reservados al conocimiento de terceros".

La dificultad podría surgir al querer extender esa protección a los lugares en los que se custodia la documentación contable de la empresa, y en general, los datos que se refieren a su actividad económica y empresarial, como es la que pretendía examinar la inspección tributaria (información contable, con trascendencia tributaria y económica). Pero esta dificultad desaparece desde el momento en que según la definición legal y jurisprudencial del domicilio de las personas jurídicas, dicha documentación entra dentro de lo que la ley y jurisprudencia entiende como documentos u otros soportes de su vida diaria que quedan reservados al conocimiento de tercero.

Esto es lo que sucede con la información que se guardaba en los equipos informáticos a los que pretendía acceder la Inspección, que además estaban ubicados en un espacio cerrado en el que no consta que se desarrollase actividad laboral o comercial alguna, ni que se tratase de oficinas donde se exhibiesen únicamente productos comerciales, o que sirviesen de almacén, etc. No consta tampoco que la empresa disponga de otras instalaciones en las que desarrolle la actividad administrativa, de gestión, de dirección etc., sino que esta actividad parece centralizarse en el espacio donde se ubicaban los dos equipos informáticos, y el despacho de la jefa de planta, perteneciendo ambos despachos al mismo espacio cerrado y restringido, al que se accede desde el exterior a través de una única puerta.

Todo ello significa que para acceder a la información que se contenía en estos equipos informáticos no era suficiente la autorización de la Delegada especial de la Agencia tributaria, sino que la Inspección precisaba una

autorización judicial en los términos previstos en el artículo 113 LGT , a salvo de que quisiera aprovechar el ofrecimiento manifestado por Director financiero de la empresa de aportar toda la documentación que se le solicitase.

Y si una intromisión en el espacio protegido constitucionalmente sin observar las garantías legalmente establecidas -como era aquí la obtención de una autorización judicial ante la ausencia del consentimiento del titular-, constituye una irregularidad en la obtención de pruebas, con mayor razón en el supuesto litigioso, en el que nos encontramos ante el ejercicio de una potestad sancionadora, el espacio protegido determina la inexistencia de la infracción se que imputa a la actora pues la protección constitucional del derecho a la inviolabilidad de domicilio ha amparado su conducta, y por tanto, la sanción ha de ser anulada".

El examen, bajo la perspectiva de la doctrina expuesta, del expediente administrativo, especialmente, del contenido de las diligencias 0, 1 y 2, fotos de la clínica realizadas por Inspección y croquis adjuntados conduce a estimar el recurso, toda vez que los archivos se hallaban en un armario cerrado, ubicado detrás de recepción, fuera de la zona de acceso público, al igual que los ordenadores con información administrativa y económica. Por tanto, el acceso a tal documentación, en el caso analizado y atendiendo a la distribución de la clínica, presupone el de espacios protegidos constitucionalmente, siendo necesaria autorización judicial, lo que determina que la conducta del actor encuentre justificación en la tutela que depara el art. 18.2 CE.

Por todo ello, procede estimar el presente recurso.

Tercero.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 LJCA no hacemos especial pronunciamiento sobre las costas procesales en atención a la complejidad que entraña la determinación práctica del concepto de domicilio del art. 18 CE en casos como el presente.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido:

1. Estimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por don Benedicto interpone recurso contencioso-administrativo contra el acuerdo dictado en fecha 16.06.2023 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, en la reclamación número NUM000, sobre sanción tributaria.
2. Anular dichos acuerdos por ser contrarios a Derecho.
3. No hacer especial mención sobre las costas procesales.

Notifíquese la presente sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra ella puede interponerse recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Si el recurso de casación se fundare en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma, el recurso se interpondrá ante la Sección especial de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, prevista en el artículo 86.3 LJCA.

En ambos casos, el recurso habrá de prepararse ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, y se hará en escrito en el que, dando cumplimiento a los requisitos del artículo 89 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, se tome en consideración lo dispuesto en el punto III del Acuerdo de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo de fecha 20 de abril de 2016, sobre extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación (B.O.E. del 6 de julio de 2016).

Así lo acordamos 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.