

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ094304

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 1438/2024, de 17 de septiembre de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1008/2023

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Facultades. Entrada y registro. La doctrina de las SSTS de 12 de junio de 2023, recurso n.º 2434/2022 (NFJ090253) y de 9 de junio de 2023, recurso n.º 2086/2022 (NFJ090267) en las que la Sala resuelve las cuestiones planteadas sobre la validez de las pruebas obtenidas en el curso de una actuación de entrada y registro en un domicilio con autorización judicial, es inaplicable a este caso porque la sentencia impugnada se basa para descartar esa validez y eficacia en la jurisprudencia, únicamente, en la disconformidad a Derecho del auto de autorización, por permitir la entrada antes de la apertura del procedimiento inspector con conocimiento del titular del domicilio. Considera la Sala que las circunstancias aquí concurrentes, los hechos examinados y, sobre todo, los motivos invalidatorios imputados por la sentencia recurrida al auto de autorización y su proyección sobre la prueba obtenida para liquidar el IVA, periodo 2012 a 2015, difieren notablemente los que condujeron a la formación de tal doctrina, sin que, por lo demás, el escrito de interposición del Abogado del Estado haya prestado suficiente atención a tales singularidades del pleito, puestas de relieve en la sentencia que impugna. En este caso, según la presunción que propone la Administración Tributaria no haría falta la entrada en el domicilio, pues con toda evidencia la sociedad ya habría destruido las fuentes de información a dicha fecha o, en caso contrario, de no concurrir el hecho que sustenta la presunción, tampoco resulta necesaria la entrada, pues podría la Administración requerir a la obligada tributaria la aportación de la información de que se trate. El auto autorizador encuentra sustento para su decisión en circunstancias verdaderamente frágiles, como la apelación al volumen de negocios de la sociedad inspeccionada -que se dice difiere de la media estadística del sector-, lo que sería, sin duda alguna, como acertadamente indica la sentencia, motivo para el inicio y prosecución de actuaciones inspectoras, pero no para la entrada domiciliaria, que habría requerido un plus de motivación para demostrar la adecuación o necesidad de esa medida tan invasiva para la averiguación de ese pretendido desvío de la media, en el caso de que tal circunstancia requiriera una especie de tributación mínima por la media. Hay razones jurídicas más que sobradas, entre las ampliamente exteriorizadas en la sentencia impugnada, para considerar que ésta acierta plenamente en la apreciación de que el auto que autorizó la entrada quebrantaba de un modo claro y manifiesto el contenido esencial del derecho fundamental al domicilio, lo que conecta de un modo causal ineluctable la presencia de tales graves vicios, de naturaleza sustantiva, con la nulidad de la información obtenida de ese modo, pues aquí el mandato del art.11.1 de la LOPJ adquiere plena operatividad. Al haber procedido la Sala juzgadora de este modo, detallando las claras y variadas infracciones que cabe reprocharle al auto de autorización, así como el exacto elemento de prueba afectado por esa patología. La existencia adicional de otras carencias o defectos en el auto de autorización de entrada podría llevar a otra conclusión, pero no es esto lo que se plantea en el caso que resolvemos. Este recurso debe ser resuelto de un modo diferente, ya que, como hemos significado, las circunstancias concurrentes en este asunto, los hechos examinados y, sobre todo, los motivos invalidatorios imputados por la sentencia recurrida al auto de autorización y su proyección sobre la prueba obtenida a efectos de regularización del IVA, periodos 2012 a 2015, difieren notablemente de aquellos otros que condujeron a la formación de la doctrina de las SSTS de 9 y 12 de junio de 2023, sin que, por lo demás, el escrito de interposición del Abogado del Estado haya prestado suficiente atención a tales singularidades del pleito, puestas de relieve en la sentencia que impugna. [Vid., ATS de 29 de septiembre de 2023, recurso n.º 1008/2023 (NFJ091120) y STSJ de Cataluña de 28 de octubre de 2022, recurso n.º 1108/2021 (NFJ089047) que se confirma].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 113 y 142.
Constitución Española, arts. 9, 18 y 24.
Ley 1/2000 (LEC), arts. 207 y 222.
Ley Orgánica 6/1985 (LOPJ), arts. 11 y 267.
Ley 29/1998 (LJCA), art. 29.

PONENTE:

Don Francisco Jose Navarro Sanchis.

Magistrados:

Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO
Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA
Don ISAAC MERINO JARA
Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.438/2024

Fecha de sentencia: 17/09/2024

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1008/2023

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 10/09/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: T.S.J.CATALUÑA CON/AD SEC.1

Letrado de la Administración de Justicia: Sección 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 1008/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrado de la Administración de Justicia: Sección 002

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1438/2024

Excmos. Sres. y Excmo. Sra.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 17 de septiembre de 2024.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº 1008/2023, interpuesto por el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DE ESTADO, contra la sentencia de 28 de octubre de 2022, dictada por la Sección Primera de la Sala Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso nº 1108/2021. Ha comparecido como recurrido el procurador don Federico Pinilla Romeo, en nombre de la entidad mercantil INTERBOAT, S.A.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 28 de octubre de 2022, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] 1.- Estimar parcialmente el presente recurso contencioso-administrativo, en los términos establecidos en esta Sentencia.

2.- No efectuar especial imposición de las costas procesales causadas en esta única instancia [...]"

Segundo.

Preparación y admisión del recurso de casación.

1. Notificada la indicada sentencia, el Abogado del Estado presentó escrito de preparación de recurso de casación el 15 de diciembre de 2022.

2. Tras justificar los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se identifican como normas que sean objeto de interpretación los artículos 9.3, 18.2 y 24.2 de la Constitución española; el artículo 11 y 267.1 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial (LOPJ); artículos 207 y 222 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (LEC); artículos 113 y 142 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) y el artículo 8.6 de la Ley 29/1998, de 13 de julio (LJCA).

3. La Sala a quo tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 9 de enero de 2023, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo. El Abogado del Estado, en la citada representación, compareció como recurrente, el 8 de marzo de 2023; y el Procurador Sr. Federico Pinilla Romeo, como recurrido, lo ha hecho el 15 de marzo de 2023, dentro ambos del plazo de 30 días del artículo 89.5 LJCA.

Tercero.

Interposición y admisión del recurso de casación.

La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en auto de 29 de septiembre de 2023, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...] Determinar hasta dónde llegan las facultades de control del Tribunal encargado de dilucidar la legalidad de la liquidación o sanción en relación con la valoración de la prueba ilícitamente obtenida por vulneración del derecho fundamental a la inviolabilidad de domicilio, y, si estas facultades se ven de algún modo condicionadas, limitadas o mermadas en relación con la invocación de la violación del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio cuando se ha autorizado por resolución firme la entrada en el domicilio del contribuyente.

En caso de que se dé respuesta afirmativa al reconocimiento de las facultades de control jurisdiccional en los términos expresados, si la declaración contenida en la sentencia de instancia, en los pasajes transcritos, sobre las graves carencias de motivación del auto de autorización, pueden afectar al ámbito de tal enjuiciamiento [...]"

2. El Abogado del Estado, interpuso recurso de casación en escrito de 29 de noviembre de 2023, en el que se solicita lo siguiente:

"[...] ...las cuestiones de interés casacional objetivo deben resolverse en el sentido de confirmar en todos sus extremos la doctrina sentada por, entre otras, dos sentencias de la Sección Segunda de esta Sala Tercera de 9

de junio de 2023 (rec. 2086/2022 ... y rec. 2525/2022 ...), que resulta de aplicación también a un caso como el presente, una vez llevado a cabo el juicio ponderativo que aquellas consideran necesario.

Nuestra pretensión es que, sobre estas bases y teniendo además en cuenta las concretas circunstancias del caso tal y como resultan de la Sentencia, ésta sea casada y el recurso contencioso-administrativo sea, por tanto, íntegramente desestimado [...]."

Cuarto.

Oposición al recurso de casación.

El procurador Sr. Federico Pinilla Romeo, en nombre y representación de Interboat, S.A, presentó escrito el 14 de febrero de 2024, en que solicita:

"[...] oponiéndose al recurso de casación interpuesto por la Administración del Estado contra la Sentencia de 28 de octubre de 2022 dictada por la Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Catalunya (recurso número ordinario 1108/2021 , número sección 493/2021), se solicita se desestime el referido recurso de casación, confirmando en todos sus extremos la Sentencia indicada, con condena de la recurrente al pago de las costas ocasionadas a mi representada con su tramitación, esto último por imperativo de lo dispuesto en el art. 93.4 de la LJCA [...]."

Quinto.

Vista pública y deliberación.

Esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública - artículo 92.6 LJCA-, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso de casación el 10 de septiembre de 2024, día en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Objeto del presente recurso de casación.

El objeto de este recurso de casación consiste, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en determinar hasta dónde llegan las facultades de control del Tribunal encargado de dilucidar la legalidad de la liquidación o sanción en relación con la valoración de la prueba ilícitamente obtenida por vulneración del derecho fundamental a la inviolabilidad de domicilio, y, si estas facultades se ven de algún modo condicionadas, limitadas o mermadas en relación con la invocación de la violación del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio cuando se ha autorizado por resolución firme la entrada en el domicilio del contribuyente.

En caso de que se dé respuesta afirmativa al reconocimiento de las facultades de control jurisdiccional en los términos expresados, si la declaración contenida en la sentencia de instancia, en los pasajes transcritos, sobre las graves carencias de motivación del auto de autorización, pueden afectar al ámbito de tal enjuiciamiento.

Segundo.

Criterio de la Sala. Doctrina jurisprudencial fijada en las sentencias del Tribunal Supremo de 9 de junio de 2023 (recursos de casación nº 2086/2022 y nº 2525/2022) y su inaplicabilidad al caso.

Este recurso de casación plantea una cuestión similar en parte, al menos, a las que ya han sido resueltas, entre otras, en dos sentencias de esta Sala y Sección, la STS de 9 de junio de 2023 (recs. nº 2086/2022) y 2525/2022), seguida de otras varias, sobre la validez de las pruebas obtenidas en el curso de una actuación de entrada y registro en un domicilio con autorización judicial, que se produjo sin haber notificado previamente al obligado tributario la iniciación del procedimiento de regularización o inspección, con ocasión del enjuiciamiento de los actos finales de éste, de liquidación o, en su caso, sanción.

A la vista de estos asuntos, en que se suscitaba, por lo común, la cuestión de si era conforme a Derecho el criterio de la Sala de instancia, que asociaba de forma exclusiva e indeclinable la apreciación de una lesión del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio (art. 18.2 CE), atribuida al auto judicial que había autorizado la entrada en tal lugar, con la nulidad intrínseca e insalvable de todas las pruebas obtenidas durante la práctica de la entrada y registro domiciliario, pero sin singularizar o evaluar si esa conexión automática pudiera ser objeto de alguna matización.

Esta Sala llegó a la conclusión, en casación, de que era preceptivo examinar, de modo singular, el efecto jurídico que esa apreciada vulneración de la inviolabilidad domiciliaria provocaba en la validez -o no- de la prueba

hallada, actividad de evaluación o contraste que la Sala de este orden jurisdiccional con sede en Barcelona no había efectuado.

De ahí que nuestra jurisprudencia, ya reiterada y asentada, en esta serie de asuntos, procedentes del mismo Tribunal sentenciador, fuera la siguiente:

"[...] la admisión y valoración de la prueba que se obtuvo por la Administración tributaria no vulnera la integridad de las garantías del proceso contencioso-administrativo, ya que la única conexión jurídica entre el vicio determinante de la lesión del derecho a la inviolabilidad del domicilio y la obtención de la prueba es la valoración que se hace sobre la autorización judicial firme, a la luz de una evolución de la interpretación jurisprudencial acerca de uno de los requisitos para acceder a la solicitud de autorización de entrada. Esta evolución de la interpretación jurisprudencial no afecta a ningún elemento nuclear del juicio de idoneidad, necesidad y proporcionalidad de la autorización de entrada, sino a un requisito de notificación previa al obligado tributario de la iniciación del procedimiento inspector. La existencia de una conexión natural y jurídica entre el acto de lesión del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio y la obtención de pruebas y evidencias, no deviene por sí misma, en un caso como el que examinamos, en una lesión efectiva del derecho a un proceso con todas las garantías del art. 24.2 CE, por lo que la aplicación ponderada del art. 11.1 LOPJ no ampara la exclusión de las pruebas obtenidas en el acto de entrada y registro autorizado en el auto del Juzgado de lo Contencioso-administrativo. La existencia adicional de otras carencias o defectos en el auto de autorización de entrada podría llevar a otra conclusión, pero no es esto lo que se plantea en el caso que resolvemos. Sobre la relación entre el proceso de autorización judicial de entrada y registro y el proceso en que se enjuicia el asunto de fondo, las consideraciones del anterior fundamento jurídico sexto exponen los criterios rectores que han de ser aplicados [...]".

La proyección de la expresada jurisprudencia a los casos precedentes, al apreciarse que no se había llevado en la instancia esa tarea de valoración singularizada, esclareciendo qué concretas pruebas obtenidas en la entrada domiciliaria quedaban afectadas por la existencia de vicios de que se veía aquejada la autorización judicial por auto y cuales otras, eventualmente, no lo estaban, llevó a este Tribunal Supremo a disponer, en diversos recursos, la retroacción de las actuaciones para que la Sala de instancia, con nuevo señalamiento, dictase sentencia y resolviera en ella sobre las pretensiones articuladas en la demanda y, dentro de esa actividad jurisdiccional, valorase con arreglo a Derecho el conjunto de pruebas y evidencias aportadas, sin que le estuviera permitido excluir, por el motivo que en esas sentencias examinamos, las obtenidas directa o indirectamente durante el acto de entrada y registro autorizado por auto judicial.

Al efecto, es preciso recordar dos circunstancias imprescindibles para la comprensión del sustrato fáctico conducente a la formación de esa doctrina:

a) Que la razón jurídica que aparece en las sentencias de instancia, al estimar los recursos era, exclusiva o predominantemente, el hecho de que la autorización de entrada que efectuó el juez de lo contencioso-administrativo -al margen de sus propios términos-, había sido acordada en contravención de la jurisprudencia reiterada de este Tribunal Supremo, a partir de la sentencia de 1 de octubre de 2020 (recurso de casación nº 2966/2019), conforme a la cual no cabe comenzar materialmente un procedimiento inspector con la entrada en ese domicilio, objeto de la máxima protección constitucional, sin haberse dado conocimiento al inspeccionado, titular del domicilio, de la apertura del procedimiento de inspección o comprobación de que se trate.

En otras palabras, cabe sintetizar el problema jurídico analizado en esa serie de asuntos afirmando que, en observancia de esa jurisprudencia -que, es de admitir, no pudo ser tenida en cuenta, al ser posterior, ni por la Administración tributaria ni por el juez de la autorización- la Sala sentenciadora, radicada en Cataluña, consideró en todos estos asuntos a que nos venimos refiriendo, que el auto judicial vulneraba el contenido esencial del derecho fundamental estatuido en el art. 18.2 de la Constitución y, por ende, la prueba obtenida en el la entrada es nula y carece de validez y eficacia, a tenor del art. 11.1 LOPJ, inciso último, conforme al cual "1. No surtirán efecto las pruebas obtenidas, directa o indirectamente, violentando los derechos o libertades fundamentales".

Ello significa que en los diversos litigios en que se juzgó la legalidad de las liquidaciones -o, en su caso, sanciones- derivadas del procedimiento abierto para la comprobación de las obligaciones fiscales y en cuyo seno había tenido lugar la entrada en domicilio en la que se captaron pruebas de cargo que luego se consideraron nulas, esa invalidez connatural conllevaba, en el sentir de la Sala a quo, por imposibilidad de valerse de pruebas obtenidas violentando derechos fundamentales, la de las liquidaciones o sanciones objeto de recurso.

b) La segunda razón jurídica no es menor y en este concreto asunto debe ser igualmente tenida en cuenta. A propósito de tal cuestión, hemos dicho con reiteración, en doctrina que conoce perfectamente el Abogado del Estado, porque ha sido parte en todos los procesos seguidos bajo el esquema relatado, que no hay impedimento procesal alguno de examinar en derecho la licitud o ilicitud de un auto judicial autorizador de la entrada domiciliaria con ocasión de la revisión jurisdiccional de los actos que ponen fin al procedimiento de determinación de la deuda o el sancionador que dimana de tal entrada, aunque ese acto judicial no hubiera sido impugnado por aquél a quien perjudicaba.

Cabe que nos remitamos, al efecto, a la amplia argumentación que contienen las sentencias mencionadas en la rúbrica de este fundamento, en que se parte de la natural distinción entre cosa juzgada material y formal.

Sin embargo, una cosa es la facultad, que hemos reconocido de modo llano, de evaluar la adecuación a Derecho de un acto administrativo firme -en el sentido de que no fue recurrido en su día y sería, ese acto, inimpugnable- y otra bien distinta es la de establecer como conclusión causal irrefutable que toda nulidad de que adoleciera el auto -por los motivos que fueran y su diferente gravedad en la taxonomía de las causas de nulidad- conduce unívocamente a la nulidad de lo actuado en el proceso judicial donde cabe examinar ese auto firme.

Tercero.

Examen de este recurso de casación y sus diferencias esenciales con los que hemos examinado con anterioridad.

Este asunto difiere, en aspectos esenciales, de aquellos otros que condujeron a la formación de nuestra doctrina, arriba expuesta, sobre la base de que la nulidad del auto judicial de entrada -como causa eficiente de la invalidez del cuerpo de pruebas, documentos o indicios obtenidos durante su práctica- llevaba consigo la de tales pruebas o elementos de convicción y, a su vez, esa nulidad provocaba, en cascada, la de la liquidación o, eventualmente, sanción, que constituía el objeto del recurso contencioso-administrativo.

No es el caso de este asunto. En el modo que vamos a reflejar, la sentencia de instancia contiene un examen suficientemente expresivo de las causas de nulidad que aprecia en el auto judicial de entrada, distintas a la motivada por la adopción del auto antes de haberse iniciado el procedimiento de regularización. A ello se añade que también se identifica, con precisión, qué concreta prueba debe desdeñarse en su incorporación al material determinante de la obligación tributaria. Es cierto que la doctrina contenida en nuestra sentencia de 1 de octubre de 2020 y de otras que le siguen, permiten imputar a los autos judiciales que no son observantes de lo que ella se preceptúa, una diversidad de motivos invalidatorios, no ceñidos al mero dato temporal atinente al momento en que fue dictado el auto, en relación con la realidad de diligencias aún no abiertas.

Para corroborar esta afirmación, se hace preciso transcribir los argumentos de la sentencia recurrida que -tras copiar muy amplios pasajes de la sentencia ya referida de 1 de octubre de 2020, en que se abordan varias facetas del complejo problema jurídico suscitado en ese asunto-, concluyen con la aseveración, que hace diferente esta sentencia de otras anteriores de la misma Sala y sección juzgadora en la instancia, porque evalúan de un modo singular las infracciones sustantivas en que incurre el auto judicial que autorizó la entrada, no limitadas al motivo temporal expresado (el subrayado es de esta sentencia):

"[...] 4.- La anterior doctrina es aquí de nuevo de aplicación, en especial las concreciones segunda, tercera, cuarta y quinta, por cuanto la solicitud de autorización judicial para que la Inspección pudiera personarse en el domicilio de la obligada tributaria que ya era objeto de actuaciones de inspección venía motivada en que: i) Desde la Diligencia 1 de las actuaciones inspectoras se reconoció por el representante legal de la recurrente que la contabilidad se había tenido que reconstruir, ya que se aumentaban artificialmente las ventas para obtener financiación de los bancos y después se emitía una factura rectificativa por igual importe, así como que ya había sido objeto de actuaciones de comprobación del IVA del ejercicio 2014, en los que se había observado diferencias en el importe de las facturas recibidas y expedidas; ii) el margen bruto de Interboat, SA se apartaba de los datos medios del sector, según el margen extraído de los datos del INE, y; iii) la actividad desarrollada por Interboat se caracteriza por prestar servicios a particulares, en su gran mayoría extranjeros, por lo que, en consecuencia, no consta en la base de datos de la AEAT información suministrada por terceros con la que poder contrastar la veracidad de los ingresos declarados por el obligado tributario.

Por todo ello, concluyó la solicitud: "...se considera necesaria la personación de los funcionarios de la Inspección de los Tributos, sin comunicación previa, en las referidas dependencias de la sociedad INTERBOAT SA. La información que se puede conducir al esclarecimiento de la realidad económica de esta sociedad podría encontrarse en los ordenadores situados o en la documentación archivada o almacenada en dichas dependencias".

Esto es, la necesidad de la entrada domiciliaria se sostiene en las discrepancias de la contabilidad -que se trataba de un hecho desde el inicio reconocido por el representante de la obligada tributaria-, y que su volumen de negocios difiere de la media estadística del sector, lo que es, sin duda, alguna, motivo para el inicio y prosecución de las actuaciones inspectoras, pero no para la entrada domiciliaria, pues en otro caso se podría llegar a la conclusión que siempre y todo caso de comprobación haría necesaria por iguales motivos la entrada en el domicilio garantizado constitucionalmente, convirtiéndose esta facultad excepcional en la regla. Por otro lado, que la mayoría de los clientes de la inspeccionada sean extranjeros, nada impedía que la Administración tributaria hubiese requerido a dichos terceros la información tributaria necesaria para la comprobación.

Con esto se quiere enfatizar que el objeto y alcance de las actuaciones inspectoras podía cumplimentarse mediante el requerimiento de información y documentación a la contribuyente y a terceros, tal como por cierto se venía efectuando sin obstrucción alguna, al punto que desde la primera de las Diligencias reconoció las

irregularidades contables, sin necesidad por ello de acudir a la medida tan desproporcionada, como fue la de en las presentes circunstancias entrar en el domicilio constitucionalmente garantizado.

De hecho, la solicitud construye la finalidad de la medida de manera meramente prospectiva: esto es, por si del acceso a los ordenadores y documentación archivada pudiera esclarecer la realidad económica de la sociedad, como si esa no quedase reconocida desde aquella primera Diligencia. Acceso que además tan solo aportó como novedad a lo que ya constaba en las actuaciones una relación de albaranes, que hubiera podido conseguirse mediante un simple requerimiento, demostrativo ex post del carácter prospectivo de la medida antes referido.

Dos consideraciones más son todavía necesarias.

La primera quiere resaltar que la solicitud de entrada justifica que la información que se pretende comprobar no puede ser obtenida por otros medios menos invasivos, " que el obligado tributario no ha consentido la entrada de la Inspección en el referido lugar para llevar a cabo su labor, y finalmente la facilidad de destrucción de las pruebas de los posibles ilícitos tributarios detectados"; presunción de destrucción de las fuentes de prueba que se afirma sin explicar su razón en el caso concreto, y que además incurre en falta de lógica interna, pues de haber querido la obligada tributaria destruir dichas fuentes lo hubiera podido efectuar desde que el 26 de abril de 2017 se intentó aquella entrada sin autorización judicial, de manera que nada podría hallarse cuando el 22 de junio de 2017 se practicó la entrada autorizada judicialmente, ni nada de esto sirve para justificar la entrada.

Esto es, según la presunción que propone la Administración Tributaria no haría falta la entrada en el domicilio, pues con toda evidencia la sociedad ya habría destruido las fuentes de información a dicha fecha o, en caso contrario, de no concurrir el hecho que sustenta la presunción, tampoco resulta necesaria la entrada, pues podría la Administración requerir a la obligada tributaria la aportación de la información de que se trate.

La segunda de las consideraciones reside en que la motivación de la necesidad de que la entrada se practique sin previo aviso al interesado se reduce a hacer supuesto de la cuestión: " Obviamente, para que la autorización que, en su caso se otorgue, pueda llevar a la Inspección de los Tributos a cumplir el fin que se pretende, es necesario que no se ponga en conocimiento de obligado tributario, la sociedad INTERBOAT SA, hasta después de haberse producido la entrada en el domicilio, pues en caso contrario, resultaría completamente inútil su posterior concesión". De nuevo se trata de un argumento genérico, cuya lógica debería conducir a que toda comprobación condujera a una entrada domiciliaria y además sin previo aviso, pues siempre y en todo caso se podría reconducir a las presunciones en que ésta se sustenta [...].

La transcripción de tales pasajes hace evidente la conclusión esencial de que el auto de autorización, adoptado por el juez unipersonal, que habilitó a la Administración para entrar en el domicilio del comprobado a fin de hacerse con elementos de convicción encaminados a liquidar la deuda controvertida, adolecía de diversas infracciones, frontales, a la Constitución, como norma suprema garantizadora de la inviolabilidad del domicilio, que no permite interpretaciones tan hábiles como las contenidas en el propio auto, en que se alberga una especie de habilitación universal, anclada en indicios sobre la necesidad, adecuación y proporcionalidad de la medida, ciertamente endeble, siendo exponente máximo de tal inconsistencia la de que es obviamente excesivo y arbitrario conceder la entrada para la obtención de una información que ya ha reconocido como cierta el propio comprobado; o la que afirma, rotunda, de la sentencia, de que habrían podido obtenerse esos datos mediante un simple requerimiento de información.

Además el auto autorizador encuentra sustento para su decisión en circunstancias verdaderamente frágiles, como la apelación al volumen de negocios de la sociedad inspeccionada -que se dice difiere de la media estadística del sector-, lo que sería, sin duda alguna, como acertadamente indica la sentencia, motivo para el inicio y prosecución de actuaciones inspectoras, pero no para la entrada domiciliaria, que habría requerido un plus de motivación para demostrar la adecuación o necesidad de esa medida tan invasiva para la averiguación de ese pretendido desvío de la media, en el caso de que tal circunstancia requiriera una especie de tributación mínima por la media.

En definitiva, hay razones jurídicas más que sobradas, entre las ampliamente exteriorizadas en la sentencia impugnada, para considerar que ésta acierta plenamente en la apreciación de que el auto que autorizó la entrada quebrantaba de un modo claro y manifiesto el contenido esencial del derecho fundamental al domicilio, lo que conecta de un modo causal ineluctable la presencia de tales graves vicios, de naturaleza sustantiva, con la nulidad de la información obtenida de ese modo, pues aquí el mandato del artículo 11.1 de la LOPJ adquiere plena operatividad. Al haber procedido la Sala juzgadora de este modo, detallando las claras y variadas infracciones que cabe reprocharle al auto de autorización, así como el exacto elemento de prueba afectado por esa patología, como revela el punto 4 del fundamento tercero de la sentencia:

"[...] 6.- Las anteriores consideraciones conducen a la invalidez de la prueba obtenida con la conculcación del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio, que en el caso se limita a lo que la liquidación provisional se refiere como ingresos por albaranes pendientes de facturar. Concepto que coincide con el relativo al último motivo de la demanda, que por ello carece ya de objeto e interés".

Además, cabe añadir a lo que se acaba de exponer que el escrito de interposición del recurso se ampara, en lo sustancial, en la doctrina que contiene nuestra sentencia (en realidad, son dos, que hemos citado) de 9 de junio de 2023, recursos 2086/2022 y 2525/2022 (denominada en el recurso la STS 2023).

Pues bien, precisamente sobre la prevalencia de esa jurisprudencia, fortalecida en el tiempo con el añadido de otras sentencias que la han ido ratificando en casos sustancialmente idénticos, la cual mantenemos, este recurso debe ser resuelto de un modo diferente, ya que, como hemos significado, las circunstancias concurrentes en este asunto, los hechos examinados y, sobre todo, los motivos invalidatorios imputados por la sentencia recurrida al auto de autorización y su proyección sobre la prueba obtenida a efectos de regularización del IVA, periodos 2012 a 2015, difieren notablemente de aquellos otros que condujeron a la formación de tal doctrina sin que, por lo demás, el escrito de interposición del Abogado del Estado haya prestado suficiente atención a tales singularidades del pleito, puestas de relieve en la sentencia que impugna.

Cuarto.

Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación.

FALLO

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

1º) No ha lugar al recurso de casación deducido por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, contra la sentencia de 28 de octubre de 2022, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso nº 1108/2021.

2º) No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

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.