

TRIBUNAL SUPREMO
Sentencia 2032/2024 de 23 de diciembre de 2024
Rec. n.º 2193/2023

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Facultades. Entrada y registro. Análisis sobre la titularidad efectiva del domicilio protegido en que tuvieron lugar las actuaciones. La Sala reitera su jurisprudencia recaída, entre otras, en las SSTs de 12 de junio de 2023, recurso n.º 2434/2022 y de 9 de junio de 2023, recurso n.º 2086/2022 conforme a la cual 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, que 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. Sin embargo, el asunto reviste la singularidad de que el recurrido no reside en el domicilio protegido en que tuvo lugar la entrada autorizada, siguiendo en casación la estela de lo que ya adujo en la instancia sin obtener respuesta específica por parte del Tribunal sentenciador. Recurre la liquidación y la sanción por IP 2011 y sanción -entre otros tributos-, acordada como consecuencia de un procedimiento inspector abierto por la Agencia Tributaria, por varios conceptos: IRPF, IRNR y declaración de bienes en el extranjero. Esa variedad de tributos explica la presencia de dos Administraciones tributarias en el proceso. En este caso, en 2015, sin comunicación previa, la Inspección se personó en la vivienda que no constituía el domicilio habitual del inspeccionado, sino el de su exmujer y madre de sus tres hijos, con quien se encontraba separada legalmente desde el año 2002. Fue en el curso de dicha entrada y registro domiciliaria, en la que el recurrido no se encontraba presente, cuando la Inspección intentó hacer entrega de la comunicación de inicio de actuaciones inspectoras a uno de los hijos que se negó a recibirla «por no ser el domicilio de su padre sino de su madre -si bien entendió la AEAT que se produjo su válida notificación y dio efectos de inicio de las actuaciones inspectoras a dicha fecha- y, asimismo, exhibió e hizo entrega del auto judicial por el que se autorizaba la entrada y registro en dicho domicilio. En aplicación de la doctrina jurisprudencial procede ordenar la retroacción del litigio para que la Sala de instancia resuelva valorando con arreglo a Derecho el conjunto de pruebas y evidencias aportadas, sin que pueda excluir las obtenidas directa o indirectamente en el acto de entrada y registro autorizado por el del auto judicial que debe necesariamente comprender el análisis sobre la titularidad efectiva del domicilio protegido en que tuvieron lugar las actuaciones y la ausencia denunciada de intervención personal en las diligencias y la sanción debe quedar anulada, como decidió la Sala de instancia (al menos, implícitamente).

TRIBUNAL SUPREMO

SENTENCIA

Magistrados/as

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
JOSE MARIA DEL RIEGO VALLEDOR
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ISAAC MERINO JARA
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Sección Segunda
Sentencia núm. 2.032/2024

Síguenos en...



Fecha de sentencia: 23/12/2024
Tipo de procedimiento: R. CASACION
Número del procedimiento: 2193/2023
Fallo/Acuerdo:
Fecha de Votación y Fallo: 17/12/2024
Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís
Procedencia: T.S.J.CATALUÑA CON/AD SEC.2
Letrado de la Administración de Justicia: Sección 002
Transcrito por:
Nota:
R. CASACION núm.: 2193/2023
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. 2032/2024**

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. José María del Riego Valledor

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 23 de diciembre 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 **2193/2023**, interpuesto por el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, contra la sentencia de 19 de octubre de 2022, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso nº 431/2020. Han comparecido como recurridos la **GENERALIDAD DE CATALUÑA**, representada y defendida por el Letrado sus servicios jurídicos; y la procuradora doña Marta Pradera Rivero, en nombre y representación de **DON Santos**. 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 19 de octubre de 2022, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] 1º.- *ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo administrativo interpuesto por la representación de D. Santos, interpone recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC) de fecha 10 de septiembre de 2020, que desestima las reclamaciones acumuladas, interpuestas contra acuerdo de liquidación dictado por la AEAT Cataluña, Dependencia Regional de Inspección, por el concepto Impuesto sobre Patrimonio, ejercicio 2011 e imposición de sanción tributaria, actos administrativos que se anulan por ser contrarios a derecho.*

2º.- *IMPONER a la parte demandada y codemandada, por mitad y con un límite máximo de 3000 euros, por todos los conceptos, las costas del presente procedimiento [...]*".

SEGUNDO.-Preparación y admisión del recurso de casación.

1. Notificada la 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, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

- Los artículos 9.3, 18.2 y 24 de la Constitución española.
- El artículo 11 y 267.1 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial.
- Los artículos 207 y 222 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.
- El artículo 113 y 142 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
- El artículo 8.6 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

Síguenos en...

3.La Sala a *quotu*vo por preparado el recurso de casación mediante auto de 22 de febrero de 2023, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo. El Abogado del Estado ha comparecido como recurrente el 29 de marzo de 2023; y el Letrado de la Generalidad y la procuradora Sra. Pradera Rivero, en las citadas representaciones, como recurridos, lo han hecho el 21 de abril de 2023 y el 11 de abril de 2023, respectivamente, dentro todo ellos 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 3 de abril de 2024, 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.

Precisar si, la jurisprudencia emanada del recurso de casación ostenta carácter retrospectivo sobre las liquidaciones practicadas por la Administración tributaria con fundamento en las pruebas obtenidas en el curso de una entrada en domicilio autorizada por resolución judicial firme [...]"

2. El Abogado del Estado interpuso recurso de casación en escrito de 15 de mayo de 2024, en el que se solicita lo siguiente:

"[...] Atendiendo a los términos en que la cuestión aparece planteada en el Auto de admisión del recurso de casación, se solicita de la Sala a la que nos dirigimos que reitere o confirme la doctrina que ya tiene sólidamente establecida.

Nuestra pretensión es que, sobre esta base, se dicte sentencia que estime el presente recurso de casación, case y anule la Sentencia recurrida y acuerde desestimar íntegramente el recurso contencioso-administrativo [...]"

CUARTO.-Oposición al recurso de casación.

El Letrado de la Generalidad presentó escrito de 11 de julio de 2024, mediante el cual se abstiene de formular oposición al recurso de casación.

Y la procuradora Sra. Pradera Rivero, en nombre de don Santos, presentó escrito de oposición el 1 de julio de 2024, en que solicita:

"[...] Sin perjuicio de que lo anteriormente expuesto debe servir para justificar la improcedencia del criterio jurisprudencial que se pretende fijar de contrario en un caso como el de autos, para el supuesto en que esa Sala considere que debe volver a fijarse el mismo criterio jurisprudencial establecido en las sentencias citadas ut supra, lo que desde luego no podría admitirse es alcanzar una misma solución aplicada al presente caso, y ello por las particularidades que revisten los presentes autos y que han sido expuestas con anterioridad.

Dicho de otro modo, aunque esa Sala llegase a la conclusión de que debe casarse la sentencia recurrida por cuanto anula indebidamente la validez de las pruebas recabadas en la entrada y registro con exclusiva base en el defecto consistente en la inexistencia de un procedimiento inspector previo y notificado al obligado tributario, la aplicación al caso de dicha doctrina debería llevar, igualmente, a la estimación del recurso de instancia ante el TSJ de Cataluña. El motivo: el abuso de derecho en que incurrió la Administración tributaria con la solicitud de autorización de entrada y registro de referencia, lo que debería conllevar la ilicitud de toda prueba obtenida al amparo de dicho proceder, en la medida en que, de haberse procedido correctamente, el resultado no habría sido necesariamente el mismo, y las irregularidades provocadas en el desarrollo de las actuaciones inspectoras por parte de la propia Inspección [...]"

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 el 17 de diciembre 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.

Síguenos en...

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. Y precisar si, la jurisprudencia emanada del recurso de casación ostenta carácter retrospectivo sobre las liquidaciones practicadas por la Administración tributaria con fundamento en las pruebas obtenidas en el curso de una entrada en domicilio autorizada por resolución judicial firme.

SEGUNDO.-Criterio de la Sala. Remisión a la 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).

Este recurso de casación plantea, al menos en lo sustancial, una cuestión semejante a la ya resuelta, 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), 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 tributaria. También es necesario atender a la doctrina establecida en la STS 17 de septiembre de 2024, estimatoria del recurso de casación promovido también por la Administración del Estado frente a una sentencia estimatoria en favor de la propia empresa ahora recurrida.

Se dijo en las indicadas sentencias de 9 de junio de 2023 lo que sigue:

"[...] SEXTO.- El juicio de la Sala sobre los efectos de la firmeza de la autorización judicial de entrada en el proceso en que se enjuicia el asunto de fondo.

Como premisa de nuestro enjuiciamiento, hemos de partir de que el escrito de interposición del recurso de casación no cuestiona la existencia de la vulneración del derecho a la inviolabilidad del domicilio que aprecia la sentencia recurrida, como fundamento para invalidar las pruebas obtenidas en la actuación de entrada y registro en aplicación del *art. 11.1 LOPJ* ni, por ende, la interpretación que hace la Sala de instancia de la doctrina jurisprudencial expresada en las *SSTS de 1 de octubre de 2020 (rec. cas. 2966/2019) y de 23 de septiembre de 2021 (rec. cas. 2672/2020)*, sobre presupuestos para obtener la autorización de entrada en los términos de los *art. 113 y 142 LGT* .

Lo que plantea en realidad el recurso de casación de la Administración son los límites a la invalidación de unas pruebas obtenidas con vulneración del derecho a la inviolabilidad del domicilio, vulneración que se atribuye al auto que autorizó la entrada y registro en domicilio del obligado tributario, cuando tal apreciación se sustenta en la aplicación de un criterio jurisprudencial establecido con posterioridad a la firmeza de la resolución judicial de autorización. Y la respuesta a esa cuestión no puede hacerse en abstracto, sino a la vista de los intereses jurídicos en conflicto, y con una ponderación motivada de la índole y circunstancias en que se produce la vulneración del derecho a la inviolabilidad del domicilio, por una parte, y si esa lesión al derecho fundamental sustantivo del *art. 18.2 CE* ha ocasionado afectación de las garantías procesales del *art. 24.2 CE* en un proceso posterior en que se pretende la valoración de la prueba obtenida con ocasión de la vulneración de la inviolabilidad del domicilio.

Sentado este punto, pasamos a analizar la argumentación del recurso de casación de la Abogacía del Estado sobre una pretendida vulneración del efecto de cosa juzgada de la anterior sentencia firme de la propia Sala, en la que desestimó el recurso de apelación interpuesto por la parte hoy recurrida contra el auto de autorización de entrada y registro de 27 de noviembre de 2013 dictado por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo *núm. 12 de los de Barcelona*. Se invoca la vulneración del *art. 267.1 LOPJ* y de los *art. 207 y 222 de la Ley de Enjuiciamiento Civil* .

La argumentación del recurso de casación de la abogacía del Estado mezcla dos efectos diferentes de la firmeza de las resoluciones judiciales. Por una parte, considera vulnerado el *art. 267.1 LOPJ* . Este precepto legal, cuyo equivalente en la Ley de Enjuiciamiento Civil es el *art. 214.1 LEC* , establece el principio de invariabilidad de las resoluciones judiciales, no el efecto de cosa juzgada. Dice el *art. 267.1 LOPJ* que "[...] 1. Los tribunales no podrán variar las resoluciones que pronuncien después de firmadas, pero sí aclarar algún concepto oscuro y rectificar cualquier error material de que adolezcan [...]", lo que reitera el *art. 214.1 LEC* . Ese efecto de invariabilidad de las resoluciones judiciales, es una vinculación para el propio tribunal que dictó aquella

Síguenos en...

resolución, sea en primera instancia o, en su caso, en vía de recurso de apelación. El efecto de invariabilidad de las resoluciones judiciales, no solo de las sentencias o autos que pongan término al proceso, es un efecto interno dentro del propio proceso en que recae la resolución. Pero la sentencia recurrida, si bien se mira, no hace alteración alguna del contenido del auto de 27 de noviembre de 2013 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 12 de los de Barcelona en el procedimiento especial núm. 466/2013, que autorizó, en las condiciones dispuestas en el mismo, la diligencia de entrada y registro en el domicilio. Por tanto, no incurre en infracción del *art. 267.1 LOPJ*.

En segundo lugar, aunque mezclado en la misma argumentación del escrito de casación de la abogacía del Estado, se invoca la vulneración de los *arts. 207 y 222 de la Ley de Enjuiciamiento Civil*, por vulneración del efecto de cosa juzgada, lo que enlaza también el defensor de la Administración con el derecho a la tutela judicial efectiva del *art. 24.2 CE*, en la vertiente del derecho a que las resoluciones firmes se cumplan, así como el *art. 9.3 CE* (principio de seguridad jurídica) y legalidad procesal (*art. 117.3 CE*) en el ejercicio de la jurisdicción. También estas alegaciones deben ser rechazadas. La sentencia recurrida no afecta a la ejecución del auto de autorización de entrada, que obviamente se ejecutó en su día, ni contiene una declaración de nulidad del auto de entrada y registro otorgado por el Juzgado, que, por tanto, pervive.

Lo que subyace en realidad en las alegaciones de la Abogacía del Estado es la invocación de vulneración del efecto de cosa juzgada material. Es cierto que la sentencia recurrida pudiera resultar algo imprecisa en la identificación de la base jurídica de su decisión, y hacer pensar que revisa la autorización judicial de entrada, en cuanto afirma que la función del órgano judicial que conoce del asunto de fondo, esto es, de la liquidación y sanción derivadas de aquella actuación inspectora en que se produjo la autorización judicial de entrada y registro, "conecta" con la función de "juez de garantías", porque, dado el ámbito de conocimiento de aquel procedimiento de autorización de entrada y su apelación "[...] ni se controló la ejecución de la misma en cuanto a irregularidades que acompañaron a la ejecución tal y como dispuso por el Juez [...]". Sin embargo, el motivo de la anulación no es ningún exceso que hubiera podido producirse en la ejecución, sino la ausencia de lo que considera, a la luz de la doctrina jurisprudencial que invoca, un presupuesto del otorgamiento de la autorización judicial de entrada, que identifica con la existencia de un procedimiento inspector previamente incoado y cuya iniciación debería haber sido previamente notificada al obligado tributario.

Aun así, la sentencia recurrida, ya se ha dicho, no declara la nulidad del auto de autorización de entrada, ni de ninguna actuación procesal seguida en el procedimiento en que se obtuvo, sino que estima el recurso contencioso-administrativo sobre la base de negar la validez de las pruebas obtenidas en la entrada efectuada en virtud de aquella autorización judicial. Aunque la sentencia admite que el referido presupuesto ha sido establecido por una jurisprudencia posterior al momento en que se dictó el auto de autorización de entrada y registro, no hace ninguna otra consideración sobre la aplicabilidad de dicho criterio a actuaciones ya realizadas y que han alcanzado firmeza, y declara que se trata de una prueba nula, por aplicación del *art. 11.1 LOPJ*. Aunque esa declaración de invalidez afectaría, en su caso, tan solo a las pruebas y evidencias obtenidas en aquella actuación de entrada en domicilio, la sentencia no examina el resto de la prueba que pudiera existir, ni aclara si es que considera que toda la prueba está conectada o deriva de aquella obtenida en la entrada en el domicilio, y por ello también la considera inhábil por aplicación del *art. 11.1 LOPJ*. Sea como fuere, lo que si cabe afirmar sin ninguna duda es que la sentencia de instancia no contiene ningún pronunciamiento explícito que anule o deje sin efecto el auto de autorización de entrada.

Tampoco es de apreciar que se haya vulnerado el principio de cosa juzgada en ninguno de sus efectos. En la tesis de la abogacía del Estado, el auto firme de autorización de entrada y registro de 27 de noviembre de 2013, dictado por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 12 de los de Barcelona, en el procedimiento especial 466/2013, impediría, por efecto de la cosa juzgada material, el pronunciamiento de la sentencia recurrida. No es así. Hay que distinguir entre el efecto impeditivo o excluyente de la cosa juzgada material, que impide cualquier nuevo pronunciamiento, entre las mismas partes y sobre el mismo objeto, esto es, sobre idéntica pretensión, y el efecto positivo o prejudicial, del efecto positivo o prejudicial. El *art. 222.1 LEC*, exige, para que opere el efecto impeditivo de la cosa juzgada material, que concurra la triple identidad de partes, objeto y de causa de pedir. Pero el procedimiento especial de autorización de entrada y registro tiene un ámbito más restringido, y naturaleza diferente del proceso en que se impugnan los actos de liquidación y sanción derivados de la actuación inspectora en que se autorizó la entrada y registro. En el procedimiento especial de autorización el órgano judicial tan solo se resuelve sobre un objeto limitado y con un ámbito de conocimiento

restringido e incluso sin contradicción en la primera instancia, ante el Juzgado (*art. 8.6 LJCA*).Y en ese proceso se decide exclusivamente sobre el otorgamiento de una autorización judicial de entrada para la ejecución de un acto administrativo, verificando que concurre la necesidad idoneidad y proporcionalidad de esta actuación, para que, en ausencia del consentimiento del titular del domicilio, se pueda producir una intromisión constitucionalmente legítima en el mismo (*art. 18.2 CE*).Un objeto mucho más restringido que el del proceso en que se impugna la liquidación y sanción en que se insertó aquella autorización que es un procedimiento ordinario, con conocimiento pleno, por contraposición al carácter sumario del proceso de autorización de entrada. No concurre, por tanto, el efecto impeditivo o excluyente de la cosa juzgada material. Respecto al efecto positivo o prejudicial de la cosa juzgada material, el *art. 222.4 LEC* dispone que "Lo resuelto con fuerza de cosa juzgada en la sentencia firme que haya puesto fin a un proceso vinculará al tribunal de un proceso posterior cuando en éste aparezca como antecedente lógico de lo que sea su objeto, siempre que los litigantes de ambos procesos sean los mismos o la cosa juzgada se extienda a ellos por disposición legal [...]".

La cosa juzgada material aparece exclusivamente ligada a las sentencias firmes que juzgan y resuelven sobre el fondo del asunto, como resulta del *artículo 222 LEC* , que sólo incluye esta clase de resoluciones al regular la cosa juzgada material. La vinculación que deriva de la cosa juzgada material en su vertiente positiva, esto es, para condicionar aspectos de la decisión de fondo en otro proceso, referente a materias conexas con las anteriormente resueltas, exige que la resolución dictada en el primer pleito sea una sentencia firme (es decir, no susceptible de ser impugnada por medio de recursos en el seno del mismo proceso), y que resuelva el fondo del asunto, pues sólo así cabe entender juzgada definitivamente la pretensión. De ello se sigue que no es posible apreciar la autoridad de cosa juzgada cuando, como es el caso, la decisión a la que se atribuye dicho valor fue una resolución distinta a una sentencia firme, y en tal sentido es irrelevante que en la apelación se resuelva por sentencia, pues la naturaleza incidental y sumaria del procedimiento de autorización, y su finalidad de garantía del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio, pugna con atribuir a la autorización de entrada el efecto de cosa juzgada material positiva o prejudicial respecto al proceso que dilucida el asunto de fondo. En la misma línea nos hemos pronunciado entre otras, en la *STS de 23 de abril de 2010 (rec. cas. 704/2004)* .

La fuerza vinculante positiva de la cosa juzgada requiere de un proceso con plenitud de conocimiento, que además deba desplegar sus efectos en otro proceso ulterior "como antecedente lógico". En este caso el auto de autorización no es un antecedente lógico donde se haya alcanzado una decisión que pueda ser vinculante del proceso del asunto de fondo, y no hay disposición legal que instituya expresamente ese efecto vinculante. Sin duda aspectos tales como los eventuales excesos en la ejecución de la entrada no quedarían condicionados por el resultado del procedimiento de autorización, pero tampoco existe base para afirmar, incondicionadamente, que no puedan examinarse los presupuestos objetivos para solicitar aquella autorización de entrada, que es lo que ocurre aquí, aunque tal examen se proyecte desde las conclusiones de una línea jurisprudencia nueva.

Tampoco es acertada la invocación de vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (*art. 24.1 CE*),en su vertiente del contenido a la ejecución de un acto autorizado a la Administración pública por resolución judicial. El acto se ejecutó, lo que se discute ahora es la validez de las pruebas obtenidas en el mismo por falta de un presupuesto cuya ausencia queda fuera de discusión. Por otra parte, no resulta aceptable el argumento de una lesión al principio de seguridad jurídica (*art. 9.3 CE*)que también se vincula en el escrito de la Abogacía del Estado con el derecho a la tutela judicial efectiva de la Administración que obtuvo la autorización. Se trata del ejercicio de potestades de autotutela exorbitantes, otorgadas a la propia Administración, a la que se habilita, en ausencia de consentimiento del interesado, para que entre en domicilio de las personas a fin de ejecutar sus actos, previa ponderación de la idoneidad, necesidad y proporcionalidad de tal actuación. Es jurisprudencia constitucional clara y constante que la Administración no puede invocar el *artículo 24 de la Constitución* para hacer valer sus privilegios y sus potestades exorbitantes, entre las cuales está la de efectuar registros domiciliarios en los supuestos previstos por la ley. En este sentido, entre otras, las *SSTC 237/2000 , 175001 , 176/2002 y 78/2010* .

SÉPTIMO.- El juicio de la Sala sobre los criterios de exclusión de la prueba obtenida. La aplicación al caso del *art. 11.1 LOPJ* .

Descartadas las anteriores infracciones abordamos el núcleo de la cuestión debatida que radica en determinar si, en las circunstancias de caso litigioso, las pruebas y evidencias obtenidas en la entrada y registro autorizada judicialmente, aun con vulneración del derecho a la inviolabilidad

del domicilio (*art. 18.2 CE*) en los términos ya expuestos, deben ser, por esta única razón, excluidas del proceso, sobre la base del *art. 11.1 LOPJ*, como hace la sentencia recurrida. En efecto, la sentencia recurrida fundamenta su decisión de excluir la "[...]" información obtenida derivada de una diligencia [de entrada y registro con autorización judicial] que no respetó los postulados de procedimiento previo inspector abierto y notificado "[...]" porque considera que la misma adolece de "[...]" vicio de nulidad radical "[...]", por vulneración del derecho a la inviolabilidad del domicilio del obligado tributario, *art. 18.2 CE*, "[...]" y no debe tener efecto alguno al haberse obtenido sin las garantías constitucionales y legales para producir efecto -*ex art. 11 LOPJ* "[...]" (FD 3, apartados iii y iv).

Por tanto, la sentencia recurrida aplica de manera absoluta e incondicionada la denominada "regla de la exclusión" de la prueba ilícita. Sin embargo, ello afecta a un proceso actual y distinto de aquel en que se produjo la lesión del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio, es decir, se proyecta una lesión del aquel derecho sobre un proceso posterior, que no tiene por objeto remediar aquella vulneración. Sin duda la regla de la exclusión es una forma de protección muy intensa del derecho a la inviolabilidad del domicilio, porque invalidando la prueba obtenida mediante intromisiones ilegítimas en ese derecho fundamental, se desincentiva la eventual utilización de actuaciones que vulneren un derecho fundamental por funcionarios y autoridades. Ahora bien, esta regla de exclusión requiere la necesaria ponderación de sus consecuencias, lo que resulta tanto más necesario cuando, como ocurre en este caso, las pruebas y evidencias se obtuvieron en el curso de una actuación autorizada judicialmente, en un proceso en el que, sin perjuicio de las precisiones que luego se harán, se observaron las garantías y presupuestos para otorgar la autorización, a tenor del estado de interpretación jurídica establecido por la jurisprudencia en ese momento.

Pues bien, la doctrina del Tribunal Constitucional ha declarado en la *STC 97/2019, de 16 de julio*, que "[...] [l]a constatación de la violación originaria del derecho fundamental sustantivo [...] no determina por sí sola, sin embargo, la automática violación del derecho a un proceso con todas las garantías (*art. 24.2 CE*), generando la necesidad imperativa de inadmitir la correspondiente prueba. La apelación al *art. 24.2 CE* sería superflua si toda violación de un derecho fundamental sustantivo llevara consigo, per se, la consiguiente imposibilidad de utilizar los materiales derivados de ella. Si así fuera, la utilización de tales materiales dentro del proceso penal sería, de por sí, una violación del derecho sustantivo mismo (en este caso, la intimidad) sin que el recurso al *art. 24.2 CE* para justificar la exclusión tuviera ninguna relevancia o alcance. Nuestra doctrina, como ya se ha expuesto, no impone semejante automatismo, sino que lleva, antes bien, a la realización de un juicio ponderativo de los intereses en presencia [...]" (FJ 4, apartado b), juicio ponderativo que omite la sentencia recurrida, lo que pudiera resultar en una eventual exclusión de los medios de prueba pertinentes en el proceso, sin suficiente fundamento en la protección del derecho a un proceso con todas las garantías tutelado por el *art. 24.2 CE*, así como una indebida aplicación del *art. 11.1 LOPJ*.

Profundizando en la estructura y elementos de ese juicio ponderativo que requiere la exclusión de prueba ilícita relacionada con la lesión de un derecho fundamental sustantivo o libertad fundamental, la doctrina del Tribunal Constitucional ha establecido desde la *STC 114/1984, de 29 de noviembre*, un conjunto de principios generales de la doctrina constitucional sobre la prueba ilícita, en línea con la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, principios que, la *STC 97/2019, de 16 de julio* (FJ 3) sintetiza como sigue:

"3. [...] La interdicción constitucional de la valoración judicial de la prueba ilícitamente obtenida constituye una garantía objetiva de nuestro sistema de derechos fundamentales, vinculada a la idea de un proceso justo (*art. 24.2 CE*), sobre la que este Tribunal dispone de un amplio cuerpo de doctrina [...].

a) La inadmisión procesal de una prueba obtenida con vulneración de un derecho fundamental sustantivo no constituye una exigencia que derive del contenido del derecho fundamental afectado [...].

b) La pretensión de exclusión de la prueba ilícita deriva de la posición preferente de los derechos fundamentales en el ordenamiento, tiene naturaleza estrictamente procesal y ha de ser abordada desde el punto de vista de las garantías del proceso justo (*art. 24.2 CE*) [...].

c) La violación de las garantías procesales del *art. 24.2 CE* ha de determinarse, en relación con la prueba ilícitamente obtenida, a través de un juicio ponderativo tendente a asegurar el equilibrio y la igualdad de las partes, esto es, la integridad del proceso en cuestión como proceso justo y equitativo [...]" (FJ 3).

Conforme a la doctrina del Tribunal Constitucional "[...] son necesarios dos pasos para determinar la posible violación del *art. 24.2 CE* como consecuencia de la recepción probatoria de elementos

de convicción ilícitamente obtenidos: a) se ha de determinar, en primer lugar, si esa ilicitud originaria ha consistido en la vulneración de un derecho fundamental sustantivo o de libertad; b) se ha de dilucidar, en caso de que el derecho fundamental haya resultado, en efecto, comprometido, si entre dicha vulneración originaria y la integridad de las garantías del proceso justo que nuestra Constitución garantiza (*art. 24.2 CE*) existe un nexo o ligamen que evidencie una necesidad específica de tutela, sustentada en la exclusión radical del acervo probatorio de los materiales ilícitamente obtenidos [...] (*STC 97/2019* ,FJ 4).

Sobre el primer aspecto, el recurso de casación de la abogacía del Estado en realidad no cuestiona que se ha producido una vulneración del derecho a la inviolabilidad del domicilio, aunque enfatice que ello tan solo se aprecia en una aplicación retrospectiva de un requisito, el de la existencia de un procedimiento de inspección tributaria notificado al obligado tributario que, dada la interpretación jurisprudencial predominante a la fecha del auto de entrada, no era presupuesto necesario con el alcance que posteriormente se le otorgó. Pero eso no excluye que, si se mantiene que tal presupuesto es exigible, extremo que no se cuestiona en el recurso de casación, la lesión del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio se ha producido. Quien sea responsable de ello no resulta relevante para el titular del derecho, y en última instancia, siempre la responsabilidad final será del órgano judicial que actúa como contrapeso y garantía de los derechos fundamentales del individuo, ante el ejercicio de la potestad exorbitante de la Administración, ya que es su cometido y función verificar los presupuestos para la validez de la solicitud de autorización.

No obstante, ya se ha dicho que no toda lesión del derecho fundamental sustantivo, en este caso la inviolabilidad del domicilio, se traduce automáticamente en una vulneración del derecho a un proceso con todas las garantías. La aplicación del *art. 11.1 LOPJ* requiere, en la secuencia que antes hemos reseñado con cita de la *STC 97/2019* , de un juicio ponderativo que verifique si existe una conexión o ligamen entre el acto determinante de la injerencia en el derecho fundamental sustantivo y la obtención de fuentes de prueba, y, además, si tal conexión requiere, para el debido equilibrio y garantías de proceso justo, que se excluya tal material probatorio, como declara el Tribunal Constitucional en su *STC 97/2019* ,ratificando la doctrina expuesta, entre otras, en la *STC 22/2003, de 10 de febrero* .

Si bien estamos ante un caso en que la obtención de las pruebas y evidencias se produce directamente como consecuencia del acto que ha lesionado el derecho a la inviolabilidad del domicilio, y, en principio, la tutela del derecho a un proceso con todas las garantías opera con mayor intensidad, no cabe olvidar las circunstancias absolutamente excepcionales a que se debe la ilicitud del auto de autorización de entrada que declara la sentencia recurrida.

En efecto, la causa de la vulneración del derecho a la inviolabilidad del domicilio radica en este caso, exclusivamente, en la falta de la notificación previa al obligado tributario de la incoación del procedimiento inspector para el que se solicitó la autorización de entrada. Se trata por tanto del incumplimiento de un elemento que pertenece al ámbito de los requisitos de legalidad ordinaria del acto que se pretendía ejecutar, aunque ello, sin duda, conlleve la lesión del derecho a la inviolabilidad del domicilio. Es patente que la autorización judicial a la que se refiere el *art. 18.2 CE* no es cualquiera, sino la otorgada en los casos previstos por las leyes y con los requisitos establecidos en las mismas. Ahora bien, la parquedad de la regulación legal sobre el procedimiento y condiciones para otorgar la autorización de entrada para el desarrollo de actuaciones de la inspección tributaria en los procedimientos de aplicación de los tributos (*arts. 113 y 142.2 LGT*)se ha tenido que suplir por una doctrina jurisprudencial que ha colmado la escasa densidad normativa de la regulación legal. En la evolución de esa doctrina jurisprudencial, se enmarca nuestra *STS de 1 de octubre de 2020* ,cit., y otras que han seguido a la misma, entre ellas, la *STS de 23 de septiembre de 2021 (rec. cas. 2672/2021)* ,que, junto a la anterior, cita la sentencia recurrida. Pero como toda doctrina jurisprudencial, se construye a partir de las cuestiones litigiosas planteadas y para resolver los conflictos jurídicos planteados, en los términos de las alegaciones de las partes, y en la etapa en que se produjo la solicitud de entrada y el auto de autorización de este caso, la doctrina jurisprudencial no excluía la posibilidad de simultanear la notificación de aquel acto con la entrada en el domicilio. No es extraño, por ello, que la ausencia del presupuesto de la notificación previa del procedimiento inspector no fuera una cuestión suscitada en el procedimiento de autorización de entrada seguido en este caso, ni en el auto que lo resolvió o la sentencia que confirmó aquel auto, pues deriva de la proyección retrospectiva de la profundización jurisprudencia de uno de los presupuestos de la autorización judicial de entrada. En este tipo de situaciones no existe la necesidad de intensificar la protección del derecho a la inviolabilidad del domicilio a través del efecto invalidante de las pruebas, pues el derecho a la igualdad procesal de las partes (*art. 24.2 CE*)no se ve quebrantado cuando,

como declara la doctrina del Tribunal Constitucional en la *STC 22/2003 de 10 de febrero*, respecto a una situación que guarda gran semejanza con la que nos ocupa, "[...] el origen de la vulneración se halla[ba] en la insuficiente definición de la interpretación del Ordenamiento, en que se actúa por los órganos investigadores en la creencia sólidamente fundada de estar respetando la Constitución [...]".

OCTAVO.- La doctrina jurisprudencial.

Por todo ello, cabe apreciar que en el caso que enjuiciamos 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 anterior jurisprudencia debe ser reiterada, como solicita el Abogado del Estado recurrente, en nombre de la Administración a la que defiende.

No obstante ello, el asunto reviste alguna singularidad. El recurrido, Sr. Santos, afirma que no reside en el domicilio protegido en que tuvo lugar la entrada autorizada, siguiendo en casación la estela de lo que ya adujo en la instancia sin obtener respuesta específica por parte del Tribunal sentenciador. Recurre la liquidación y la sanción por Impuesto sobre el Patrimonio, 2011 y sanción -entre otros tributos-, acordada como consecuencia de un procedimiento inspector abierto por la Agencia Tributaria, por varios conceptos: IRPF, IRNR y declaración de bienes en el extranjero. Esa variedad de tributos explica la presencia de dos Administraciones tributarias en el proceso.

Afirma el contribuyente Sr. Santos, sobre la liquidación y sanción en el concepto de Impuesto sobre el Patrimonio, lo siguiente:

"4. El 29 de junio de 2015, sin previa comunicación, la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT) se personó en la vivienda sita en la DIRECCION000 de Barcelona para llevar a cabo una entrada y registro domiciliaria de averiguación y obtención de pruebas en relación con determinadas obligaciones tributarias de D. Santos a las que luego nos referiremos. Dicha vivienda constituía el domicilio habitual de Dña. Candelaria, que era entonces su exmujer y madre de sus tres hijos, con quien se encontraba separada legalmente desde el año 2002.

5. Fue en el curso de dicha entrada y registro domiciliaria, en la que D. Santos no se encontraba presente, cuando la Inspección (i) intentó hacer entrega de la comunicación de inicio de actuaciones inspectoras a uno de los hijos de D. Santos, que se negó a recibirla «por no ser el domicilio de Santos sino de su madre Candelaria» (páginas 4-5 del acuerdo de liquidación del IP, ejercicio 2011, que nos ocupa) -si bien entendió la AEAT que se produjo su válida notificación y dio efectos de inicio de las actuaciones inspectoras a dicha fecha- y, asimismo, (ii) exhibió e hizo entrega del auto judicial núm. 82/2015 dictado el 16 de junio de 2015 por el Juzgado Contencioso Administrativo núm. 1 de Barcelona por el que se autorizaba la entrada y registro en dicho domicilio.

6. En este sentido, el auto judicial núm. 82/2015 dictado el 16 de junio de 2015 por el Juzgado Contencioso Administrativo núm.1 de Barcelona por el que se autorizaba la entrada y registro al domicilio de la DIRECCION000, de Barcelona, se otorgó con el fin de examinar y obtener documentación relativa a los siguientes conceptos impositivos y períodos de liquidación, de D. Santos:

«IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS 2010 a 2013

IMPUESTO SOBRE LA RENTA NO RESIDENTES 2010 a 2013

Síguenos en...



IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO 2011 a 2013

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO. OBLIGACIÓN REAL 2011 a 2013

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE BIENES Y DERECHOS EN EL EXTRANJERO 2012 a 2013..."

"...según se desprende de los acuerdos de liquidación y sancionador en concepto de IP del ejercicio 2011 que aquí nos ocupan, la información, obtenida ilegalmente en la entrada y registro domiciliaria de la vivienda de la DIRECCION000, de Barcelona, es la que sirvió de base a la Inspección para alcanzar la conclusión de que el Sr. Santos era titular de posiciones financieras en Suiza y sirvió de base a la hora de efectuar requerimientos internacionales de información al país helvético (págs. 19 y 100 del acuerdo de liquidación). Asimismo, la propia lectura y análisis del requerimiento internacional de información efectuado a las autoridades suizas y fechado el 20 de diciembre de 2015 (obra incorporado al expediente bajo la denominación «Req. Suiza Santos») permite constatar que el requerimiento efectuado tiene como causa directa el análisis por parte de la Inspección de los correos electrónicos a los que accedió ilegalmente con vulneración de derechos fundamentales".

TERCERO.-Decisión de las pretensiones deducidas en el proceso.

La lógica consecuencia de lo hasta aquí expuesto, en aplicación de la nuestra doctrina jurisprudencial reiterada, que ha quedado expuesta, es la estimación del recurso de casación deducido por el Abogado del Estado -ya que la sentencia de instancia es errónea y debe ser casada por tal razón- y, con anulación de la sentencia, ordenar la retroacción del litigio para que la Sala de instancia, con nuevo señalamiento, resuelva en la sentencia que debe dictar sobre las pretensiones suscitadas, valorando con arreglo a Derecho el conjunto de pruebas y evidencias aportadas, sin que pueda excluir, por el motivo que en esta sentencia hemos examinado, las obtenidas directa o indirectamente en el acto de entrada y registro autorizado por el del auto judicial dictado el 16 de junio de 2015 por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de La Coruña. Ese examen debe necesariamente comprender el análisis sobre la titularidad efectiva del domicilio protegido en que tuvieron lugar las actuaciones y la ausencia denunciada por el Sr. Santos de intervención personal en las diligencias.

Por lo demás, la sanción debe quedar anulada, como decidió la Sala de instancia (al menos, implícitamente), toda vez que el recurso de casación no se refiere a ella ni formula sobre su procedencia motivo ni argumento alguno.

Cabe reseñar que la jurisprudencia constante de esta Sala ha venido reiterándose a lo largo del tiempo, sin alteración, incluidas las últimas sentencias de esta Sección 2ª dictadas, de 12, 18 y 22 de julio último (recs. de casación nº 1557/2023, 2348/2023 y 2266/2023 y la más reciente de 17 de septiembre último -rec. casación nº 1764/2023-.

CUARTO.-Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

F A L L O

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

1º)Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico segundo de esta sentencia, por remisión al octavo de la sentencia reproducida.

2º)Ha lugar al recurso de casación deducido por la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO** contra la sentencia de 19 de octubre de 2022, de la Sección Segunda de la Sala Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso nº 431/2020, sentencia que se casa y anula.

3º)Ordenar la retroacción de las actuaciones para que la Sala de instancia, con nuevo señalamiento, dicte sentencia y resuelva sobre las pretensiones y motivos que se articularon en la demanda, valorando con arreglo a Derecho el conjunto de pruebas y evidencias aportadas, sin que pueda excluir, por el motivo que hemos examinado, las obtenidas directa o indirectamente en el acto de entrada y registro autorizado por el auto de 16 de junio de 2015, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Barcelona.

4º)No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia.

Síguenos en...

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).

Síguenos en...

