

## **Apuntes de la Inviolabilidad del Domicilio ante la inspección de Tributos.**

La cuestión que se plantea el Tribunal Supremo, es 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.

Lo que también se plantea 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.

El Tribunal Supremo en sus sentencias, entre otras, de 1 de octubre de 2020 (RCA 2966/2019) y de 10 de octubre de 2019 (RCA 2818/2017) 21 de junio de 2024 núm.: 3571/2022, considera que la autorización de entrada en las dependencias del sujeto Tributario debe estar conectada con la existencia de un procedimiento inspector ya abierto y cuyo inicio se haya notificado al inspeccionado, con indicación de los impuestos y periodos a que afectan las pesquisas, por derivar tal exigencia de los artículos 113 y 142 de la LGT. Sin la existencia de ese acto previo, que deberá acompañarse a la solicitud, el juez no podrá adoptar medida alguna en relación con la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido a efectos de práctica de pesquisas tributarias, por falta de competencia (art. 8.6 LJCA y 91.2 LOPJ).

No resultando necesaria, en principio y en todo caso, la audiencia previa y contradictoria de los titulares de los domicilios o inmuebles concernidos por la entrada, la posibilidad de adopción de la autorización de entrada inaudita parte se refiere a la eventualidad de no anunciar la diligencia de entrada con carácter previo a su práctica, situación, de rigurosa excepcionalidad, que ha de ser objeto de expresa fundamentación sobre su necesidad en el caso concreto, tanto en la solicitud de la Administración y, con mayor obligación, en el auto judicial, sin que quepa presumir en la mera comprobación un derecho incondicionado o natural a entrar en el domicilio. Pero no cabe la autorización de entrada con fines prospectivos, estadísticos o indefinidos, para ver qué se encuentra, esto es, para el hallazgo de datos que se ignoran, sin identificar con precisión qué concreta información se pretende obtener. No proceden las entradas para averiguar qué es lo que tiene el comprobado y es preciso que el auto judicial motive y justifique -esto es, formal y materialmente- la necesidad, adecuación y proporcionalidad de la medida de entrada, sometiendo a contraste la información facilitada por la Administración, que debe ser puesta en tela de juicio, en su apariencia y credibilidad, sin que quepan aceptaciones automáticas, infundadas o acriticas de los datos ofrecidos. Sólo es admisible una autorización por auto tras el análisis comparativo de tales requisitos, uno a uno. Estaríamos ante el 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.

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

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

La autorización de entrada debe estar conectada con la existencia de un procedimiento inspector ya abierto y cuyo inicio se haya notificado al inspeccionado, con indicación de los impuestos y periodos a que afectan las pesquisas. Bajo esta premisa, esto es, la necesidad de un procedimiento inspector abierto y notificado, en el seno del cual se adopte, por la autoridad competente, la decisión de instar la entrada en un domicilio constitucionalmente protegido, la conclusión a la que se llega es que los datos sobre obligaciones fiscales obtenidos en la entrada en el domicilio en tanto traen causa de una petición de entrada no referida o conectada a una inspección ya abierta y conocida, no permiten sustentar la regularización que trae causa de la información obtenida en dicha entrada. La regularización y consiguiente liquidación y acuerdo sancionador, se sustenta en los datos que resultan de los documentos, correos electrónicos, facturas, archivos etc. que la Inspección obtuvo de forma anómala, de las indicadas entradas domiciliarias y la doctrina jurisprudencial nos impide que podamos tomar en consideración los datos que no surgen de algún expediente comprobador referido a deberes concretos y determinados, esto es, con identificación de la obligación de pago supuestamente incumplida, el periodo y el tributo concernidos por aquélla.

La doctrina del TS concluye que, sin la existencia de ese acto previo motivado y acotado, que deberá acompañarse a la solicitud, el juez no podrá adoptar medida alguna en relación con la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido a efectos de práctica de pesquisas tributarias. Esa necesidad de un procedimiento inspector abierto y notificado, en el seno del cual se adopte, por la autoridad competente, la decisión de instar la entrada.

Salvo mejor opinión