

CUATRECASAS, GONÇALVES PEREIRA



LA ENTRADA Y REGISTRO DOMICILIARIO
POR LA INSPECCIÓN DE LOS TRIBUTOS

GANDÍA, 23 DE NOVIEMBRE DE 2016

INTRODUCCIÓN

- **¿Qué es el domicilio constitucionalmente protegido?**
 - Concepto
 - Aplicación a personas jurídicas
- **Entrada en el domicilio constitucionalmente protegido.**
 - Entrada sin autorización judicial
 - Entrada con autorización judicial
- **Revisión y fiscalización de la actuación inspectora y judicial. Efectos en el procedimiento inspector.**
 - Recursos contra el Auto JCA y contra la actuación inspectora.
 - Efectos derivados de la estimación de los recursos satélite.

- **¿Qué es el domicilio constitucionalmente protegido?**
 - Concepto
 - Aplicación a personas jurídicas

MARCO NORMATIVO DE LA ENTRADA Y REGISTRO DOMICILIARIO POR LA INSPECCIÓN DE LOS TRIBUTOS

➤ Normativa aplicable

- Art. 142.2 LGT, párrafos 1 y 2: Reconocimiento general de la facultad de entrada en «*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.*».
- Art. 142.2 LGT, párrafo 3: domicilio constitucionalmente protegido: remisión al 113 de la LGT = entrada y registro del domicilio constitucionalmente protegido exige consentimiento del obligado tributario o autorización judicial.
- Remiten al 142 de la LGT: Art. 136.4 LGT para comprobaciones limitadas en relación a previsiones aduaneras, comprobaciones censales o de estimación objetiva + 162 LGT en el ámbito de recaudación.

DOMICILIO NO PROTEGIDO CONSTITUCIONALMENTE

➤ Domicilio NO constitucionalmente protegido.

- Definición negativa, por exclusión de lo que sea domicilio constitucionalmente protegido.
- Necesidad de la actuación = Acceso siempre justificado: 142.2 LGT: “*Cuando las actuaciones inspectoras lo requieran...*”.
- Consentimiento del obligado tributario o autorización del Delegado Especial o Director del Departamento. Los inspectores podrán contar con el auxilio de las fuerzas públicas.

EL DOMICILIO CONSTITUCIONALMENTE PROTEGIDO

➤ **Entrada y registro en el domicilio constitucionalmente protegido.**

- Intromisión en el derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio, Art. 18.2 CE y 8.1 CEDH. Extensión del derecho a la intimidad 18.1 CE.
 - Art. 18.2 CE: *“El domicilio es inviolable. Ninguna entrada o registro podrá hacerse en él sin consentimiento del titular o resolución judicial, salvo en caso de flagrante delito.”*
- Art. 142.2, párrafo 3 y Art. 113 LGT: La entrada y registro exigen Consentimiento o autorización judicial.
- En cualquier caso:
 - Justificación de la necesidad: *“Cuando en el ejercicio de las actuaciones inspectoras sea necesario...”* (142 LGT y 8.1 CEDH).
 - Garantías de la entrada = procedimiento criminal (STC 69/99).

EL DOMICILIO CONSTITUCIONALMENTE PROTEGIDO

➤ Domicilio constitucionalmente protegido de personas físicas:

- Espacio en el que vive el individuo sin someterse a los usos y convenciones sociales y donde ejerce su libertad más íntima. La protección se extiende así al espacio físico + lo que en él se encuentra "*de emanación de la persona y de esfera privada de ella*" (STC 209/07, 22/84), vertiente existencial.
- Prescinde de ubicaciones y configuraciones físicas, mueble o inmueble, título jurídico, intensidad o periodicidad del uso: habitaciones de hotel, residencias, arrendatario, co-morador no inquilino (STC 209/07, 10/02, 189/04)

EL DOMICILIO CONSTITUCIONALMENTE PROTEGIDO

➤ Domicilio constitucionalmente protegido de personas jurídicas:

- (STC 54/2015, 137/85) Vs no reconocimiento del derecho a la intimidad = protección de menor intensidad que personas físicas.
- No domicilio fiscal, mercantil o social definidos en cada ámbito.
- STC 54/2015 = mayor amplitud: Son los "espacios físicos que son indispensables para que puedan desarrollar su actividad sin intromisiones ajenas, por constituir el centro de dirección de la sociedad o de un establecimiento dependiente de la misma o servir a la custodia de los documentos u otros soportes de la vida diaria de la sociedad o de su establecimiento que quedan reservados al conocimiento de terceros" (TEDH 22/5/2008 abogados en domicilio profesional).

EL DOMICILIO CONSTITUCIONALMENTE PROTEGIDO

➤ Domicilio constitucionalmente protegido de personas jurídicas:

- Tribunal Supremo: "espacios que requieren reserva y no intromisión de terceros en razón a la actividad que en los mismos se lleva a cabo" (STS 23 y 24 de abril, 30 de septiembre y 22 de octubre de 2010, 24 de enero de 2012): Matiz aplicable en materia de investigación, desarrollo, etc.
- No centros de producción, almacenes, actividad laboral o comercial, locales para muestrarios comerciales, depósitos (STS 25/01/2012). Excepción: local que centraliza actividades con información sensible para la empresa (STS 23/4/2010). Abunda en la trascendencia de distinta índole de los datos reservados a terceros.
- Protección del objeto social y de las decisiones relativas al mismo, *secreto comercial e industrial* (voto particular STS 23/4/2010).

EL DOMICILIO CONSTITUCIONALMENTE PROTEGIDO

➤ Domicilio constitucionalmente protegido de personas jurídicas:

- Naturaleza física superada por el desarrollo tecnológico (STC 173/2011).
- Nuevos medios tecnológicos de almacenamiento, custodia e incluso desarrollo de la actividad: servidores, portátiles, etc.
- Ordenadores en la empresa custodian *“documentos, en soporte informático, tributarios y contables que ... son parte esencial del concepto de domicilio de una persona jurídica”* (STJPV 11/5/09 –local público con PC- Vs STSJAn 21/11/11 –PC fuera de la empresa)

EL DOMICILIO CONSTITUCIONALMENTE PROTEGIDO

➤ Domicilio constitucionalmente protegido de personas jurídicas:

- Grupos de empresas y empresas vinculadas.
- Una instancia/despacho/ordenador en la sede social de una empresa, puede ser domicilio constitucionalmente protegido de otra empresa del grupo o vinculada.
 - *Caso Misan* TEDH 2/10/14.
- A favor: protección del domicilio inviolable más allá de las restricciones físicas habituales.
- En contra: Extensión perniciosa del domicilio de la inspeccionada: entrada y registro a empresa de grupo no inspeccionada (local que no es DCP) + sí hay información de la inspeccionada (es su DCP): no vulneración de derechos fundamentales de la no inspeccionada (SAN 17/12/15).

EL DOMICILIO CONSTITUCIONALMENTE PROTEGIDO

➤ Domicilio constitucionalmente protegido de personas jurídicas:

- Grupos de empresas y empresas vinculadas.
- Unidad económica y estratégica: STS 26/4/2016: matriz socio único de filiales + vinculación formal y material = un todo único, no hay domicilio constitucionalmente protegido diferenciado.
- Razonamiento TJUE 20/01/2011: de filial responde matriz no a la inversa.
- Aceptable con consentimiento Vs ¿sin él y mediando Auto? Vs TC

ENTRADA EN EL DOMICILIO CONSTITUCIONALMENTE PROTEGIDO

- **La entrada en el domicilio constitucionalmente protegido.**
 - Consentimiento del obligado tributario
 - Sujetos, objeto, límites y contenido.
 - Entrada con autorización judicial
 - Solicitud y dictado del Auto
 - Requisitos y contenido del Auto

EL CONSENTIMIENTO PARA LA ENTRADA Y REGISTRO DOMICILIARIO

➤ El consentimiento para la entrada y registro en un domicilio constitucionalmente protegido.

- Sujeto: Art. 113 LGT obligado tributario: ¿Quién?: Aquel cuyo domicilio inviolable esté en juego: no necesariamente titular del local, del ordenador, de la habitación o residencia (ut supra).
- Personas físicas: obligado tributario o representante legal designado al efecto –los co-moradores-.
- Personas jurídicas: Representante legal Vs no empleados, no jefes de contabilidad ni de administración, ni encargados de obras (STS 25/1/2010, 23 y 24 de abril de 2010, 24 y 25 de enero de 2012).

EL CONSENTIMIENTO PARA LA ENTRADA Y REGISTRO DOMICILIARIO

- **El consentimiento prestado por los representantes legales de la persona jurídica:**
 - Manifestación de cargo para ello y acreditación del mismo = Garantía para el contribuyente y para la Inspección.
 - Suficiencia de administrador mancomunado sin constar oposición del resto.
 - Persistencia de la voluntad del administrador que tras la negación del representante accedió cuando aquél no estaba (STCat 29/10/12).

EL CONSENTIMIENTO PARA LA ENTRADA Y REGISTRO DOMICILIARIO

➤ **Consentimiento expreso o tácito.**

- Consentimiento expreso debidamente prestado: regla general.
- Consentimiento tácito: admitido según circunstancias: No debe exigirse que conste la oposición o negativa a la entrada, lo que debe constar es el consentimiento *eficaz*.
- La no oposición no equivale a consentimiento tácito (STC 22/84, 209/07, 173/11 y 54/15; STS 23/4/2010 y 21/12/2011): debe documentarse todo lo que muestre el consentimiento, y que éste se prestó con conocimiento (informado) y de forma libre = derecho a negarse.
- Art. 172.5 RGAT “*sin perjuicio de*” 172.3 RGAT referido a domicilio protegido (STS 4/3/09; STJ Galicia 13/3/13; STSJ Asturias 26/2/2010.)

EL CONSENTIMIENTO PARA LA ENTRADA Y REGISTRO DOMICILIARIO

➤ **Vicios del consentimiento:**

- Ausencia de representación (ut supra) o no acreditada/documentada por la Inspección.
- Ausencia de información: esencialmente derecho a negarse, a oponerse, a condicionar o limitar. VIP en consentimiento tácito (¿STSJ Andalucía 16/6/15 mera lectura de preceptos que además no prevén oposición?)
- Coacción o intimidación: no lo son las advertencias legales.
- Ausencia de información sobre la existencia de una autorización administrativa (STC 54/15) o autorización judicial (STJCat 14/3/13 Vs AN 26/5/15).

EL CONSENTIMIENTO PARA LA ENTRADA Y REGISTRO DOMICILIARIO

➤ **Consentimiento condicionado/limitado y revocación.**

- El consentimiento no tiene eficacia *erga omnes*. Restricción de derechos fundamental a lo consentido o autorizado:
 - Fines y actuaciones concretas.
 - Sujetos de las actuaciones.
 - Limitación temporal y espacial.

- Revocación y medidas cautelares (146 LGT Vs 172.5 RGAT).

EL CONSENTIMIENTO PARA LA ENTRADA Y REGISTRO DOMICILIARIO

➤ **Revocación del consentimiento**

- Revocación: Disponibilidad de derecho fundamental = no sancionabilidad en el ejercicio de derechos fundamentales (TSJ Madrid 14/5/13) Vs no es DCP (203.1.d) y a) LGT).
- Art. 172.5 RGAT: ¿adopción de medidas cautelares del 146 LGT tras revocación?: injerencia en derecho fundamental sin consentimiento ni autorización judicial = no prestado.
- No previsión LGT 146 LGT. Extralimitación RGAT.
- STS 24/1/12 - TSJ Cataluña 13/11/15 y 6/11/13.

FACULTADES DE LA INSPECCIÓN

➤ **Facultades de la Inspección**

- Entrada Vs entrada y registro en el DCP: Art. 142.2 párrafos 1 y 2 LGT Vs párrafo 3 + Art. 113 LGT (STS 23 y 25/9/13 + STC 69/99).
- 142.1 LGT: *"1. Las actuaciones inspectoras se realizarán mediante el examen de documentos, libros, contabilidad ... con transcendencia tributaria, ... relativos a actividades económicas, así como mediante la inspección de bienes, elementos, ... o información que deba de facilitarse a la Administración o que sea necesario para la exigencia de las obligaciones tributarias."*

FACULTADES DE LA INSPECCIÓN

➤ **Facultades de la Inspección**

- Entrada y registro = Objeto y finalidad previsto: no cautelar ni prospectivas: no volcado indiscriminado: necesidad y proporcionalidad = adopción de cautelas en derecho intimidad, secreto comunicaciones (TSJ Aragón 30/9/04 y Galicia 13/3/13).
- Proporcionalidad y necesidad: ¿inicio de actuaciones? Difícil justificación.
- Art. 146 LGT: medidas cautelares: acotadas legalmente: *"precinto, depósito o incautación ... 2. ... proporcionadas y limitadas temporalmente a los fines anteriores sin que puedan adoptarse aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación."*
- ¿Copia e incautación?: copia y volcado indiscriminado = cautelar + 171.2 RGAT extralimita LGT (TSJ Cataluña 6/11/13)
- Estar a lo autorizado judicialmente.

FACULTADES DE LA INSPECCIÓN

➤ **Facultades de la Inspección**

- La entrada en despachos de abogados y asesores Vs secreto de las comunicaciones y secreto profesional.
 - Art. 24 CE, 542 LOPJ y 93.5 LGT.
 - La adopción de cautelas por la Inspección (SAN 26/5/2015).
 - TS y TEHD: admisión de registros e incautaciones pero deber de respetar derechos fundamentales: no utilización para fines distintos (derecho intimidad profesional + tutela judicial efectiva)
- Los hallazgos casuales: validez de las pruebas obtenidas (STS 16/4/16 Vs SAN 4/12/12) Vs los hallazgos casuales "*no tan casuales*" (STSJ Andalucía 2/10/14).

AUTORIZACIÓN JUDICIAL PARA LA ENTRADA Y REGISTRO DOMICILIARIO

➤ **Entrada en domicilio constitucionalmente protegido con autorización judicial.**

- Art. 8.6 LJCA: Juzgados de lo Contencioso-Administrativo + 10.2 LJCA Sala de lo Contencioso del TSJ: Competencia territorial atiende a localización de inmueble intervenido.
- Solicitud al Delegado y solicitud del Delegado o Director del departamento a la autorización judicial.
- Oposición previa (eventual): no es necesaria = audiencia previa excluida por TC y otros: riesgo inspección.
- El secretario judicial.

AUTORIZACIÓN JUDICIAL PARA LA ENTRADA Y REGISTRO DOMICILIARIO

➤ **Solicitud de autorización judicial**

- Justificación de necesidad e idoneidad: aportación de indicios objetivos de lo investigado + imposibilidad de otros medios (proporcionalidad).
- Concreción de datos, fechas, operativas, sujetos, ámbito temporal y espacial: idóneo = documentos soporte (el Tribunal debe analizar las sospechas que se vierten, importaciones, precios pactados, etc.).
- Inicio de actuaciones = difícil justificación: denuncias anónimas.
- No invocación genérica de frustración de las actuaciones + no remisión a informes previos (STSJCV 15/5/12; STS 10/12/2014 y STC 146/06).

AUTORIZACIÓN JUDICIAL PARA LA ENTRADA Y REGISTRO DOMICILIARIO

➤ **Autorización judicial.**

- Motivación esencial:
 - Necesidad
 - Idoneidad
 - Proporcionalidad
- En el *Auto*, no *alliunde* salvo excepciones: análisis adecuado de los soportes documentales o digitales facilitados por la Inspección en los que se fundamenta la solicitud.

AUTORIZACIÓN JUDICIAL PARA LA ENTRADA Y REGISTRO DOMICILIARIO

➤ **Autorización judicial: contenido.**

- Determinación exacta del obligado tributario y del espacio físico invadido: domicilio no concretado: STC 50/95;239/99 Vs STS 25/4/2016 (Vs STSJ Extremadura 17/11/2015).
- Concreción horaria: se ataca la indeterminación: no disponible para la AEAT ni las horas ni la duración de la intromisión en el derecho fundamental (Vs no invalidez del exceso temporal en STS 24/3/15)
- Precisión de actuaciones Vs remisión al 142.2 LGT: según Juzgado.
- Indicación de sujetos intervinientes: inspectores, técnicos informáticos, etc.
- Ausencia de requisitos o contenido = vulneración 18.2 CE.

➤ **Ineludible utilización de la autorización judicial dictada.**

- STSJ Cataluña 14/3/13: no cabe forzar el consentimiento para eludir el control jurisdiccional Vs autorización judicial STAN 21/7/16.

LA ENTRADA Y REGISTRO DOMICILIARIO POR LA INSPECCIÓN DE LOS TRIBUTOS

- **Revisión y fiscalización de la actuación inspectora y judicial. Efectos en el procedimiento inspector.**
 - Recursos contra el Auto JCA y contra la actuación inspectora.
 - Efectos derivados de la estimación de los recursos satélite.

REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN INSPECTORA

➤ Entrada sin autorización judicial:

- Consentimiento expreso del afectado: no cabe oposición judicial.
- Sin consentimiento del afectado o habiendo sido revocado éste: vulneración de derechos fundamentales. Protección vía procesal.

REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN INSPECTORA

➤ Entrada con autorización judicial:

- El Auto dictado por el JCA no cumple los requisitos legal y jurisprudencialmente exigidos: **RECURSO DE APELACIÓN AL TSJ.**
 - Tribunal competente el de la CA del JCA donde se dicta Auto.
 - Plazo 15 días.

- ¿Qué dice el TSJCV en estos recursos de apelación?
 - Se analiza la legalidad de la entrada y no el procedimiento del que deriva (no analiza el proc. Inspector ni su conveniencia).
 - Para ello se requiere:
 - 1. Verificar que **el afectado** es el titular del domicilio en que se autoriza la entrada.

REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN INSPECTORA

- 2. El acto del que deriva la entrada es **aparentemente legal**:
 - STSJCIV 14/10/2008: Anula el Auto de entrada y registro porque entiende que el procedimiento del que deriva el acto ejecutado no era lícito. Dos intentos de notificaciones con carácter previo fallidas y se entra con Auto judicial. El TSJCIV entiende que el Auto no es válido. Extrapolable a requerimientos o falta de comparecencia.
- 3. El acto ha sido **dictado por autoridad competente**.
- Control de **idoneidad, necesidad y proporcionalidad**:
 - La entrada ha de ser ajustada al fin perseguido (**idoneidad**). Se presume la existencia de defraudación tributaria con pruebas.
 - No tiene que existir otra alternativa más moderada (**necesidad**). Si se puede obtener la documentación por la vía ordinaria.

REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN INSPECTORA

- Más beneficios al interés general que perjuicios al contribuyente en sus derechos fundamentales (**proporcionalidad**):

- STC 22/1984: el principio de proporcionalidad se opone a la arbitrariedad en el ejercicio de los poderes públicos. Se exigen garantías y cautelas que la eviten, principalmente ante la falta de audiencia del afectado. Máximo equilibrio entre intereses generales y el particular afectado.
 - STSJCV 15/05/2012: confirma el rechazo de la entrada y registro que ya decretó el JCA.
 - La AEAT no concretó la naturaleza de los supuestos ilícitos tributarios y su entidad atendiendo a los importes defraudados: **idoneidad**.
 - No se explica por la AEAT porqué es la entrada el único medio para obtener las pruebas: **necesidad**.
 - La AEAT debería haber explicado qué se pretende aprehender con la entrada y registro: **proporcionalidad**.
 - La entrada **no puede ser prospectiva** y ello es lo que conseguiría la AEAT si se le autorizara.

REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN INSPECTORA

- STSJCV 03/03/2015: confirma el Auto del JCA que permitió la entrada y registro:
 - Sector farmacéutico se utiliza programa informático de contabilidad que permite ocultar ventas.
 - Ello se ha comprobado en muchas farmacias.
 - Con esta mera sospecha y con la sospecha de que se use en la determinada farmacia se autoriza la entrada y el registro.
 - Opinión:
 - podría cumplirse con el requisito de necesidad porque puede que sea la única medida de conseguir descubrir la contabilidad oculta.
 - Pero no hay pruebas de ilícitos porque ni siquiera se sabe que se utiliza el programa, por lo tanto, no se cumpliría con la idoneidad de la entrada.
 - Se convierte la entrada en prospectiva.

REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN INSPECTORA

- El Auto debe contener las **limitaciones necesarias para evitar perjuicios mayores**:
 - Aspectos temporales: días, horas de duración de la entrada y registro.
 - STSJCV 16/01/2007: anula un Auto del JCA ya que permitía llevar a cabo la entrada y registro en un período de 3 meses. Habilita para que se lleve a cabo en el plazo de 10 días.
 - Delimitación de los funcionarios.
 - Delimitación de las actuaciones que pueden llevarse a cabo.
- El TSJ debe analizar **si el acto administrativo del que deriva la entrada y registro no está suspendido**.
- Se revisará también que la **solicitud se haya realizado por la autoridad competente**.

REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN INSPECTORA

- Consideramos que la actuación inspectora **ha vulnerado derechos fundamentales** (CE) por:
 - El Auto dictado por el JCA no es ajustado a Derecho.
 - Se extralimita del contenido del Auto dictado por el JCA.
- Procedimiento **ante el TSJCV por vulneración de derechos fundamentales**: preferente y sumario:
 - **Finalidad**: reestablecer o preservar los derechos fundamentales que se han vulnerado.
 - **Pretensiones**:
 - Nulidad de los actos administrativos (depende de que se hayan dictado o no).
 - Cese de la actuación de vía de hecho (ej. retención de documentación sin título habilitante, o medidas cautelares).
 - **Plazo** 10 días.

REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN INSPECTORA

- Supuestos prácticos:
 - Vulneración del **derecho a la inviolabilidad del domicilio** (art. 18.2 CE):
 - General: anulación del Auto y vulneración del derecho porque no hay título habilitante.
 - STS 10/12/2014: reconoce la vulneración porque:
 - Se incautaron pruebas documentales para las que no se había autorizado la entrada y registro.
 - Precinta objetos sin que hubiera autorización para ello.
 - Se revisan documentos o se incautan vía copia pertenecientes a otros contribuyentes.
 - Vulneración del derecho a la intimidad personal y familiar y a la propia imagen (art. 18.1 CE):
 - Volcados masivos de información y documentación contenida en los ordenadores de la empresa y con ellos documentos de carácter personal: fotos, correos, archivos personales, etc.
 - Incluso, simplemente con la visualización de tales documentos podría entenderse que se produce la vulneración.

REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN INSPECTORA

- Vulneración del **secreto de las comunicaciones** (art. 18.3 CE):
 - STS 16/06/2014:
 - Las comunicaciones tienen un régimen de protección mayor y más estricto.
 - No hay posibilidad de renuncia tácita que permita el acceso.
 - Es necesario, por tanto, que haya intervención judicial que tutele el acceso a las comunicaciones.
 - El acceso a las comunicaciones siempre debe estar autorizado.
- Vulneración del **derecho a la defensa** (art. 24 CE):
 - SAN 26/05/2015: la copia de correos entre abogado y cliente sin autorización expresa al respecto vulnera también el derecho a la defensa de éste.

REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN INSPECTORA

- Consideramos que **el Auto es correcto pero que la actuación inspectora se ha extralimitado:**
 - Cabría el procedimiento de vulneración de derechos fundamentales.
 - Y, además, podría plantearse un incidente de ejecución para revisar ante el JCA la actuación.
 - También cabe la discusión en sede de la vía administrativa/económico-administrativa y judicial en los recursos ordinarios contra los actos administrativos.
 - Ojo: algún Tribunal ya ha dicho que debió denunciarse previamente.

REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN INSPECTORA

- Efectos derivados de estos procedimientos en la actuación inspectora (pleitos satélite):
 - STS 6/10/1994: las pruebas obtenidas mediante vulneración de derechos fundamentales son improcedentes y, por tanto, los actos que en ella se fundamenten son **nulos de pleno Derecho**.
 - LOPJ: “**No surtirán efecto las pruebas obtenidas, directa o indirectamente, violentando los derechos o libertades fundamentales.**” (Art. 11.1)
 - La vulneración del derecho no tiene como consecuencia la prohibición de valorar toda prueba obtenida.
 - Se impide valorar aquellas que constituyen la materialización directa e inmediata de la vulneración del derecho fundamental.
 - Las pruebas que deriven de las ilícitamente obtenidas (INDIRECTAS) hay que analizar la **conexión de antijuridicidad**.

REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN INSPECTORA

- **Conexión de antijuridicidad:** STSJCV de 2/2/2016 y 30/06/2016.
 - Es indiscutible que las pruebas obtenidas en registro domiciliario sin requisitos constitucionales no pueden servir para acreditar hechos en que se funde la liquidación tributaria.
 - Problemas de pruebas conectadas o derivadas: ej. Declaraciones obligado tributario o documentos obtenidos a partir de información obtenida en el registro.
 - Teoría frutos del árbol envenado: última consecuencia dista de la afirmación dogmática.
 - La conexión puede ser:
 - material: la prueba derivada transmite con distinto soporte los datos obtenidos en la prueba ilícita.
 - intelectual: los datos obtenidos ilícitamente permiten avanzar en la investigación.
- En estos casos hay que valorar si hay conexión de antijuridicidad desde dos perspectivas:
- interna: referida al derecho sustantivo.
 - externa: necesidades de tutela del derecho en cuestión.
- Si no se da esta conexión las pruebas son **independientes**.

REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN INSPECTORA

▪ **Supuestos prácticos:**

- Genérico: los acuerdos de liquidación y de imposición de sanción se basan en las pruebas obtenidas en la entrada y registro de forma ilícita. Son nulos de pleno derecho:
 - Los únicos datos tenidos en cuenta para la regularización se obtienen de un ordenador intervenido en el DCP en una actuación inspectora sin autorización judicial y sin consentimiento válido. SAN 24/03/2004, confirmada STS 23/04/2010.
- Inicio de actuaciones derivado de un registro ilícito:
 - en el registro se descubren relaciones comerciales con el contribuyente. Ahora bien, la regularización tributaria no se fundamenta en las pruebas obtenidas en aquel registro. Además se firma el Acta en conformidad. Validez de los acuerdos de liquidación. STSJCat 26/06/2008 y SAN 17/11/2004.

REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN INSPECTORA

- Supuesto idéntico pero el Acta se firmó en disconformidad:
 - STSJCat 28/09/2006: ***"la causa inmediata, primigenia y exclusiva, de decidir el inicio de la inspección se encuentra en los listados de clientes intervenidos en el registro, estos últimos en opinión de la Sala, son desde luego indispensables para la realización del resto de las pruebas, por lo que no cabe mantener la validez de estas últimas, ni consiguientemente la legalidad de la liquidación ni de las correspondientes sanciones."***
- La regularización en otro contribuyente se fundamentó única y exclusivamente en los datos obtenidos en una entrada y registro llevada a cabo en Barcelona con vulneración de derechos fundamentales. Se copiaron los datos por la Unidad de auditoría informática *"volcado del ordenador intervenido en la actuación"*. STSJ Andalucía 28/04/2008.

REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN INSPECTORA

- STSJCV de 2/02/2016 y de 30/06/2016:
 - Validez de la regularización pese a que el Auto de entrada y registro fue declarado contrario a Derecho por el mismo TSJCV.
 - Falta de declaración de ventas por el contribuyente.
 - Pruebas obtenidas en el registro de forma ilícita.
 - Las pruebas en que se fundamenta la regularización no son ilícitas, no hay conexión de antijuridicidad por:
 - Se basan en la denuncia del otro administrador de la compañía que ya describió básicamente las ventas ocultas.
 - Con estos datos la AEAT indagó sobre los supuestos compradores y estos confirmaron con carácter previo al registro.
 - Con todo ello, se concluye que no era necesario el registro domiciliario para alcanzar tal conclusión por la AEAT.

CONCLUSIONES

- I. Distinción necesaria entre DCP y aquello que no lo es.
- II. La LGT reconoce a la Inspección la facultad de entrada en los lugares en que se lleven a cabo actividades económicas. Si no hay consentimiento será necesaria autorización del Delegado Especial, siempre que no sea DCP.
- III. No obstante, para entrar en el DCP se requiere de autorización judicial (Auto JCA) o consentimiento expreso del titular del derecho afectado.
- IV. El titular del DCP puede ser una persona física o una persona jurídica.
- V. DCP: en las personas jurídicas lo define el TC como los espacios indispensables para desarrollar su actividad sin intromisiones ajenas, por constituir el centro de dirección o servir a la custodia de los documentos que quedan reservados al conocimiento de terceros.
- VI. El consentimiento válido será prestado por los legales representantes del afectado persona jurídica.
- VII. El Auto lo dicta el JCA del domicilio en que radique el DCP.
- VIII. El Auto debe cumplir escrupulosamente con los requisitos jurisprudencialmente fijados, no todos los Autos son válidos.
- IX. La revisión del Auto es posible ante el TSJ por recurso de apelación.
- X. La revisión de la extralimitación en la actuación inspectora de entrada y registro respecto del contenido del Auto se lleva a cabo también ante el TSJ: procedimiento específico de vulneración de derechos fundamentales.
- XI. Si se estima alguno de los procedimientos satélites y los actos administrativos derivan de las pruebas ilícitas procede declarar la nulidad de pleno derecho de éstos.

CUATRECASAS, GONÇALVES PEREIRA



MUCHAS GRACIAS POR SU ATENCIÓN