

■ Audiencia Nacional

■ Sentencia de 24 de marzo de 2004

■ Ponente: Ilma. Sra. Dña. Elena Montero

Estimación indirecta. Entrada en los locales de la empresa para obtención de información.

Ante la ausencia de inventarios en la contabilidad y registros de la empresa, la Inspección decidió aplicar el régimen de estimación indirecta de bases imponibles. Para ello, los servicios de la Administración hubieron de entrar en los locales a fin de obtener información en que apoyar su propuesta de liquidación.

Son precisamente estas dos las cuestiones sobre las que versa la sentencia de la Audiencia Nacional: La estimación indirecta y el derecho de entrada de los inspectores. Ambas cuestiones, estrechamente vinculadas en el caso, se plantearon desde que se iniciaron los recursos contra la liquidación practicada por la ONI el 31 de mayo de 1999, argumentando que la obtención de datos por la Inspección fue ilícita, ya que la sociedad no autorizó la entrada en su domicilio pues la obtención de datos de los ordenadores de la entidad se efectuó antes de la llegada de los cargos de la empresa que podían autorizarla.

La cuestión se centra, por tanto, en la infracción del artículo 18 de la CE.

Fundamentos jurídicos

...

Segundo.- *Reproducidos básicamente en sede judicial los mismos motivos de oposición, procede examinarlos.*

... El 20 Sep. 1994, el Delegado Especial de la AEAT firmó la autorización para que diez actuarios de la ONI entraran en las instalaciones y locales de negocios sitas en la Avda...

El TS en su S 17 May. 2001, ha señalado:

«Séptimo: Queda sólo por estudiar el primer motivo de casación. Se alega en él la infracción del art. 18.2 de la CE, que consagra la inviolabilidad del domicilio; y ello porque (se dice) para levantar el acta que fue origen del expediente administrativo el Inspector Municipal entró en el domicilio de la actora, sin su consentimiento.

Desde luego, en aquella ocasión se infringió el derecho a la inviolabilidad del domicilio.

El art. 18.2 de la CE dispone que “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”.

A propósito de este derecho ha declarado el TC (S 136/2000, de 29 May.) que “la norma constitucional que proclama la inviolabilidad del domicilio y la consecuente interdicción de la entrada y registro en él (art. 18.2 CE) no es sino una manifestación de la norma precedente que garantiza el derecho a la intimidad personal y familiar (art. 18 CE). Esta manifestación no se concibe como un derecho absoluto, sino que viene configurada con atención a otros derechos. Los límites al ámbito fundamental de la privacidad tienen un carácter rigurosamente taxativo (TC SS 22/1984, de 17 Feb., FJ 3, 160/1991, de 18 Jul., FJ 8, 341/1993, de 18 Nov., FJ 8 a)”.

Esto significa que, fuera de los casos de delito flagrante o de existencia de resolución judicial que lo autorice, sólo el consentimiento del titular puede hacer legítima la entrada o registro de un domicilio.

En el caso presente, no hubo consentimiento del titular para la entrada en el domicilio.

En el acta, el Sr. Inspector hizo constar lo siguiente: “6. Se entrega una copia de este acta a D. Cosme, empleado”. Y D. Cosme firmó el acta debajo de unas letras impresas que dicen “El responsable de la obra/actividad”. (En casación la demandante aclara que el Sr. Cosme era el jardinero, empleado por horas).

Aun dando por cierto que el Sr. Cosme fuera “el responsable en ese momento de la obra ya ejecutada” (afirmación de la sentencia de instancia que no puede ser contradicha en casación, como no sea a través de la alegación de la infracción de alguno e los escasos preceptos que otorgan eficacia privilegiada a ciertos medios de prueba, lo que no es el caso), aun dando eso por cierto, se habría violado el precepto constitucional, porque el consentimiento debe ser dado por el titular, no por un empleado ni por un encargado de unas obras.

Y cuando el Tribunal de instancia dice, como una de las razones para apoyar su decisión, que “no consta que no se autorizase la inmisión necesaria para la inspección en la vivienda de la recurrente”, está utilizando un argumento equivocado, porque no es la negativa lo que tiene que constar, sino el consentimiento. El art. 18.2 de la CE. no consiente otra interpretación: la Administración necesita el consentimiento del titular, y no le basta el mero hecho de que no conste la negativa.

...

Noveno: Debemos, pues, resolver lo que corresponda dentro de los términos en que aparezca planteado el debate.

Pues bien; la infracción del art. 18.2 de la CE en el acto de la realización de la inspección de 31 Mar. 1992 no comporta por sí sola y necesariamente la estimación del recurso contencioso-administrativo.

Tal como el TC tiene declarado a propósito de las consecuencias de la prueba ilícita (en materia penal, pero que puede arrojar alguna luz en el caso que nos ocupa) “el otorgamiento del amparo con el efecto de nulidad de las resoluciones solicitadas, no es consecuencia necesaria y directa, como sostiene el quejoso, de la apreciación de la vulneración del derecho a la inviola-

bilidad del domicilio. Pues, como ha recordado este Tribunal recientemente (TC SS 166/1999, de 27 Sep., FJ 4 y 171/1999, de 27 Sep., FJ 4), la declaración de lesión del derecho constitucional sustantivo no tiene como consecuencia automática la prohibición constitucional de valoración de toda prueba conectada de forma natural con las directamente obtenidas con vulneración de derechos constitucionales" (TC S 8/2000, de 17 Ene.), de manera que "es posible que la prohibición de valoración de las pruebas originales no afecte a las derivadas, si entre ambas, en primer lugar, no existe relación natural, o si, en segundo lugar, no se da la conexión de anti-juridicidad (TC SS 81/98, 121/98, 151/98, 49/99, 166/99, 171/99 y 8/2000)".»

Tercero.- El art. 50 de la LGT señala que: "Cuando la falta de presentación de declaraciones o las presentadas por los sujetos pasivos no permitan a la Administración el conocimiento de los datos necesarios para la estimación completa de las bases impositivas o de los rendimientos, o cuando los mismos ofrezcan resistencia, excusa o negativa a la actuación inspectora o incumplan sustancialmente sus obligaciones contables, bases o rendimientos se determinarán en régimen de estimación indirecta".

El art. 64 del RD 939/1986, de 25 Abr., por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos, añade: "El régimen de estimación indirecta de bases tributarias será subsidiario de los regímenes de determinación directa o estimación objetiva singular de bases, así como del régimen de determinación objetiva singular de cuotas en el IVA y se aplicará cuando la Administración no pueda conocer los datos necesarios para la estimación completa de las bases impositivas o de las cuotas o rendimientos por alguna de las siguientes causas;... c) Que el sujeto pasivo haya incumplido sustancialmente sus obligaciones contables".

Cuarto.- Ninguna duda hay de que resulta procedente el régimen de estimación indirecta, pues no resultan aceptables las alegaciones de la actora de que las anomalías contables se derivaban del fallecimiento repentino del auditor, sin embargo la Inspección misma admite, que los cálculos efectuados para la determinación de las Bases impositivas se efectuaron únicamente con base en los datos que durante la Inspección efectuada, se tomaron del ordenador del coordinador de las tiendas Sr. Pedro Miguel. Así lo reconoce también el funcionario del Cuerpo de Inspectores de Hacienda... quien además reconoce que el Sr. Pedro Miguel se opuso a que accedieran a su ordenador.

Si como se ha dicho, la información obtenida de este ordenador fueron los únicos datos tenidos en cuenta por la Inspección para la determinación de la base imponible, si a ello se añade que el Sr. Pedro Miguel mostró su oposición en el curso de una inspección efectuada sin autorización judicial, en presencia exclusivamente de los empleados de la empresa Sr. Oscar y Sr. José, la primera de las cuales así lo puso de relieve en esta sede judicial y sin autorización de los legales representantes de la misma, cuyo consentimiento era el único que podía suplir la falta de autorización judicial y que llegaron, según consta en el propia Acta de la Inspección a las 11 horas, cuando ya se había intervenido la documentación, sin que conste que a posteriori hubieran prestado el consentimiento, debe concluirse que la prueba ilícitamente obtenida, consistente en la documentación del Sr. Pedro Miguel, única en la que se basaron las actuaciones de la Inspección, precisamente por ser la única que permitió la actuación de ésta, determina al estar

ilícitamente obtenida la anulación de las actuaciones inspectoras. No se trata, pues, de apreciar una infracción del art. 18 de la Constitución, que por sí sola no comportaría la estimación del recurso, sino de que dicha infracción determina que la única prueba obtenida es ilícita, lo que exige la estimación del recuso interpuesto.

FALLAMOS

En atención a lo expuesto, la Sala ha decidido:

Primero: Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto ... contra resolución del TEAC de 7 Feb. 2001, debiendo anular la misma y las liquidaciones a que se contrae, por ser ajustadas a derecho.