





LOS DERECHOS DEL EMPRESARIO ANTE LA ENTRADA DE LA INSPECCIÓN EN SUS OFICINAS

Juan Luis Sendín Cifuentes

Índice

- Entrada en fincas vs Protección del domicilio
- Adopción de medidas cautelares
- Infracción por excusa, resistencia o negativa

Justificación de entrada en fincas

- Conocimiento de la realidad del obligado tributario y su actividad
- Examen de la contabilidad principal y auxiliar y demás documentación
- Acceso a bases de datos y registros informatizados para la obtención de copia en soporte electrónico
- Necesidad de obtener pruebas de rentas no declaradas (o evitar su destrucción) o de otros hechos con trascendencia tributaria

Justificación de entrada en fincas

- Al inicio de la comprobación o en cualquier otro momento
- Esencialmente al inicio: por personación
- Prerrogativa aplicable también a otras actuaciones inspectoras, vg. Requerimientos de información
- Incremento de actuaciones de este tipo
- Generalmente se obtiene un resultado positivo

Amparo normativo

- El artículo 142.2 de la LGT dispone:

“Cuando las actuaciones inspectoras lo requieran los funcionarios que desarrollen funciones de Inspección de los Tributos podrán entrar en las condiciones que reglamentariamente se determinen, 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”

Amparo normativo

- El artículo 177.2 del RGAT dispone:

“Cuando se estime conveniente para la adecuada práctica de las actuaciones, de acuerdo con lo previsto en el artículo 172.2 de este reglamento, y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 147.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el procedimiento de inspección podrá iniciarse sin previa comunicación mediante personación en la empresa, oficinas, dependencias, instalaciones, centros de trabajo o almacenes del obligado tributario o donde exista alguna prueba de la obligación tributaria, aunque sea parcial. En este caso, las actuaciones se entenderán con el obligado tributario si estuviese presente y, de no estarlo, con los encargados o responsables de tales lugares”

Horario de entrada

- “*Horario de las actuaciones inspectoras*”, artículos 152 de la LGT y 182 RGAT

- Según el art. 152.2 de la LGT, para aquellos casos en que las actuaciones se desarrollen en los locales y oficinas del obligado tributario, indicando textualmente lo siguiente:

“Si las actuaciones se desarrollan en los locales del interesado se respetará la jornada laboral de oficina o de la actividad que se realice en los mismos, con la posibilidad de que pueda actuarse de común acuerdo en otras horas o días”

Horario de entrada

- Puede actuarse fuera de los días y horas referidos en los siguientes casos:
 - ✓ Cuando medie el consentimiento del obligado tributario
 - ✓ Cuando así lo exijan las circunstancias de las actuaciones y se obtenga la previa autorización del Delegado o Director de Departamento de Inspección, según de quién dependa el órgano actuante (art. 152.3 de la LGT y 182.2.b) del RGAT)

Diferentes domicilios

- Domicilio constitucionalmente protegido:
 - ✓ Consentimiento
 - ✓ Autorización judicial
- Otro tipo de domicilio
 - ✓ Consentimiento
 - ✓ Autorización Delegado AEAT

Domicilio constitucionalmente protegido

- Domicilio constitucionalmente protegido:

Cualquier lugar delimitado y con acceso restringido en el que permanente u ocasionalmente desarrolle su vida privada una o varias personas, físicas o jurídicas, independientemente del título que justifica su permanencia

- Acceso

El acceso al mismo por parte de la Inspección exige el consentimiento del obligado tributario o disponer de la correspondiente autorización judicial (art. 113 LGT)

Domicilio constitucionalmente protegido

- **Elemento objetivo:** lugar separado de forma inequívoca del entorno físico exterior y de acceso restringido, sin que se requiera que se trate de un inmueble (por lo que abarca también a embarcaciones y roulottes)
- **Elemento subjetivo:** se presenta alguna manifestación de la intimidad o de la privacidad, según se trate de personas físicas o jurídicas, con las especialidades debidas en caso de éstas últimas

Domicilio constitucionalmente protegido

- La protección **no se extiende** a aquellos locales que **no son de acceso restringido** y en los que, por tanto, no exista limitación o control alguno para el acceso, puesto que en este supuesto no concurre nota alguna de intimidad o de privacidad que justifique la protección del derecho a la inviolabilidad del domicilio (caso de los **locales o establecimientos abiertos al público**)

Domicilio constitucionalmente protegido. Personas físicas

- **Morada o domicilio particular de personas físicas:** la protección constitucional es mayor, al afectar a la **intimidad personal y familiar**. Son muy poco frecuentes los casos en los que la Inspección pretende el acceso a un domicilio particular. Y normalmente se trata de casos en los que coincide con el domicilio de una actividad económica.

Domicilio constitucionalmente protegido. Personas físicas

- Si en el **domicilio particular se comparte en la misma finca con el despacho profesional**, o cuando el domicilio de una sociedad es el mismo que el domicilio particular de su administrador. Si en alguno de esos casos de domicilios mixtos (particular y de la actividad) se solicita **autorización judicial** de entrada, debe advertirse expresamente esa circunstancia para que el juzgado pueda valorarla, ya que tal domicilio goza de la especial protección del domicilio de las personas físicas.

Domicilio constitucionalmente protegido. Personas jurídicas

- **Domicilio constitucionalmente protegido de las personas jurídicas:** se fundamenta en la **privacidad** por lo que tiene menor intensidad que la protección del domicilio de las personas físicas

Domicilio constitucionalmente protegido. Personas jurídicas

- No se identifica necesariamente con el domicilio social ni con el fiscal. Se extiende a 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
- SSTS de 23-04-2010 (Recs. 6615/2003, 4572/2004, 704/2006, 4888/2006 y 5910/2006) y de 24-04-2010 (Rec. 3791/2006).

Domicilio constitucionalmente protegido. Personas jurídicas

- Locales de las personas jurídicas. Puede distinguirse entre:
 - ✓ **Lugares amparados por la protección constitucional:** los lugares afectos a la dirección de la entidad, o en los que se conserven los documentos o soportes que queden reservados al conocimiento de terceros.
 - ✓ **Lugares no amparados por la protección constitucional:** los locales abiertos al público durante los días y horas de apertura, y los locales cerrados en los que se desarrollen gestiones ordinarias de la actividad económica (oficinas y locales comerciales, fábricas, talleres, garajes, almacenes, etc.)

Domicilio constitucionalmente protegido. Personas jurídicas

- En un mismo edificio o local pueden existir partes que no son domicilio constitucionalmente protegido (por ejemplo, una parte abierta al público) y otra que lo sea

Domicilio constitucionalmente protegido. Personas jurídicas

- Parte de un local que no sea domicilio constitucionalmente protegido (por ejemplo, una sala de reuniones o un despacho en los que no se lleva la contabilidad ni documentos confidenciales de la empresa) o si la Inspección solicita determinada documentación (facturas, contratos, extractos, movimientos concretos, etc.) y se le aporte allí, no constituye a esa dependencia en domicilio constitucionalmente protegido.

Domicilio constitucionalmente protegido. Personas jurídicas

- Si en la recepción de una empresa u otro lugar abierto al público (por ejemplo, la recepción de un hotel o un despacho de farmacia) se encuentra un ordenador desde el que fuera posible acceder con las claves correspondientes a la totalidad o parte de la contabilidad de la empresa, no convierte ese lugar en domicilio constitucionalmente protegido. Tampoco convierte en domicilio constitucionalmente protegido cualquier lugar en el que el obligado tributario lleve un ordenador portátil en el que pueda estar todo o parte de la contabilidad de la empresa.

Domicilio constitucionalmente protegido

- **Despachos de la actividad empresarial o profesionales de personas físicas:** Cuando se trate de un local distinto del domicilio particular de su titular (que es la situación habitual), se estima que se extiende la protección del domicilio si se trata de **dependencias que reúnen la nota de privacidad y exclusión de terceros, pero no si se trata de locales abiertos al público.** Esta privacidad y exclusión de terceros se puede relacionar con la llevanza de documentos y libros de la actividad.

Domicilio constitucionalmente protegido

- No obstante, es frecuente que el acceso al despacho sea una sala con funciones de recepción y espera con libre acceso del público y desde la cual se puede acceder a despachos o habitaciones en los que se lleva documentación reservada y confidencial, en cuyo caso **sólo ésta parte del local gozaría de protección como domicilio constitucionalmente protegido.**

Acceso al domicilio constitucionalmente protegido sin autorización judicial

- Debe existir **consentimiento del obligado tributario**, otorgado de forma libre y consciente
- Puede contarse con la **autorización administrativa del Delegado** para la entrada en locales y fincas del obligado tributario, al objeto de poder justificar en caso de denegación del consentimiento para la entrada en el domicilio fiscal la permanencia en los lugares del local o de la finca que no deban calificarse como domicilio constitucionalmente protegido (este es el caso de áreas abiertas al público, el área de recepción o salas de espera)

Acceso al domicilio constitucionalmente protegido sin autorización judicial

- El consentimiento puede ser **limitado o condicionado**. Así, el obligado tributario puede consentir la entrada de la Inspección en **todos** los lugares del domicilio constitucionalmente protegido, limitar su consentimiento a **determinadas dependencias** o condicionar la entrada a determinados **requisitos** (por ejemplo, de tiempo, de número de personas que pueden acceder, etc.)
- Documentado debidamente

Acceso al domicilio constitucionalmente protegido sin autorización judicial

- **Personas físicas**, el consentimiento lo ha de prestar el obligado tributario ocupante del domicilio
- **Personas jurídicas**, el consentimiento debe prestarlo una persona que por razón de su cargo tenga capacidad para autorizar o denegar la entrada en la empresa (administrador, consejero, director, gerente, etc.), sin que sea suficiente el consentimiento por un mero empleado, aunque sea el que lleve la contabilidad o las materias financieras y tributarias de la empresa
- **Despacho profesional de una persona física**: el consentimiento lo deberá prestar el titular de despacho objeto de la comprobación.

Acceso al domicilio constitucionalmente protegido sin autorización judicial

- **La forma del consentimiento:**

- El consentimiento puede ser tanto **expreso como tácito**. De hecho, el art. 172.5 RGAT se refiere al consentimiento tácito cuando indica que se considerará que el obligado tributario o la persona bajo cuya custodia se encuentren los lugares a que se refiere el artículo 142.2 de la LGT prestan su conformidad a la entrada y reconocimiento cuando *“ejecuten los actos normalmente necesarios que dependan de ellos para que las actuaciones puedan llevarse a cabo”*

- El **consentimiento tácito debe ser claro e indubitado**, correspondiendo la carga de la prueba a la Administración Tributaria, no bastando a estos efectos el que no conste la negativa del obligado tributario a consentir la entrada.

Acceso al domicilio constitucionalmente protegido sin autorización judicial

- **Revocación del consentimiento:** equivale a negativa
- Negativa a la entrada en supuestos de domicilio protegido. **Consecuencias:**
 - ✓ No hay sanción por dicha negativa: es el ejercicio de un derecho
 - ✓ Medidas cautelares
 - ✓ Posibilidad de solicitar autorización judicial
 - ✓ Solicitud de documentación: si no se atiende, infracción art 203 LGT (2 por ciento de la cifra de negocios correspondiente al último ejercicio cuyo plazo de declaración hubiese finalizado en el momento de comisión de la infracción, con un mínimo de 20.000 euros y un máximo de 600.000 euros).

Acceso al domicilio constitucionalmente protegido sin autorización judicial

- Reconocimiento previo del local
- Identificación de administrador o administradores
- Auxilio de Policía y/o Uds Operativas
- Colaboración con la UAI
- Preparación de solicitud de autorización judicial previa negativa
- Obtención de autorización administrativa

Acceso al domicilio constitucionalmente protegido con autorización judicial

- Procesos penales: normativa penal
- Informe-propuesta de la Inspección de solicitud de autorización judicial de entrada y registro.
- Puede haberse intentado previamente con consentimiento o no.
- Tramitación de la solicitud de autorización judicial de entrada y registro a través del abogado del Estado, con firma del Delegado o Delegado Especial, identificando funcionarios, día, hora, alcance, ...

Acceso al domicilio constitucionalmente protegido con autorización judicial

- Indicios de defraudación tributaria: no bastaría solamente con la carga en Plan sino que se requiere algo más. Ese indicio puede ser la negativa a prestar el consentimiento.
- Competencia de los Juzgados de lo Contencioso – Administrativo del lugar donde radique el domicilio.

Acceso al domicilio constitucionalmente protegido con autorización judicial

- Cuestiones que se plantea el juez:
 - ✓ Si el interesado es el titular del domicilio
 - ✓ Necesidad de dicha entrada
 - ✓ Autoridad competente
 - ✓ Fundado en Derecho y necesario para el fin que se pretende

Acceso al domicilio constitucionalmente protegido con autorización judicial

- El auto debe precisar el lugar, el sujeto pasivo, los funcionarios autorizados y el tiempo de duración máximo de la entrada
- No debe trasladarse al contribuyente: *inaudita parte*
- Resultado de la entrada se documentará en diligencia
- Dación de cuentas a la autoridad judicial.

Cuestiones polémicas

- Consentimiento de entrada y grabación de archivos y posterior oposición a su lectura: **actos propios**. La negativa no tiene efectos.
- Solicitud de **paralización de actuaciones** por recurso frente a la autorización de entrada: se desestima, independientemente de que se acate y aplique la futura resolución judicial.

Resto de domicilios

- Lugares distintos de los domicilios constitucionalmente protegidos a los que está facultada la Inspección para acceder.
- Lugares donde exista alguna prueba, al menos parcial, del hecho imponible o del presupuesto de hecho de la obligación tributaria
 - ✓ Locales abiertos al público (durante los días y horas de apertura)
 - ✓ Locales cerrados en los que se desarrollen gestiones ordinarias de la actividad económica (oficinas y locales comerciales, fábricas, talleres, garajes, almacenes, etc.) y que no sean dependencias vinculadas con la dirección de la empresa ni sirvan para la custodia de la documentación reservada

Resto de domicilios

- La entrada de la Inspección en estos lugares, debe efectuarse:
 - ✓ Con el consentimiento del obligado tributario o de la persona bajo cuya custodia se encontrare el local, finca o establecimiento donde se pretende la entrada.
 - ✓ Con la autorización administrativa escrita del Delegado del que depende el órgano actuante en el caso de que las personas mencionadas en el apartado anterior se opusieran.

Resto de domicilios

- Se solicita previamente el consentimiento del obligado tributario y de no estar éste presente, el de la persona bajo cuya custodia se encuentren los citados lugares. En caso de oposición podrá accederse a tales lugares con la autorización administrativa del Delegado.

Medidas cautelares

- Para la conservación de la documentación y otros elementos de prueba (artículos 146 y 210 de la LGT)
- ✓ Proporcionadas y limitadas temporalmente a los fines que se persiguen
 - ❖ La menos gravosa
 - ❖ Consideración de otras propuestas del obligado tributario
 - ❖ Que no supongan perjuicios de imposible o difícil reparación
- ✓ Motivar adecuadamente la finalidad y proporcionalidad de la medida

Medidas cautelares

- Clases de medidas cautelares.
 - ✓ El depósito, precinto o incautación de mercaderías o productos sometidos a gravamen
 - ✓ El depósito, precinto o incautación de libros, registros, documentos, archivos, equipos electrónicos de tratamiento de datos.
 - ✓ El precinto de locales o lugares donde existan elementos de prueba.

Medidas cautelares

- **El precinto.** Conforme al artículo 181.2 del RGAT el precinto se realizará mediante la ligadura sellada o por cualquier otro medio que permita el cierre o atado de libros, registros, equipos electrónicos, sobres, paquetes, cajones, puertas de estancias o locales u otros elementos de prueba, a fin de que no se abran sin la autorización y control de los órganos de inspección

Medidas cautelares

- **El depósito** consistirá en poner los elementos de prueba bajo la custodia o guarda de la persona física o jurídica que se determine por la Administración (puede ser el obligado tributario)

Medidas cautelares

- **La incautación** consistirá en la toma de posesión de elementos de prueba de carácter mueble y se deberán adoptar las medidas que fueran precisas para su adecuada conservación en el mismo estado en que se encontraban, y de estimarse procedente irá precedida del precinto

Medidas cautelares

- Se deberá documentar en diligencia de constancia de hechos en la que se recogerán además de las menciones ordinarias de toda diligencia las siguientes :
 - ✓ La medida o medidas cautelares adoptadas
 - ✓ Inventario de los bienes afectados por la medida cautelar lo más detallado posible
 - ✓ Sucinta referencia a las circunstancias y a la finalidad que han determinado necesidad de adoptar la medida cautelar
 - ✓ Se informará al obligado tributario de su derecho a formular alegaciones en el plazo improrrogable de 5 días contados a partir de la notificación de la medida cautelar

Medidas cautelares

- Posibles supuestos:
 - ✓ Imposibilidad de examinar la totalidad de la documentación debido al tiempo disponible y a su volumen.
 - ✓ Imposibilidad de copiar la totalidad de la documentación debido al tiempo disponible y su volumen.
 - ✓ Imposibilidad técnica de copiado de la información en el tiempo disponible (caso de incautación de equipos informáticos fijos o portátiles, dispositivos móviles, agendas electrónicas, etc....).
 - ✓ La propia revocación del consentimiento que impide continuar las actuaciones inspectoras en local del obligado tributario

Medidas cautelares

- El **Inspector-Jefe** deberá **ratificar, modificar o levantar** la medida adoptada, mediante acuerdo debidamente motivado, en un plazo de **quince días contados partir, no del día siguiente a la notificación, sino del mismo día de la adopción** de la medida cautelar y se comunicará al obligado tributario. Este acuerdo **no podrá ser objeto de recurso o reclamación económico-administrativa**, sin perjuicio de la posibilidad de plantear su improcedencia en los recursos y reclamaciones que en su caso se interpongan contra la resolución que ponga fin al procedimiento de inspección.
- El **levantamiento** de la medida cautelar se documentará en diligencia, que se comunicará al obligado tributario.

Resistencia, obstrucción, excusa o negativa.

- *Artículo 203 LGT. Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria.*
- *b) Cuando el incumplimiento lo realicen **personas o entidades que desarrollen actividades económicas**, se sancionará de la siguiente forma:*
 - *1.º Si la infracción se refiere a la aportación o al examen de libros de contabilidad, registros fiscales, ficheros, programas, sistemas operativos y de control o consista en el incumplimiento del deber de facilitar la entrada o permanencia en fincas y locales o el reconocimiento de elementos o instalaciones, consistirá en multa pecuniaria proporcional del **2 por ciento de la cifra de negocios correspondiente al último ejercicio cuyo plazo de declaración hubiese finalizado en el momento de comisión de la infracción, con un mínimo de 20.000 euros y un máximo de 600.000 euros.***

Resistencia, obstrucción, excusa o negativa.

2º Si la infracción se refiere a la falta de aportación de datos, informes, antecedentes, documentos, facturas u otros justificantes concretos:

a) Multa pecuniaria fija de 3.000 euros, si no comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.

b) Multa pecuniaria fija de 15.000 euros, si no comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.

Resistencia, obstrucción, excusa o negativa.

c) Si no comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto, la sanción consistirá:

- Si el incumplimiento se refiere a magnitudes monetarias conocidas, en multa pecuniaria proporcional de la mitad del importe de las operaciones requeridas y no contestadas, con un mínimo de 20.000 euros y un máximo de 600.000 euros.*
- Si el incumplimiento no se refiere a magnitudes monetarias o no se conociera el importe de las operaciones requeridas, la sanción será del 1 por ciento de la cifra de negocios correspondiente al último ejercicio cuyo plazo de declaración hubiese finalizado en el momento de comisión de la infracción, con un mínimo de 20.000 euros y un máximo de 600.000 euros.*

Resistencia, obstrucción, excusa o negativa.

En cualquiera de los casos contemplados en este apartado si el obligado tributario diese total cumplimiento a requerimiento administrativo antes de la finalización del procedimiento sancionador o, si es anterior, de la finalización del trámite de audiencia del procedimiento de inspección, el importe de la sanción será de la mitad de las cuantías anteriormente señaladas

Resistencia, obstrucción, excusa o negativa.

- Negativa a la entrada en supuestos de domicilio protegido. Consecuencias:
 - ✓ No hay sanción por dicha negativa: es el ejercicio de un derecho
 - ✓ Medidas cautelares
 - ✓ Posibilidad de solicitar autorización judicial
 - ✓ Solicitud de documentación: si no se atiende, infracción art 203 LGT

Resistencia, obstrucción, excusa o negativa.

- Negativa a la entrada en supuestos de domicilio no protegido con autorización del Delegado. Consecuencias:
 - ✓ Sanción por dicha negativa: art 203 LGT. No es un derecho
 - ✓ Auxilio de FF y CC Seguridad



Calle Almagro, 26 – Esc. Izq. 1ºA 28010 - Madrid

Teléfono: (+34) 91 319 60 62 Fax: (+34) 91 310 24 88

www.garrido.es

PETICIÓN DE PRESENTACIONES:

jornadas@garrido.es