

VIENE EL INSPECTOR DE HACIENDA. QUÉ HAGO?

17 de Abril de 2024

Presenta: JOSEP CID
Economista asesor fiscal
jcid@lladogrup.com

1. ¿ ES ESTO UNA INSPECCION?

<p>Existen diferentes órganos en la Agencia Tributaria: 1.1 Órgano de gestión.- Verifica:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Cumplimiento de obligaciones formales. • Obligaciones de información. • Colaboración de los contribuyentes. • Las declaraciones presentadas.
<p>1.2 Órganos de Recaudación.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Conseguir el ingreso en el Tesoro Público de las deudas a favor de la Administración: <ul style="list-style-type: none"> - Tributarias - No tributarias
<p>1.3 Órganos de Inspección.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Comprueban la situación tributaria: <ul style="list-style-type: none"> • Actuaciones parciales. • Actuaciones generales.

“Cuanto más me preparo, más suerte tengo”

2. ¿COMO DETECTA IRREGULARIDADES HACIENDA?

- Una **fuentes** de datos importante son las **declaraciones informativas**:
 - La declaración de operaciones con terceros (**modelo 347**).
 - Resumen anual del **IVA (Modelo 390)**.
 - Resúmenes anuales de **retenciones (Modelos 190, 180, etc)**
 - Declaración anual de **bienes , derechos y monedas virtuales en el extranjero (modelo 720 y 721)**.
 - Declaración anual de **consumo eléctrico**.
 - **Suministro de información inmediata (SII)**.
- Otra **información periódica facilitada por terceros**:
 - **Notarios**.
 - **Entidades financieras**.
 - **Gestoras de fondos**.
 - **Gestoras de planes de pensiones**.
 - **Agencias de valores**.
- Información recibida del **Banco de España** (salidas de capitales) y de cuentas en otros países.
- Incidencias **en otras inspecciones**: La inspección de un cliente o proveedor puede salpicar.

2. MOTIVOS RELEVANTES PARA INICIAR UNA INSPECCION

Conviene conocer los hechos o causas principales que implican **alguna infracción o situación sospechosa** y que, por tanto, **deben evitarse** en la medida de lo posible:

1. **Devoluciones tributarias excesivas** (IVA, retenciones, renta).
2. **Descuadre entre modelos** trimestrales, modelos anuales y contabilidad.
3. Solicitud de **NIF comunitario**.
4. Declaración o no de **subvenciones**.
5. **Dejar sociedades inactivas** y crear otra parecida.
6. **No presentar** declaraciones.
7. **Exceso de gastos deducibles** (gastos no relacionados con la empresa).

2. PLAN CONTROL TRIBUTARIO

- En general **se destacan** las siguientes actuaciones:
 - **Intensificar la lucha** contra el fraude fiscal.
 - Se da relevancia a la combinación **del uso intensivo de la tecnología de análisis** tipo “BigData”.
 - Explotación de las **más recientes fuentes de información**, como es el SII, CRS, Fatca, etc.
 - **Cuentas financieras en el exterior.**
 - Personas y entidades con **bienes y derechos en el exterior.**
 - El uso de **sociedades interpuestas** (como son, las de profesionales).
 - En el ámbito de **RECAUDACION se identificarán a terceros RESPONSABLES** de las deudas y adopción de **MEDIDAS CAUTELARES.**
 - **PERSONACION** en las sedes donde se realiza la actividad económica.
 - Análisis de **nuevos modelos de negocio** investigando en **internet y del comercio electrónico.**
 - **Colaboración** con la Inspección de trabajo y Seguridad Social.
 - **DERIVACIONES DE RESPONSABILIDAD tributaria.**
 - **Coordinación** con otras Administraciones.

3. ¿ CUANTO TIEMPO DEBO GUARDAR LA DOCUMENTACION?

- a) Hay que tener en cuenta **el plazo de prescripción** de los impuestos:
- Es de **cuatro años** desde el final del **período voluntario** de presentación de la declaración.
 - Pero este plazo de cuatro años **puede interrumpirse** y vuelve a comenzar de nuevo los cuatro años.
- b) **Normativa contable y mercantil.-**
- a) Obliga a conservarla durante **seis años**.
- c) **Compra de activos.-** hay que conservarlas hasta que ya no pueda inspeccionarse el **último ejercicio que se amortizó**.
- d) **Deducciones.-** hasta **que ya no pueda inspeccionarse** el **ejercicio en que efectivamente** se haya aplicado.
- e) **Pérdidas.-** hasta que haya **prescrito el ejercicio en que se las compensó**.

La inspección puede **comprobar sin límite de tiempo** si ha existido la compra de activos, la deducción y las pérdidas.

4. ¿ PUEDEN REVISAR TODOS LOS IMPUESTOS?

Depende del tipo de actuación inspectora.

a) Actuaciones PARCIALES.-

- Afectan **a un tributo**, a **una parte** del mismo o a **un año** concreto.
- En los **primeros 15 días** de la notificación pueden solicitar que **sea general**.
- Se **interrumpe la prescripción** para este tributo, pero no para el resto.
- El Inspector **puede ampliar** las actuaciones.

b) Actuaciones GENERALES.-

- Afecta a **varios tributos y períodos**.

c) Actuaciones LIMITADAS.-

- **Sólo** revisará un **aspecto muy concreto** del impuesto.
- Se hará en las **dependencias de inspección**.
- Se puede verificar la **contabilidad**.

5. ¿QUE LIBROS DEBE TENER?

a) Libros obligatorios del IVA:

LIBRO	OBLIGADOS A LLEVAR
Facturas emitidas o expedidas	Todos
Facturas recibidas	Todos
Bienes de inversión	Regla de prorrata
Operaciones intracomunitarias	Este tipo de operaciones
Régimen de agricultura	Adquieran bienes a agricultores y ganaderos

5. ¿QUE LIBROS DEBE TENER?

- **b) Una SOCIEDAD:**

- Contabilidad según el **Código de Comercio:**

- Diario.
- Inventarios y cuentas anuales.
- Balances trimestrales.
- Contabilidad auxiliar.
- Libro mayor (voluntario).

5. ¿QUE LIBROS DEBE TENER?

c) PERSONAS FISICAS empresario o profesional:

LIBRO	OBLIGADOS A LLEVAR
Contabilidad según Código de comercio.	Estimación directa Normal.
Libros de ventas de compras, gastos y bienes de inversión.	Estimación directa simplificada.
Libros de provisión de fondos y suplidos.	Actividades profesionales.

6. ¿HASTA DONDE PUEDEN LLEGAR?

- **La ley otorga a la inspección** una serie de:
 - **Competencias.**
 - Facultades para **investigar.**
 - Dentro de la **legalidad.**
- **Qué pueden hacer?**
 - Acceso a la **contabilidad.**
 - Citar a los **empleados.**
 - Requerir **colaboración.**
 - Registro de **los documentos y sistemas informáticos** con autorización judicial.
 - **Medidas cautelares.**
- **Pero no pueden pedirle:**
 - Documentación **no económica o no relacionada** con:
 - Ingresos.
 - Gastos declarados.
 - **Correspondencia.**

“Cambia antes que tengas que hacerlo”

Que documentación puede examinar la inspección personada en el domicilio del sujeto pasivo?

- El **art. 142 LGT** otorga a la Inspección la **facultad de examen de la documentación** del obligado tributario.
- **Desde la iniciación** del procedimiento inspector, el obligado **deberá tener a disposición de la Inspección las declaraciones, los libros registro y las facturas**, que podrán ser exigidas por aquella **sin necesidad de conceder plazo alguno** para su apreciación.
- **La restante documentación** con trascendencia tributaria debe ser aportada igualmente, pero la Inspección debe siempre conceder **plazo de diez días** entre su solicitud y la fecha para su aportación. Pueden ser:
 - **La contabilidad y los documentos justificativos** de las anotaciones contables (en casos se externaliza y la tiene el asesor).
 - **Cualquier otro documento, dato, informe o antecedente** con trascendencia tributaria.
- La facultad de examen se traduce en la **visualización en pantalla o impresión** en los correspondientes **listados** de datos archivados en **soportes informáticos** u otros y **obtención de copia**.

7. ¿ES POSIBLE QUE VENGAN POR UNA DENUNCIA?

- **Es posible** que se inicie la inspección a raíz de una denuncia.
- La inspección **no tiene la obligación de abrir un procedimiento** frente a una denuncia.
- **La estudiará** y posteriormente el Inspector-Jefe competente **decidirá** en función:
 - **Documentos** aportados.
 - **Pruebas** evidentes.
- Deben **existir veracidad de hechos** y que tienen **trascendencia** para la aplicación de los tributos.
- El contribuyente **puede hacer alegaciones** en las distintas fases procesales.
- Si las **pruebas** que aporta el denunciante **se han obtenido ilícitamente**, la inspección rechazará iniciar las actuaciones.
- La inspección **tendrá que investigar** y encontrar **documentos** que confirmen.
- **Mucho cuidado** con los **contables** descontentos o despedidos.

8. ¿COMO COMIENZA UNA INSPECCION Y QUE PLAZO TIENEN PARA ACTUAR?

<p>a) Comienzo</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Se puede personar un agente tributario en su domicilio a notificar. • Le pueden enviar una NOTIFICACION ELECTRONICA. • También puede iniciar sus actuaciones presentándose directamente, sin avisar en el domicilio o dependencias. • En el transcurso de la inspección pueden aparecer con y sin aviso.
<p>b) Plazo</p>	<p>- El plazo que tienen es:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El normal es de 18 meses. • Casos especiales 27 meses.

9. ¿TIENEN QUE TRAER AUTORIZACION?

- Puede venir **sin o con** autorización:
 - Administrativa del **delegado especial** de Hacienda o del **director** del departamento.
 - **Autorización judicial.**
- Es importante el **CONSENTIMIENTO**:
 - Usted puede presentarlo **voluntariamente.**
 - Si lo presenta puede **rectificar y denegar**lo.
 - Puede exigirle **autorización administrativa** para **zonas que no sean domicilio social.**
 - En caso de tratarse del **“domicilio constitucionalmente protegido”** será necesaria autorización judicial.
- Solo pueden dar el **consentimiento las personas autorizadas o representantes legales.**

10. ¿QUIENES PUEDEN AUTORIZAR LA ENTRADA DE LA INSPECCION?

a) PERSONAS FISICAS:

- El **consentimiento** ha de prestarlo **el obligado tributario** que mora en el domicilio.
- En caso de vivienda arrendada, ha de prestarlo **el arrendatario**.
- Si viven **varias personas**, es suficiente que uno sólo no consienta.

b) PERSONAS JURIDICAS:

- **Solamente** pueden consentir el:
 - **Administrador.**
 - **El Consejero.**
 - **Director – Gerente.**
- Si son varios, con **el consentimiento de uno sólo**, ya es válido.
- **Si uno solo se opone**, ya no hay consentimiento.
- **En administradores mancomunados**, deben autorizar todos los presentes (si uno se opone, no hay consentimiento).

c) DESPACHOS PROFESIONALES:

- El **titular** del despacho.
- **Si son varios**, con uno es válido, pero uno sólo se puede oponer.

11. ¿BASTA LA SIMPLE NO OPOSICION DEL TITULAR PARA EL CONSENTIMIENTO?

- Para que sea válido el consentimiento **debe reunir dos requisitos:**
 - Que lo **presten** cualquiera de las **personas legitimadas**.
 - Que sea prestado de forma **enteramente libre y voluntaria**.
- Los funcionarios de **la Inspección están obligados a advertir** al titular:
 - Las **razones o motivos** que justifican la entrada.
 - El **derecho que le asiste** a su titular de oponerse o negarse.
- **Si son varios**, con el consentimiento de uno sólo, ya es válido.
 - **No** sería admisible el **consentimiento prestado tácitamente**.
 - **No** lo será el consentimiento **presunto**.
 - **Tampoco** será válido el consentimiento deducido de la **mera no oposición, pero mejor no dar el consentimiento y que conste expresamente en la diligencia**.
- **Es conveniente solicitar que su asesor esté presente** antes de prestar consentimiento y **mucha atención en lo que se escribe en la diligencia**.

12. ¿PUEDE REVOCARSE LA AUTORIZACION?

- Puede revocarse **en cualquier momento**.
- **El abandono del lugar** por los funcionarios debe ser.
 - De **inmediato**.
 - **Sin posibilidad** de adoptar medidas alguna **ni prorrogar la actuación**.
 - Si no lo hace puede **incurrir en un flagrante delito** del allanamiento de morada.

13. ¿ME PUEDO NEGAR A QUE ENTREN?

- Usted **puede negarle la entrada** si aparece de forma imprevista.
- El inspector **puede solicitar una autorización especial** firmada por el delegado de la zona.
- **Incluso así puede negar la entrada** al inspector a sus oficinas o **domicilio**.
- **La única manera** de entrar en **el domicilio** de la empresa es con **autorización judicial**.

13. ANTE LA NEGATIVA A LA ENTRADA DE LA INSPECCION SIN AVISO, COMO ACTUARAN?

- La **Instrucción –Guía interna** de Julio de 2011 de la **AEAT** relativa a las entradas domiciliarias inspectoras, **apunta lo siguiente:**
 - Se **documentará la denegación en diligencia**, donde se **reflejarán las razones** que en su caso, alegue para denegar el acceso.
 - Si lo estima oportuno, **se entregará requerimiento** para la **aportación de datos en soporte informático**, que lo llevarán preparado con carácter subsidiario.
 - **Contactará telefónicamente con la Oficina de la Inspección** para que pueda **tramitarse con urgencia**, si lo estima oportuno el **Delegado** una solicitud de **autorización judicial**, con **descripción breve y concisa** de las incidencias producidas.

13. POSIBLES ACTUACIONES DE LA INSPECCION EN CASO DE NEGATIVA A LA ENTRADA

(Según la Instrucción - Guía interna de la AEAT):

- Los funcionarios **se retiraran a un lugar** que **no sea domicilio constitucionalmente protegido**, la recepción o el típico despacho de la entrada.
- Una **persona llevará a la Delegación la diligencia** de constancia de la negativa a la entrada. **El resto** se pueden quedar en la empresa.
- En dicho lugar, **si dispone de autorización administrativa**, se pueden **continuar las actuaciones, requerir la aportación de documentación** que tienen la obligación de aportar, etc.
- **Si se estima que hay riesgo de sustracción de documentación** con trascendencia tributaria, podrá valorarse la petición de **colaboración de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad** a fin de **evitar la salida** del local de la citada **documentación**.
- Todo esto **depende de las circunstancias** de cada caso, pero en definitiva, de lo que se trata es de **no dejar libertad** al contribuyente y a sus asesores para que **puedan ir escondiendo o destruyendo pruebas**.

13. PUEDE HACERSE ACOMPAÑAR LA INSPECCION DE LAS FUERZAS Y CUERPOS DE SEGURIDAD DEL ESTADO?

- El art. 142 LGT recoge el **carácter de agentes de la autoridad** a los funcionarios de la Inspección, así como la **posibilidad de recabar el auxilio** de la autoridad.
- En el ámbito de la **AEAT**, tienen la **consideración de Inspección y hagan sus funciones**:
 - Los **inspectores**
 - Los **técnicos**
 - Los **agentes de la Hacienda Pública**.
- Si se trata de la **entrada en un domicilio constitucionalmente protegido** de la persona física o jurídica y para la que se contase con la **correspondiente autorización judicial**, el acceso se realizaría **normalmente con acompañamiento de la fuerza pública**, que sin embargo tendría que **limitarse a la vigilancia de los alrededores**, salvo casos de flagrante delito.
- Una entrada en la empresa o domicilio, acompañada de la **fuerza pública, sin que exista autorización judicial**, haría con toda seguridad **nula la entrada**.

13. LA NEGATIVA A FRANQUEAR LA ENTRADA ES CONSTITUTIVA DE UNA ACTUACION SANCIONABLE?

- En el **caso del domicilio constitucionalmente protegido**, la negativa a otorgar el consentimiento por parte de su titular, y **cualquiera que sea el fundamento de dicha negativa, carece de efectos jurídicos perjudiciales** para dicha persona, **y no puede**, en absoluto, **tildarse de excusa o resistencia antijurídica** a la actuación administrativa, al tratarse del simple ejercicio de un **derecho constitucional**.
- Lo mismo sucedería **si se presta el consentimiento y se revoca el mismo**.
- En el caso de fincas o locales** (no domicilio protegido) y sólo para el supuesto en el que los actuarios portasen la **autorización en regla del Delegado** y la exhibiesen oportunamente, **sería sancionable la negativa del titular (no en caso de otra persona)**.

“El que busca encuentra”

14. ME ENTERO CUANDO YA HA ENTRADO, ¿QUE HAGO?

- El inspector **no puede tocar nada** hasta que un **representante autorizado** esté presente.
- Sí que **pueden revisar e inmovilizar** documentación **con autorización judicial**, aún sin representante autorizado.
- Pero **le asiste el derecho** a que **esté presente un asesor fiscal**, para iniciar la actuación.
- Es **importante identificar** si el espacio **es domicilio o no**, tanto de personas físicas como jurídicas.

15. ¿QUE PUEDO ARGUMENTAR PARA NO ENTREGAR INFORMACION?

- Es **aconsejable argumentar por qué se niega** la autorización de acceso.
- Se le **exige la autorización judicial o la administrativa.**
- Para **negarse a entregar la documentación**, podemos **argumentar:**
 - Que están **mezclados** los :
 - Documentos.
 - Informes.
 - Datos de **carácter confidencial, privado y personalísimo.**
 - De socios y administradores como **de clientes, proveedores y empleados.**
- Debemos **separar la documentación** que **tiene trascendencia tributaria** de la que no la tiene.
- Que **la responsabilidad** puede alcanzar **dimensión penal.**

15. DEBE RESPETARSE ALGUN HORARIO PARA ACCEDER A LAS FINCAS Y LOCALES DE NEGOCIO?

- El art. 152 LGT regula esta cuestión “.. 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**.
- **Los funcionarios no deben intentar** el acceso a los locales **fuera del horario habitual** del sujeto pasivo, lo que puede implicar un **horario atípico**, como son empresas de ocio con un horario nocturno, como un local de espectáculo o discotecas.
- La regla admite las **siguientes excepciones**:
 - a) Cuando **medie consentimiento** del obligado tributario.
 - b) **Cuando sin consentimiento** así lo exija la naturaleza o las circunstancias de las actuaciones inspectoras, se destruyan o alteren elementos de prueba, pero se **requiere la previa autorización del Delegado o Director del Departamento** aunque **no es válida** en caso de **domicilio protegido**.

16. PUEDEN LOS ACTUARIOS ADOPTAR MEDIDAS CAUTELARES EN EL LUGAR O DOMICILIO AL QUE SE HA ACCEDIDO?

- Está establecida la **posibilidad de adoptar medidas provisionales o cautelares** por parte de los órganos administrativos **con la finalidad de impedir que desaparezcan, se destruyan o alteren** los elementos de prueba relacionados con el cumplimiento de los requisitos de la actividad.
- Estas medidas deben **revertir carácter provisional y adoptarse justificadamente.**
- Consideramos que **intentada la personación** del funcionario inspector, **y si no se hallara presente el titular, no parece posible continuar con la entrada** y reconocimiento de los locales con la mera presencia de un empleado, familiar o persona con la que el contribuyente comparta domicilio y por lo tanto, **tampoco podría adoptarse medida cautelar alguna.**
- **Adoptar medidas cautelares es una facultad exclusiva** de los procedimientos de **comprobación e investigación** y los **procedimientos sancionadores**. No caben en otro tipo de actuaciones.
- **Tres son las posibles medidas cautelares** que permite la LGT:
 - **El precinto mantiene** los elementos probatorios **en poder del obligado tributario.**
 - **El Depósito** pone los bienes en cuestión **en poder del depositario.**
 - **La Incautación**, supone la toma de posesión por la propia Inspección.

16. ¿Y SI TOMAN MEDIDAS CAUTELARES?

- También **podrá interponer un recurso** contra las medidas cautelares:
 - **Precintado.**
 - **Incautado** documentación.
- Las **alegaciones** deben presentarse en el plazo improrrogable de **cinco días**.
- La inspección **deberá decidir** en el plazo de **15 días** desde la alegaciones:
 - Si **ratifica**.
 - Si **modifica**.
 - Si **levanta** la medida adoptada.
- Pero la **decisión** que adopte **no podrá ser recurrida**, sin perjuicio de los **recursos al finalizar el procedimiento**.
- También pueden tomar **medidas cautelares contra el patrimonio** del contribuyente para **asegurar el cobro** de la deuda.

16. SI SE REVOCA LA AUTORIZACION A LA ENTRADA, PODRIAN ADOPTARSE CAUTELARES?

- **Lo único** que podrían hacer los actuarios es **abandonar el lugar**, por lo que **las medidas cautelares** lo serían de aquellos **aspectos verificados exclusivamente antes de dicha revocación**.
- Así lo señala expresamente la **Instrucción Guía interna de Julio de 2011 de la AEAT** relativa a las entradas domiciliarias inspectoras:

*“..... ya que si la **Inspección es requerida para abandonar de forma inmediata el domicilio**, la realidad es que **las medidas cautelares a adoptar no podrán ir más allá de la incautación de aquellos documentos o soportes que ya estuviesen en nuestro poder**”.*

17. ¿PUEDO HACER RECURSOS CONTRA LA VISITA SORPRESA?

- Usted **puede presentar un recurso frente al auto judicial** que autorice el acceso a su domicilio.
- Si se **declara nulo el auto judicial**, quedarían **sin efecto** todas las actuaciones inspectoras del acceso y las pruebas.
- La **autorización judicial** sólo debe hacerse cuando **no exista otra posibilidad** de realizar la actuación:
 - Por **inmediatez**.
 - Por posibilidad de **eliminar pruebas**.
 - Por **no existir** otra forma alternativa.
- La inspección ha de **ajustarse en todo a lo autorizado** y nada más y sobre todo:
 - La **necesidad de la medida**.
 - La **proporcionalidad**.
 - **No existan medidas alternativas** para obtener la información.

“Un hombre endeudado es un esclavo”

18. ¿ME PUEDEN SANCIONAR SI NO COLABORO?

- Si Hacienda considera que **su actitud es obstruccionista** puede sancionarlo.
 - Desde **300 euros** hasta el **2% de su cifra de negocio**:
 - **Mínimo** 10.000 euros.
 - **Máximo** 400.000 euros.
- Conviene **conocer si estamos en nuestro derecho** para no recibir sanciones.
- En caso de **requerimientos no atendidos**:
 - **Primer** requerimiento: 3.000 euros.
 - **Segundo** requerimiento: 15.000 euros.
 - **Tercer** requerimiento: máximo **2% del volumen de operaciones** con:
 - **Mínimo** de 20.000 euros.
 - **Máximo** de 600.000 euros.

19. ¿EL INSPECTOR NO ME GUSTA. PUEDO RECURSARLO?

- **Si puede** y Hacienda los tendrá que **retirar y sustituir** por otro pudiendo afectar a:
 - El actuario.
 - El jefe de la Unidad de Inspección.
 - Cualquier otro funcionario que pueda perjudicar.
- **Motivos** para fundamentar la recusación:
 - Si el inspector **tiene interés personal** en el asunto
 - Si Tiene **algún litigio** con usted o con su empresa
 - Si tiene una **enemistad manifiesta**
 - Con **usted**.
 - Con **su asesor o representante**.
 - Con el **administrador o representante** de la sociedad.
 - **Si prestó algún servicio** como empleado o asesor de la empresa **dos años antes** de la inspección.
 - **No** es el caso por **percibir incentivos retribuidos** en función de su resultado.
- **Si se presenta solicitud de recusación y no se acepta, no hay recurso.**

20. TIENEN LAS PERSONAS JURIDICAS RECONOCIDO EL DERECHO DE LA INVIOABILIDAD DEL DOMICILIO?

- **Nuestro Texto Constitucional** establece el derecho a la inviolabilidad del domicilio, y no lo circunscribe a las personas físicas, siendo **extensible a las personas jurídicas**.
- Dicho derecho **no presenta un alcance tan amplio** como el propio de las personas físicas, toda vez que las **personas jurídicas** la protección se **fundamenta en la privacidad** en lugar de hacerlo en **la intimidad personal y familiar**, pero coincide en su fundamento y protege el mismo bien jurídico.
- **Sólo se extiende** en 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 documentos** u otros **soportes reservados** al conocimiento de terceros.

“El conocimiento es poder”

21. ¿ QUE ES UN DOMICILIO CONSTITUCIONALMENTE PROTEGIDO?

- **PERSONAS FISICAS:**

- Su **domicilio particular**, sea habitual o no.
- **También** la habitación de un hotel, una embarcación habitada, las roulotts y auto caravanas, etc.

- **PERSONAS JURIDICAS:**

- Son aquellas zonas, dependencias, áreas, etc, a las cuales **no tiene acceso el público**.
- Las **oficinas**.
- Dependencias donde **se reúne la junta de accionista o el consejo**.
- Áreas reservadas a la **llevarza de la contabilidad**.
- Zonas de **reuniones de dirección**.
- Zonas donde exista **privacidad y/o recogimiento, etc**.

Todas estas son dependencias que **a falta de consentimiento del titular**, será preceptiva la **autorización Judicial**.

21. QUE DEBE HACER LA INSPECCION TRIBUTARIA SI NO TUVIESE SEGURIDAD SOBRE LA NATURALEZA DOMICILIARIA Y SE LE DENIEGA LA ENTRADA

- Si la Administración **albergase dudas** sobre la consideración de un determinado recinto como domicilio protegido, **habría que decantarse** por la opción favorable a **otorgar a dicho habitáculo la condición domiciliaria** y este es el sentir del **Tribunal Supremo**.
- **En caso de duda**, la eficacia expansiva de los Derechos Fundamentales, **exige la valoración preferente de la tutela constitucional del domicilio** y la paralela **abstención** de los funcionarios públicos respecto **a la entrada**.

21. CABE EL RECURSO DE AMPARO ANTE UNA ENTRADA DOMICILIARIA REALIZADA SIN LA DEBIDA INSTRUCCIÓN DE SUS DERECHOS AL CONTRIBUYENTE?

- **La Sala Segunda del TC** en Sentencia 54/2015, de 16 de marzo **estima el recurso de amparo** interpuesto por una mercantil ante una entrada domiciliaria en la que **no se advirtió a sus representantes legales de la posibilidad de negarse** a autorizar dicha inmisión.

- **La carga de la prueba** de **que el consentimiento se informó** adecuadamente **y se prestó** de forma válida, **recae sobre la Administración Tributaria** (art. 105.1 y 214.1 LGT y 217 LEC) quien **no podrá limitarse a señalar que no hubo oposición manifiesta** del obligado, **sino que tendrá que demostrar que éste la otorgó oportuna y libremente.**

22. ¿ QUE NO ES DOMICILIO CONSTITUCIONALMENTE PROTEGIDO?

- a) La **recepción a vestíbulo** de la entrada .
- b) Las **tiendas**.
- c) Los **almacenes**.
- d) Los **establecimientos fabriles**.
- e) Las **naves** industriales o ganaderas.
- f) Los bares, cafés y otros lugares de esparcimiento **abierto al publico**.

22. SI SE TRATA DE OTROS INMUEBLES DISTINTOS DEL DOMICILIO PROTEGIDO, NOS PODEMOS Oponer a la entrada?

- En el **caso de oposición** a la entrada, **los actuarios precisan autorización escrita del Delegado o Director del Departamento** del que dependa el equipo Inspector.
- No obstante, **si dicha oposición no se manifestara expresamente**, se entenderá concedida la autorización de entrada siempre que el obligado tributario ejecutase los actos normalmente necesarios que dependiesen de ellos para que las actuaciones pudieran llevarse a cabo.
- **La Instrucción – Guía interna de julio de 2011 de la AEAT, cuando no es el domicilio protegido dice”... es necesario, en todo caso, solicitar previamente el consentimiento del obligado tributario y de no estar éste presente, el de la persona bajo cuya custodia se encuentran los citados lugares. En caso de oposición podrá acceder a tales lugares con la autorización administrativa del Delegado”.**
- **Si continúa la negativa a permitir el acceso**, tras **entregar copia de la autorización administrativa**, es posible solicitar, de estimarse necesario, el auxilio y protección de las **Fuerzas y Cuerpos de Seguridad**.

23. ¿ CUANDO PUEDE CONSIDERARSE NECESARIA LA ENTRADA?

- Cuando la obtención de pruebas:
 - Fuese **imposible** por otro medio
 - O **extraordinariamente dificultosa** por otros medios
 - Debe constituir **el medio indispensable** para alcanzar el fin perseguido
 - Ante la **inexistencia de otra medida** mas ponderada.
- Lo **relevante** es que sea:
 - **Necesaria,**
 - **Imprescindible,**
 - **No** simplemente **útil o conveniente.**
 - Cuando hayan **resultados infructuosos** otros posibles medios o medidas alternativas.

“El hombre puede lo que sabe”

24. ¿QUE REQUISITOS DEBE DE REUNIR LA AUTORIZACION JUDICIAL?

- Las **exigencias/requisitos** de validez son los siguientes:
 - No son automáticas, sino que deben **ser motivadas**, atendiendo a las **circunstancias concretas y particulares**.
 - En **los registros domiciliarios** debe jugar, con el máximo rigor, **el principio de proporcionalidad**.
 - En el **auto debe concretarse** el lugar, la fecha, la hora y en su caso, el registro a realizar, el período de duración y la identidad de los funcionarios.
 - Debe **notificarse el auto** al interesado:
 - Dentro de las **24 horas siguientes**.
 - **Levantarse Acta** del registro practicado.
 - **Comunicarle al juez el resultado** de la entrada y reconocimiento.
- La inspección puede **actuar sin la presencia** del obligado tributario.

25. ¿PUEDEN SER INVALIDADAS LAS PRUEBAS OBTENIDAS EN LOS ACCESOS Y REGISTROS?

a) Cuando la **inspección no informa**:

- De los **derechos** que le asista.
- Como es el derecho que ostenta **de oponerse** a la entrada y registro.
- Las **consecuencias que derivan** de que preste el consentimiento.

b) **Cuando no se ajustan** a los términos de la **autorización judicial** obtenida:

- Se **invalidarán las pruebas** obtenidas.
- Cuando la **documentación incautada corresponda a ejercicios fiscales o tributos distintos** a la autorización judicial.
- Cuando la información o documentación **son de naturaleza no estrictamente fiscal**.

25. UN EJEMPLO DE NULIDAD DE LA ACTUACION INSPECTORA

- Los **actuarios, acompañados de la Guardia Civil** no encontraron a **ningún representante de la empresa**, por lo que se **dirigieron** a la **jefa de contabilidad**, la cual le **manifestó que no estaba facultada** para autorizar la entrada, **solicitándoles esperarán** la llegada del **gerente**, no obstante, lo cual los **funcionarios comenzaron el registro** sin atender dicha súplica.
- **La Inspección carecía de autorización judicial** y se requisaron los **libros oficiales y la documentación contable** de la empresa, **copiándose** además los **archivos informáticos** de los ordenadores que encontraron, **incluidos aquellos personales** del Director Comercial y el Director Financiero, los cuales **contenían información privada ajena a la empresa**, así como **de otras empresas del grupo que no** eran objeto de procedimiento inquisitivo alguno.
- **La STS del 24 de abril de 2016 resolvió** el litigio afirmando que **no bastaba la autorización del Delegado Especial de la AEAT**, pues donde se desarrolló de forma efectiva **la actuación inspectora fue en los despachos del domicilio social**, donde había datos protegidos.

25. CASO DE UNA OFICINA DE FARMACIA, RESPECTO AL DOMICILIO CONSTITUCIONALMENTE PROTEGIDO

- Es claro que gran parte de la oficina de farmacia constituye un **local abierto al público con caja registradora**, donde la **Inspección podría solicitar** o requerir la información correspondiente.
- **Pero otra cosa es la trastienda del local** donde habitualmente se hallan los **ordenadores, archivos, información privada de pacientes** relativa a sus enfermedades, dolencias, tratamientos, fórmulas magistrales, etc. que **debe considerarse domicilio constitucionalmente protegido** que cae bajo la égida de **la privacidad**, lo que **exigiría** la correspondiente **autorización judicial**, para su entrada, en caso de negativa del titular del recinto.
- No es por ello imposible considerar que respecto **a un mismo local** pudiera ser necesario **distinguir ámbitos de protección diferenciados** y respecto de los cuales podrían proyectarse **regímenes jurídicos diversos de protección**.

26. ¿QUE SON LAS DILIGENCIAS ?

- Son los documentos donde los inspectores **recogen por escrito**:
 - **Todo cuanto** acontece a lo largo del procedimiento inspector.
 - Se extienden **tantas** como actuaciones se realicen.
- **¿Qué recoge?:**
 - Cualquier clase de **requerimiento**.
 - La **documentación** apuntada o recogida.
 - Las **MANIFESTACIONES** que usted quiera que queden por escrito.
 - **Cualquier otra circunstancia** que tenga trascendencia.
 - El actuario **suele recordar** si le falta documentación, o que se cumpla algún requerimiento.

27. ATENCION A LA DILIGENCIA DE LA VISITA SORPRESA DEL INSPECTOR

- **Después de la entrada y como resumen** de las actuaciones, deben redactar una **diligencia** que es un **documento de indudable relevancia** y debemos **leer detenidamente** antes de firmar.

- Debe **extenderse para:**
 - **Hacer constar los hechos**, así como las **manifestaciones del obligado tributario** o de la persona con la que se entienda las actuaciones.
 - Debe recoger **la puesta en conocimiento** del titular del domicilio **de los derechos** que le asisten (como el de oponerse).
 - El **consentimiento prestado** por el obligado tributario o del representante legal.
 - Las **limitaciones espaciales, temporales** o de otro tipo.
 - Las **horas de comienzo y finalización** de la intervención practicada.
 - Las **medidas cautelares adoptadas** a lo largo de su desarrollo (incluida la descripción de las mismas).
 - **Los incidentes ocurridos y los resultados obtenidos** a raíz de su ejecución.
 - Hay que entregar **copia al obligado tributario**.

28. ¿ PUEDE AFECTAR A OTRAS PERSONAS ?

- En el transcurso de la inspección **pueden detectarse** incidencias o anomalías **que afectan** a otras personas:
 - **Socios**
 - Empleados
 - **Administradores**
 - Proveedores y clientes
 - Personas **vinculadas**, etc.
- La inspección **puede extender** sus actuaciones a estas otras personas, pero deben **notificarle**.
- Atención cuando **la inspección cita previamente** a nosotros a estas **otras personas para sacar información previa**.

29. ¿ES VALIDA LA ENTRADA Y REGISTRO SIN PRESENCIA DEL SECRETARIO JUDICIAL ?

- El **Tribunal Constitucional** dijo que **la falta de presencia de Secretario Judicial** es una **irregularidad procesal** que no afecta directamente a la inviolabilidad del domicilio.
- Pero también **el Tribunal Constitucional añadió** que la ausencia de secretario judicial las actas realizadas no puedan acceder directamente al proceso **como prueba anticipada o preconstruída**.
- **El Tribunal Supremo** declaró lo mismo que el Tribunal Constitucional, afirmando que **“la ausencia de Secretario priva de autenticidad y valor probatorio** a la prueba practicada”.
- En definitiva, **sin presencia del Secretario, la fuerza pública que realice la intervención**, tiene la **obligación de solicitar** expresamente el **consentimiento o autorización judicial** para entrar y registrar el **domicilio**.
- Sólo el resultado de **la diligencia que se realiza**, podrá **atribuírsele el valor probatorio**. **Cuidado al firmarla**.

“El hombre que comete un error y no lo corrige,
comete otro error”

30. CONSEJOS GENERALES DE ACTUACION

1. Cuidado con **romper los precintos**, porque sería delito de desobediencia.
2. La **inspección tiene derecho** a que se le facilite **copia de los soportes informáticos**, pero **no tiene derecho a tocar** los ordenadores.
3. **No querer colaborar**, la resistencia, la negativa, **la destrucción de pruebas**, está **tipificado como sanción**, o **circunstancia agravante** de la sanción.
4. Las **consecuencias de no colaborar** con la inspección puede ser:
 - Aplicación de la **estimación indirecta**.
 - Causa de **exclusión de grupos de IVA**.
 - Causa de **exclusión de consolidación fiscal**.
5. Las **pruebas obtenidas bajo autorización judicial**, pueden ser **utilizadas contra terceros**.
6. Es muy **importante tener claro**:
 - El **consentimiento** y oposición.
 - **Representante legal** autorizado.
 - Lo que es **domicilio** constitucionalmente protegido.

30. CUESTIONES CLAVES A TENER MUY CLARO PARA PROTEGERSE

1. **La inspección no trae ninguna autorización**, se puede negar a cualquier actuación y han de marcharse.
2. Traen **autorización del Delegado o Director del departamento del inspector**, pueden (si hay representante legal):
 - Acceder a lo que **no sea domicilio**.
 - A los espacios **públicos solo**.
 - Solicitar **declaraciones, libros registros y facturas**.
3. **Traen autorización judicial**, puede acceder **a todo aunque no esté el representante legal**, pero:
 - Conviene **leer bien** la autorización
 - **Controlar** que hagan solo lo permitido.
4. De no respetarse estas cuestiones, **lo actuado sería nulo**.

INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA

- **El Tribunal Supremo** interpreta **la normativa que no es clara**, y realiza las interpretaciones, aclaraciones o correcciones de las **ferocidades administrativas**.

Si, va alumbrando un terreno inhóspito **tratando de inmunizar a los derechos fundamentales** del ejercicio expansivo **de las facultades administrativas**.
- Ejemplo es la reciente sentencia de la Sección Segunda de la Sala Tercera del TS, de 1 de marzo de 2024, consistente en precisar sobre los **requisitos de la validez de las entradas y registros, se aplica a las actuaciones practicadas con el consentimiento del interesado** o de una persona autorizada a otorgarlo.

INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA

- Otra sentencia del TS, trata sobre **“Si la entrega del Anexo informativo que contiene los derechos y obligaciones del obligado tributario en el momento de la inspección en el domicilio de la actividad económica, puede considerarse suficiente, para entender que el consentimiento prestado por el representante de la entidad es eficaz y carente de vicio, cuando en dicho Anexo no se informa que puede oponerse a la entrada administrativa.”**

El TS dice **“que si no se presta ese consentimiento la inspección tributaria no puede entrar, de modo que la mera oposición o incluso la pasividad impiden la entrada, pues el consentimiento para no adolecer de invalidez ha de ser expreso, libre, e informado.**

INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA

- **El Tribunal Constitucional** apoya esta doctrina, diciendo que el **consentimiento actúa como fuente de legitimación constitucional de la injerencia** en el ámbito de los derechos fundamentales del artículo 18 CE, de suerte que su eficacia permita la inmisión en el derecho a la intimidad.
- **El consentimiento eficaz** tiene como presupuesto el de la garantía formal **de la información expresa, previa y completa**, que debe incluir los términos y alcance de la actuación para la **que se recaba la autorización**, con el fin de evitar una quiebra de la conexión entre la intervención que se perpetúa y el objetivo tolerado que se concede.
- En esta línea se había expresado **el TSJ de Cataluña** en sentencias de 19 y 26 de febrero de 2021: “ En efecto, **el consentimiento** debe estar absolutamente desprovisto de toda mácula que enturbie el exacto conocimiento de lo que se hace y la libérrima voluntad de hacerlo, **debiendo estar también exento de todo elemento susceptible de provocar o constituir error, violencia, intimidación o engaño**, por lo que **el interesado debe ser enterado** de que puede **negarse** a autorizar la entrada y registro que se le requiere”.

INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA

- La STS de 1 de octubre de 2020, concluye que **la autorización de entrada** y registro de autos no cumplió con el requisito **de la existencia de un procedimiento inspector previo ya abierto y conocido**.

Si la autorización o el consentimiento se hallaran **desprovistos de los requisitos necesarios** para su correcta formación e incidieran sobre hechos determinantes, **las pruebas obtenidas estarían condenadas a su exclusión, rechazando las pruebas obtenidas en un copiado de información contenida en el disco duro del portátil** declarado nulo-STS de 29 de noviembre de 2023.
- Un último criterio del **TS** respecto a una **entrada al domicilio sin notificación previa de un procedimiento inspector**, las **pruebas obtenidas** en la actuación de la Administración Tributaria **no vulnera la integridad de las garantías del proceso Contencioso-Administrativo** y la **obtención de pruebas y evidencias**, no deviene por sí misma, 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 LOPS **no ampara la exclusión de las pruebas obtenidas en el acto de entrada y registro autorizado en el auto del Juzgado de los Contencioso-Administrativo**, por lo tanto deberían estimarse **correctas las liquidaciones practicadas** sobre la base de esas pruebas.

INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA

- Cuando el **examen de la contabilidad** se realice en el **domicilio**, local, despacho u oficina **del obligado tributario**, los órganos competentes tienen las facultades propias de los **órganos de inspección establecidas para los supuestos de entrada y reconocimiento de fincas (RGGI art.172)**

También asumen facultades propias de estos órganos, **cuando se requiera información** que **no** deba hallarse a **disposición inmediata** de la Administración tributaria o cuando los sujetos estén obligados a relacionarse por **medios electrónicos**, supuestos que recoge el RGGI art.171.3.

VIENE EL INSPECTOR DE HACIENDA. QUÉ HAGO?

17 de Abril de 2024

JOSEP CID: jcid@lladogrup.com
ANTONI ROMERO: aromero@lladogrup.com