

ENTRADA Y REGISTRO EN EL DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE

PASO A PASO

**Cuestiones a tener en cuenta por el contribuyente en caso
de personación de la Administración o Autoridad Judicial
en su domicilio**

2.ª EDICIÓN 2022

Incluye formularios



ENTRADA Y REGISTRO EN EL DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE

Cuestiones a tener en cuenta por el contribuyente
en caso de personación de la Administración
o Autoridad Judicial en su domicilio

2.ª EDICIÓN 2022

**Obra realizada por el Departamento
de Documentación de Iberley**

COLEX 2022

Copyright © 2022

Queda prohibida, salvo excepción prevista en la ley, cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública y transformación de esta obra sin contar con autorización de los titulares de propiedad intelectual. La infracción de los derechos mencionados puede ser constitutiva de delito contra la propiedad intelectual (arts. 270 y sigs. del Código Penal). El Centro Español de Derechos Reprográficos (www.cedro.org) garantiza el respeto de los citados derechos.

Editorial Colex S.L. vela por la exactitud de los textos legales publicados. No obstante, advierte que la única normativa oficial se encuentra publicada en el BOE o Boletín Oficial correspondiente, siendo esta la única legalmente válida, y declinando cualquier responsabilidad por daños que puedan causarse debido a inexactitudes e incorrecciones en los mismos.

Editorial Colex S.L. habilitará a través de la web www.colex.es un servicio online para acceder a las eventuales correcciones de erratas de cualquier libro perteneciente a nuestra editorial, así como a las actualizaciones de los textos legislativos mientras que la edición adquirida esté a la venta y no exista una posterior.

© Editorial Colex, S.L.
Calle Costa Rica, número 5, 3.º B (local comercial)
A Coruña, 15004, A Coruña (Galicia)
info@colex.es
www.colex.es

I.S.B.N.: 978-84-1359-524-5
Depósito legal: C 759-2022

SUMARIO

0. INTRODUCCIÓN A LA ENTRADA Y REGISTRO EN EL DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE	9
1. ASPECTOS BÁSICOS DE LA ENTRADA Y REGISTRO EN EL DOMICILIO	11
1.1. Orden jurisdiccional competente para autorizar una entrada y registro en el domicilio.	14
1.2. Concepto de domicilio constitucionalmente protegido	20
1.3. Entrada versus registro	28
2. EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD	35
2.1. El principio de proporcionalidad en el ámbito penal	39
2.2. El principio de proporcionalidad en el ámbito administrativo.	43
3. LA PRUEBA ILÍCITA Y LA PRUEBA IRREGULAR	49
3.1. La prueba ilícita	50
3.2. La prueba irregular	58
4. ENTRADA Y REGISTRO EN EL DOMICILIO.	61
4.1. Entrada y registro en el domicilio del contribuyente durante el proceso penal	62
4.1.1. La regulación del delito contra la Hacienda pública	64
4.1.2. La diligencia de entrada y registro en lugar cerrado	70
4.1.3. El consentimiento del titular	75
4.1.4. El auto de entrada y registro en lugar cerrado	82
4.1.5. El registro de libros y papeles	88
4.2. Entrada y registro durante el procedimiento inspector tributario	92
4.2.1. Entrada en el inmueble, lugar o espacio que no tenga la consideración de constitucionalmente protegido	95
4.2.2. Entrada en el domicilio protegido constitucionalmente.	100
4.2.3. Registro en el inmueble, lugar o espacio de titularidad del contribuyente	108

**5. CRITERIOS JURISPRUDENCIALES RECIENTES
SOBRE ENTRADA Y REGISTRO EN EL DOMICILIO
CONSTITUCIONALMENTE PROTEGIDO DEL CONTRIBUYENTE. . 119**

**ANEXO.
FORMULARIOS**

Solicitud de entrada y registro en domicilio particular	133
Oposición a la diligencia de entrada y registro	135
Recurso de reforma contra auto de entrada y registro	137
Recurso de apelación contra auto de entrada en el domicilio del obligado tributario.	141
Escrito de alegaciones solicitando levantamiento de las medidas cautelares ante AEAT (inspección tributaria)	145

0. INTRODUCCIÓN A LA ENTRADA Y REGISTRO EN EL DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE

La entrada y registro en el domicilio del contribuyente en el curso de un procedimiento tributario o penal plantea diversos problemas de interés, tanto desde el punto de vista de los derechos del sujeto inspeccionado o investigado como, en determinados casos, de los derechos de sus clientes. En estas situaciones, de lo que se trata es de salvaguardar los derechos fundamentales constitucionalmente garantizados como la inviolabilidad del domicilio, la protección de datos personales, la intimidad y el secreto de las comunicaciones o la garantía del secreto profesional.

Este tema ha adquirido en los últimos años gran relevancia, sobre todo con la intensificación de las actuaciones llevadas a cabo por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (en adelante, AEAT) al objeto de luchar contra el fraude fiscal cometido por entidades mercantiles, especialmente, las que desarrollan actividades profesionales.

Cristalización de esta importancia han sido las recientes sentencias del Tribunal Supremo, entre otras, **STS n.º 1231/2020, de 1 de octubre, ECLI:ES:TS:2020:3023** y **STS n.º 1163/2021, de 23 de septiembre, ECLI:ES:TS:2021:3502**, que se pronuncian en contra de la entrada y registro sorpresa en el domicilio de las personas jurídicas sin comunicación previa.

Además, debe tenerse en cuenta la modificación legislativa sufrida en la Ley General Tributaria, en adelante LGT, por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal que pretendía bordear los criterios asentados jurisprudencialmente en las referidas sentencias.

De esta manera, la presente guía pretende abordar varias cuestiones: en primer lugar, se muestra necesario determinar si el inmueble, lugar o espacio está o no protegido constitucionalmente y cuál es el alcance de dicha consideración; segundo, debemos establecer de manera clara cuál es el orden jurídico competente y entender si estamos en presencia de un ilícito penal o tributario; tercero, se ha de verificar si el inmueble, lugar o espacio corres-

ponde a una persona física o a una sociedad y analizar las implicaciones y diferencias de trato que existen para cada uno de ellos; y por último, debemos llevar a cabo un estudio de las mencionadas sentencias del Tribunal Supremo así como de las modificaciones introducidas por la Ley 11/2021, de 9 de julio, para entender la actual situación de la entrada y registro en el domicilio del contribuyente.

Así, pretendemos que quede patente de la diferencia que existe entre las jurisdicciones penal y administrativa —fiscal— ya que tanto el procedimiento para la entrada como las competencias de los actuarios que llevan a cabo el registro, son diferentes al igual que son diferentes las medidas de oposición que investigado y contribuyente tienen contra la entrada o registro.

Como vemos, se trata de un tema complejo de abordar, no solo por el entrelazamiento de conceptos idénticos en materias diametralmente opuestas, como son el derecho penal y administrativo, lo que puede llevar a cabo a confundir los derechos, garantías y competencias que en cada uno de los ámbitos se dan; sino que se muestra difícil el abordar una cuestión que limita uno, o varios, derechos fundamentales en favor del interés general. Cuestión que nos coge muy de cerca por lo pasado en los últimos años con el COVID-19.

1.

ASPECTOS BÁSICOS DE LA ENTRADA Y REGISTRO EN EL DOMICILIO

Debemos tener presente que los derechos fundamentales que se deben garantizar a los contribuyentes o investigados cuando se lleva a cabo una entrada y registro en un domicilio, aunque no tienen carácter absoluto, son inviolables, ya que ninguna persona, pública o privada, tiene poderes ni facultades para suprimirlos ni agravarlos.

Así, los derechos fundamentales constitucionalmente garantizados sobre los que tiene incidencia la entrada y registro son los siguientes:

- La inviolabilidad del domicilio.
- La protección de datos personales.
- La intimidad personal.
- El secreto de las comunicaciones y, en especial, de las postales, telegráficas y telefónicas.

En lo que ahora nos afecta, el más importante de todos ellos es el derecho a la inviolabilidad del domicilio y se encuentra reconocido, junto al resto de los derechos afectados, en el artículo 18 de la Constitución Española (CE), el cual establece que:

«1. Se garantiza el derecho al honor, a la intimidad personal y familiar y a la propia imagen.

2. 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.

3. Se garantiza el secreto de las comunicaciones y, en especial, de las postales, telegráficas y telefónicas, salvo resolución judicial.

4. La ley limitará el uso de la informática para garantizar el honor y la intimidad personal y familiar de los ciudadanos y el pleno ejercicio de sus derechos».

Debemos tener presente que la Carta Magna realiza una mera enumeración de los derechos fundamentales de los españoles, siendo tanto el derecho positivo como la jurisprudencia los encargados de dotarlos de contenido y capacidad jurídica.

Si bien es necesario que los derechos fundamentales se encuentren recogidos en el capítulo segundo del título primero de la CE, lo es también que este derecho abstracto se materialice a través de disposiciones normativa propias de cada orden jurisdiccional, así como que se determinen las situaciones o particularidades que permiten el quebrantamiento de dicho derecho.

A modo de ejemplo, la inviolabilidad del domicilio recogida en la CE encuentra su correlativo en el artículo 545 de la LECrim al disponer este lo siguiente:

«Nadie podrá entrar en el domicilio de un español o extranjero residente en España sin su consentimiento, excepto en los casos y en la forma expresamente previstos en las leyes».

De esta manera, al igual que limita la CE la posibilidad de entrada o registro en el domicilio, la LECrim lo hace aludiendo a las competencias que tiene el juez en el artículo 546 de la citada norma:

«El Juez o Tribunal que conociere de la causa podrá decretar la entrada y registro, de día o de noche, en todos los edificios y lugares públicos, sea cualquiera el territorio en que radiquen, cuando hubiere indicios de encontrarse allí el procesado o efectos o instrumentos del delito, o libros, papeles u otros objetos que puedan servir para su descubrimiento y comprobación».

Este tipo de supresión parcial o total de los derechos fundamentales tiene su lógica, especialmente, a la hora de hablar de procedimientos tanto judiciales como administrativos que requieren de una investigación para poder determinar fehacientemente la comisión de una infracción o delito.

Puntos relevantes a abordar a la hora de hablar de la entrada y registro en el domicilio

Las normas relativas a los derechos fundamentales y a las libertades que la Constitución reconoce, como el recogido en el citado artículo 18.2 de la CE, se interpretarán de conformidad con la Declaración Universal de Derechos Humanos y los tratados y acuerdos internacionales sobre las mismas materias ratificados por España, tal y como establece el artículo 10.2 de la CE.

El derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio del contribuyente, como el de cualquier otro ciudadano, está tutelado por los tribunales ordinarios por un procedimiento basado en los principios de preferencia y sumaria y, en su caso, a través del recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional, tal y como se recoge en el artículo 53.2 de la CE; pero, como dicha tutela se puede hacer valer ante dos órdenes jurisdiccionales, lo vamos a estudiar efectuando una triple distinción:

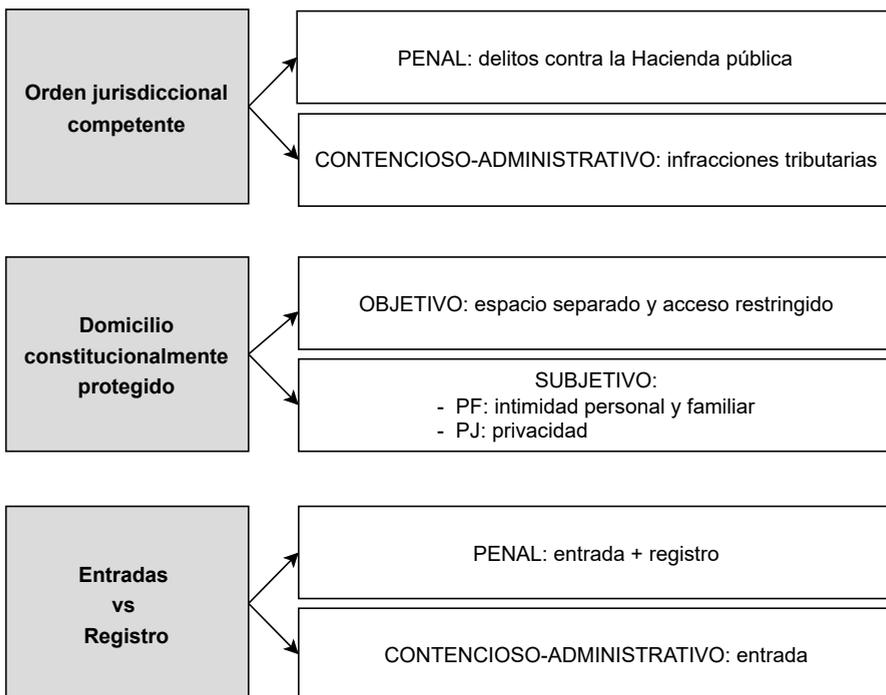
- Primero, habrá que determinar si estamos ante un ilícito penal o tributario.

- Segundo, habrá que constatar si se trata del domicilio de una persona física o jurídica, si bien nos centraremos en los inmuebles, lugares o espacios donde operan las sociedades mercantiles, pues en el ámbito tributario es infrecuente solicitar la entrada en el domicilio de las personas físicas.
- Por último, habrá que verificar si nos referimos a la entrada y registro o exclusivamente a la entrada en el inmueble, lugar o espacio del contribuyente.

En conclusión, deberán abordarse las siguientes cuestiones:

- ¿A qué orden jurisdiccional compete el asunto?
- ¿Qué es el domicilio constitucionalmente protegido? ¿Se vuelve inviolable cualquier inmueble que el investigado o contribuyente considere como tal?
- ¿Existe diferencia entre entrada y registro? En caso afirmativo, ¿cuáles son esas diferencias?

ASPECTOS BÁSICOS DE LA ENTRADA Y REGISTRO EN EL DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE



1.1. Orden jurisdiccional competente para autorizar una entrada y registro en el domicilio

En la organización judicial española, la jurisdicción ordinaria se divide en cuatro órdenes jurisdiccionales:

- **Civil:** examina los litigios cuyo conocimiento no venga expresamente atribuido a otro orden jurisdiccional. Por ello, puede ser catalogado como ordinario o común.
- **Penal:** corresponde al orden penal el conocimiento de las causas y juicios criminales. Es característica del Derecho español que la acción civil derivada de ilícito penal pueda ser ejercitada conjuntamente con la penal. En tal caso, el tribunal penal decidirá la indemnización correspondiente para reparar los daños y perjuicios ocasionados por el delito o falta.
- **Contencioso-administrativo:** trata del control de la legalidad de la actuación de las administraciones públicas y las reclamaciones de responsabilidad patrimonial que se dirijan contra las mismas.
- **Social:** conoce de las pretensiones que se ejerciten en la rama social del Derecho, tanto en conflictos individuales entre trabajador y empresario con ocasión del contrato de trabajo como en materia de negociación colectiva, así como las reclamaciones en materia de Seguridad Social o contra el Estado, cuando le atribuya responsabilidad la legislación laboral.

Además de los cuatro órdenes jurisdiccionales, existe, en España, la jurisdicción militar.

Por tanto, tras analizar las materias que corresponden a los distintos órdenes jurisdiccionales existentes, hay que indicar que los ilícitos tributarios solo pueden ser objeto de enjuiciamiento en dos ámbitos:

- **Orden jurisdiccional penal, es decir, delitos contra la Hacienda pública.**
- **Orden jurisdiccional contencioso administrativo, es decir, infracciones tributarias.**

La inviolabilidad del domicilio, anteriormente indicada, es considerada un derecho fundamental de configuración legal en el ámbito penal, pero está pendiente de desarrollo en el ámbito tributario, ya que la Ley General Tributaria solo regula el concepto de domicilio fiscal.

Orden jurisdiccional penal: delitos contra la Hacienda pública

El hecho de que un contribuyente incurra en un presunto delito contra la Hacienda pública queda sometido al orden jurisdiccional penal, por lo que el procedimiento vinculado a dicho delito se practicará aplicando:

- El Código Penal.

- La LECrim.
- La ley propia del tributo defraudado.

Esto es así, puesto que el delito fiscal es un tipo penal en blanco, estando regulada la entrada y registro en lugar cerrado — como, por ejemplo, podría ser el domicilio u oficina — en los artículos 545 y siguientes de la LECrim (LECrím).

El artículo 545 de la LECrim establece que:

«Nadie podrá entrar en el domicilio de un español o extranjero residente en España sin su consentimiento, excepto en los casos y en la forma expresamente previstos en las leyes».

Por tanto, salvo que una ley lo autorice, no se podrá realizar la entrada y registro del domicilio del contribuyente.

Para tratar de solventar este impedimento, la LECrim ha establecido lo siguiente:

Artículo 546 de la LECrim

«El Juez o Tribunal que conociere de la causa podrá decretar la entrada y registro, de día o de noche, en todos los edificios y lugares públicos, sea cualquiera el territorio en que radiquen, cuando hubiere indicios de encontrarse allí el procesado o efectos o instrumentos del delito, o libros, papeles u otros objetos que puedan servir para su descubrimiento y comprobación».

Artículo 550 de la LECrim

«Podrá asimismo el Juez instructor ordenar en los casos indicados en el artículo 546 la entrada y registro, de día o de noche, si la urgencia lo hiciere necesario, en cualquier edificio o lugar cerrado o parte de él, que constituya domicilio de cualquier español o extranjero residente en España, pero precediendo siempre el consentimiento del interesado conforme se previene en el artículo 6.º de la Constitución, o a falta de consentimiento, en virtud de auto motivado, que se notificará a la persona interesada inmediatamente, o lo más tarde dentro de las veinticuatro horas de haberse dictado».

Por tanto, estos derechos fundamentales se verán limitados siempre que medie la autorización del juez de instrucción mediante auto motivado que deberá cumplir el contenido y requisitos de los artículos 550 a 568 de la LECrim.

Modificación operada por la LO 5/2010, de 22 de junio, de modificación del Código penal

Importantísima la modificación realizada por la LO 5/2010, de 22 de junio, que introduce la responsabilidad penal de las personas jurídicas en contra del criterio mantenido por el legislador hasta ahora de *societas delinquere non potest* — las sociedades no pueden cometer un delito —. Así, se introduce un nuevo artículo 31 bis en el Código Penal que dispone lo siguiente en su apartado primero:

«1. En los supuestos previstos en este Código, las personas jurídicas serán penalmente responsables:

a) De los delitos cometidos en nombre o por cuenta de las mismas, y en su beneficio directo o indirecto, por sus representantes legales o por aquellos

ENTRADA Y REGISTRO EN EL DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE

PASO A PASO

La presente guía trata de dar respuesta a determinadas cuestiones fundamentales relativas a la entrada y registro en el domicilio del contribuyente, tanto en el ámbito tributario como en el ámbito penal.

Este tema se aborda desde un punto de vista práctico, repasando jurisprudencia interesante sobre la materia e incluyendo diversos ejemplos prácticos, esquemas y formularios que facilitan al contribuyente el modo de actuación en caso de entrada en su domicilio por parte de la Inspección u otra autoridad competente; partiéndose en todo caso de la distinción entre el domicilio constitucionalmente protegido y el no protegido, así como del análisis del consentimiento del contribuyente como título habilitante para la entrada y/o registro.

Como novedad de esta edición, se incorporan los recientes criterios jurisprudenciales sentados por el Tribunal Supremo en relación con la entrada y registro en el domicilio del contribuyente por parte de la Administración tributaria, así como las últimas modificaciones legislativas operadas en este ámbito.



www.colex.es



PVP 20,00 €

ISBN: 978-84-1359-524-5

