



Roj: **STS 1153/2026 - ECLI:ES:TS:2026:1153**

Id Cendoj: **28079130022026100082**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **17/03/2026**

Nº de Recurso: **7609/2023**

Nº de Resolución: **328/2026**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **MARIA DOLORES RIVERA FRADE**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ AND 8767/2023,**
ATS 9264/2024,
STS 1153/2026

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 328/2026

Fecha de sentencia: 17/03/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7609/2023

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 24/02/2026

Ponente: Excm. Sra. D.^a María Dolores Rivera Frade

Procedencia: T.S.J.ANDALUCIA SALA CON/AD

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 7609/2023

Ponente: Excm. Sra. D.^a María Dolores Rivera Frade

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 328/2026

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 17 de marzo de 2026.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los/as Excmos./as. Sres./Sras. Magistrados/as que figuran indicados al margen, el recurso de casación número 7609/2023, interpuesto por la mercantil HOSTERIA NAGÜELES, S.L. contra la sentencia dictada el día 8 de junio de 2023 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, que desestimó el recurso n.º 1051/2021, promovido por la citada entidad contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (TEARA) -Sala de Málaga- con fecha 7 de octubre de 2021 desestimando las reclamaciones económico administrativas interpuestas contra los actos de liquidación relativos al IVA ejercicios 2014 a 2017 y las sanciones impuestas en relación con cada uno de dichos ejercicios.

Ha comparecido como parte recurrente, el procurador D. José María Garrido Franquelo, en representación de la entidad HOSTERÍA NAGÜELES, S.L., asistida por la abogada D.ª María Auxiliadora Garrido Franquelo.

Ha comparecido como parte recurrida, el abogado del Estado, en defensa y representación de la Administración General del Estado.

Ha sido ponente la Excm. Sra. D.ª María Dolores Rivera Frade.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Resolución recurrida en casación.

Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia dictada el día 8 de junio de 2023 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, que desestimó el recurso n.º 1051/2021, promovido por la citada entidad contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (TEARA) -Sala de Málaga- con fecha 7 de octubre de 2021, desestimando las reclamaciones económico administrativas interpuestas contra los actos de liquidación relativos al IVA ejercicios 2014 a 2017 y las sanciones impuestas en relación con cada uno de dichos ejercicios.

La sentencia recurrida tiene una parte dispositiva del siguiente tenor literal:

«Estimar parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Procuradora de los Tribunales D.ª. María José Cabello Menéndez en nombre y representación de la mercantil HOSTERIA NAGUELLES SL contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía-Sala de Málaga 7 de octubre de 2021, descrita en el fundamento jurídico primero de la presente, anulando y dejando sin efecto la resolución en lo relativo al acuerdo sancionador del que trae causa anulando la sanción impuesta. Debiendo las costas se satisfechas de la forma establecida en el fundamento jurídico último de la presente resolución».(SIC)

SEGUNDO.-Preparación del recurso de casación.

1.Frente a la indicada sentencia la representación de la entidad HOSTERÍA NAGÜELES, S.L., presentó escrito de preparación de recurso de casación, en el que, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identificó como normas infringidas, las siguientes: Los artículos 113 y 142 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), y 18.2 de la Constitución española (CE).

2.La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 23 de octubre de 2023, habiendo comparecido la mercantil HOSTERÍA NAGÜELES, S.L -como parte recurrente-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA. De igual modo lo ha hecho como parte recurrida el abogado del Estado, quien se ha opuesto a la admisión del recurso.

TERCERO.-Admisión del recurso de casación.

1.Mediante auto dictado el 10 de julio de 2024 por la Sección de Admisión de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, se admitió a trámite el recurso de casación, y consideró que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:



«Precisar si, a la vista de la jurisprudencia de este Tribunal Supremo -por todas, STS de 3 de octubre de 2022 (rec. 1566/2021)-, cabe considerar libre e informado el consentimiento otorgado por la representante legal de una sociedad para la entrada en su domicilio constitucionalmente protegido cuando, a pesar de proporcionarse un anexo informativo con las previsiones de los artículos 142 y 113 de la LGT -que se refiere a la entrada en dependencias-, en el anexo no consta expresamente que puede el titular del domicilio negar o, en cualquier momento, revocar su consentimiento».

2.E identificó como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación, los artículos 113 y 142.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el artículo 18.2 de la Constitución española. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

CUARTO.-Interposición del recurso de casación.

1.El procurador D. José María Garrido Franquelo, en representación de la entidad HOSTERÍA NAGÜELES, S.L., interpuso recurso de casación, que observa los requisitos legales, y en el que, tras exponer los antecedentes relevantes al caso, los preceptos y la doctrina jurisprudencial que considera infringida, alega, en síntesis, que se ha infringido el art. 18.2 de la Constitución española en relación con los art. 113 y 142 de la Ley General Tributaria en su interpretación conjunta por el Tribunal Constitucional, Sentencia 54/2015, de 16 de marzo, donde se establecen las exigencias del Alto Tribunal en la interpretación de la Constitución para que el consentimiento del contribuyente a la Administración para entrar en el domicilio constitucionalmente protegido, sea eficaz y válido. No cabe, para resolver el recurso en sentencia, acudir a la vía de la deducción en sentido contrario, cuando está perfectamente definido, concretado y matizado, la solución a la cuestión principal a resolver, si hay o no que informar previa y expresamente al contribuyente del derecho que le asiste a negarse y oponerse a la entrada en su domicilio, y todo ello, antes de emitir cualquier consentimiento. En el anexo informativo que fue entregado al representante para que tuviera conocimiento de los derechos y obligaciones que tiene el obligado tributario ante la inspección de tributos, consta expresamente que resulta de aplicación "lo dispuesto en los artículos 113 y 142 de la LGT, en relación con los lugares a los que tiene acceso la inspección", y sobre todo se indica en el apartado de Obligaciones de contribuyente y no en el apartado de Derechos del contribuyente que "cuando sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido del obligado tributario, deberá obtenerse su consentimiento o la oportuna autorización judicial (art. 113 y 142 LGT)", lo que conduce a un error grave para el contribuyente; se indica que tiene obligación de consentir, cuando realmente no es una obligación del contribuyente sino un derecho, que la Administración obtenga el consentimiento. El mandato del art. 113 y 142 LGT va dirigido a la Administración únicamente, para que la Administración pueda obtener el consentimiento del contribuyente, tiene la obligación de informar correctamente al contribuyente, según la doctrina del Tribunal Constitucional, entre ellos, informar del derecho de este a oponerse a la entrada. Solo así, el contribuyente podrá expresar un consentimiento bien informado y eficaz, y esta información no viene en el apartado de derechos del Anexo Informativo, ni tampoco en ninguna Diligencia levantada por la Administración durante el curso de la inspección. El Tribunal Supremo en la Sentencia de 03.10.2022 no entra a analizar esa circunstancia, solo analiza el comportamiento del representante legal de la contribuyente, pero no da respuesta a lo que no se ha alegado, y este es el caso del consentimiento bien informado; entendemos que, en esta sentencia, en la que se basa la recurrida en casación para resolver, no se analiza, por el Tribunal Supremo, si el consentimiento está bien informado o no, por lo que no es de aplicación al caso.

2.Deduca las siguientes pretensiones: que se dicte sentencia en la que casando la Sentencia recurrida, con número 1453/2023, dictada por la Sección 1º de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sala de Málaga, de fecha 8 de junio de 2023, la anule, y dicte otra nueva, que acorde con lo preceptuado en el artículo 95.2 d) LJCA estime el Recurso Contencioso-Administrativo presentado en su día contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Málaga, de fecha 7 de octubre de 2021, en lo referente únicamente a las liquidaciones del IVA de los ejercicios 2014 a 2017, confirmando el pronunciamiento sobre la anulación y dejando sin efecto la resolución en lo relativo al acuerdo sancionador del que trae causa, anulando la sanción impuesta.

QUINTO.-Oposición al recurso de casación.

1.El abogado del Estado, en la representación que le es propia, presentó escrito de oposición en el cual, después de exponer los antecedentes del caso y la normativa aplicable, alega, en síntesis, que, no es necesario que las leyes aclaren o precisen que es necesario que ese consentimiento sea válido, pues tal cosa es obvia o va de suyo. Y la validez del consentimiento es un atributo de éste que tiene como reverso que se trate de un consentimiento viciado. Esto está referido al concreto consentimiento del art. 18.2 de la CE y del art. 113 de la LGT; no puede afirmarse lo mismo respecto del consentimiento que se presta en ciertos otros ámbitos, en los que el legislador ha considerado necesaria una mayor precisión, en el sentido de añadir elementos



que determinan o pueden condicionar la validez de un consentimiento a ciertos efectos. Alega, asimismo, que el legislador español contemporáneo, en distintas materias, todas ellas importantes, en las que resulta esencial cierto consentimiento, ha actuado de maneras bien distintas. Las normas reguladoras de la entrada y registro del domicilio se limitan a establecer que no se vulnera el derecho a su inviolabilidad si el titular consiente la entrada y registro, de lo que el abogado del Estado infiere que hay remisión al régimen general del consentimiento: al legislador constitucional y al tributario le bastan los arts. 1.262 a 1.270 del Código Civil. Considera relevante que la persona que presta el consentimiento sepa cuál es el objeto de éste (es decir, deberá disponer del conocimiento de los hechos relevantes), de modo que una representación mental equivocada al respecto puede dar lugar a un error invalidante; ahora bien, según el abogado del Estado, no se identifica una contraparte responsable de ese error, o responsable de proporcionarle información; sí tiene relevancia la conducta de otros en el caso de los demás vicios del consentimiento, en particular en el dolo o engaño. Añade que, ni las normas comunes ni las especiales establecen o se refieren a un supuesto "derecho a negar el consentimiento". Tal cosa le parece una noción ajena a toda lógica, pues está en la idea de consentimiento, como consustancial a ella, el ser un acto libre; si prestarlo es libre, hay derecho a prestarlo (o no), no derecho a negarlo. Sea como fuere, es un hecho que ninguna norma se refiere a tal supuesto derecho. En definitiva, el Derecho positivo, respecto del consentimiento del titular del domicilio para que otro entre en él, no requiere nada en particular; no requiere un previo y activo suministro de información; sí requiere, claro está, que el consentimiento sea válido: exento de vicios invalidantes. Desde esta perspectiva, la del Derecho positivo, la infracción imputada (que no se informara al representante legal de la recurrente del derecho a negar el consentimiento y a revocarlo) es, con toda certeza, inexistente.

Añade que lo relevante para concluir acerca de la vulneración del derecho no es el texto del documento informativo sino el consentimiento prestado. Un mero análisis de aquel no basta para alcanzar una conclusión sobre éste. Tanto las normas aplicables como las diversas sentencias tienen como objeto el consentimiento, de modo que cuando consideran tales o cuales factores o circunstancias -entre ellas la información facilitada- lo hacen no para juzgar éstas en sí sino para tenerlas en cuenta en el juicio que hacen de la validez de aquel. No existe un texto canónico informativo que deba ser comunicado al titular del domicilio, de tal modo que su falta determine la invalidez del consentimiento y la vulneración del derecho. Como la argumentación de la recurrente no va más allá, considera que con esto basta para desestimar el recurso.

Señala que la doctrina constitucional alegada por la recurrente sí establece "la garantía formal de la información expresa y previa" y sí se refiere a la advertencia de la posibilidad de oponerse a la entrada. Sin embargo, no afirma que sea condición de validez del consentimiento, al margen de cualquier otra consideración o apreciación de circunstancias, que se incluya de manera expresa en la información previa una frase que informe de un "derecho" a no prestar el consentimiento. En cambio, sí establece la necesidad de que se concreten las actuaciones que se desarrollarán en el domicilio si se presta el consentimiento para la entrada, constituyendo una infracción del art. 18.2 que, luego, las actuaciones sean diferentes de aquellas para las que se consintió.

Alega, asimismo, que la STS 2022 da respuesta expresa a nuestro caso. Establece una jurisprudencia que merece ser confirmada. Y que el presente caso reclama la misma respuesta. Se proporcionó información adecuada. En particular, se informó con absoluta precisión sobre el objeto a que se orientaba la entrada y registro, con indicación precisa de conceptos tributarios y ejercicios y de las actuaciones y averiguaciones que resultaban necesarias, tanto sobre medios físicos como sobre dispositivos y archivos informáticos. Se informó - de idéntica manera como en el caso de la STS 2022- de los derechos y obligaciones; unos términos que la Sección Cuarta de la Excma. Sala ha razonado que dan a entender satisfactoriamente que lo que se solicitaba era un consentimiento que el representante legal podía libremente otorgar o no. Consta en las actas la prestación de ese consentimiento, sin que se aprecien limitaciones ni indicios de vicio alguno.

2. La pretensión que el abogado del Estado deduce ante esta Sala es que la cuestión de interés casacional objetivo se ha de responder por reiteración de la respuesta dada en la STS de 3 de octubre de 2022 (Rec. 1566/2021), que fue la siguiente: «El consentimiento prestado tras la entrega del anexo informativo sobre derechos y obligaciones del obligado tributario antes de realizarse la inspección, a tenor de las circunstancias del caso, y teniendo en cuenta el contenido de las diligencias firmadas por el representante legal, ha de considerarse un consentimiento prestado de forma libre e informada», y que acaso convendría precisar que sí cabe considerar libre e informado el consentimiento otorgado por el representante legal de una sociedad para la entrada en su domicilio constitucionalmente protegido cuando, a pesar de proporcionarse un anexo informativo con las previsiones de los artículos 142 y 113 de la LGT (normas que contienen expresa referencia a la entrada en domicilio constitucionalmente protegido), en el anexo no consta expresamente que puede el titular del domicilio negar o, en cualquier momento, revocar su consentimiento, y esto porque una persona media a quien se le pide permiso para entrar en su domicilio es consciente, sin necesidad de que se le diga, de que tanto puede consentir la entrada como no hacerlo.



3.Sobre esa base, solicita que se desestime el recurso y se confirme la sentencia impugnada.

SEXTO.-Señalamiento para deliberación, votación y fallo.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 92.6 de la LJCA, y considerando innecesaria la celebración de vista pública, mediante providencia de fecha 13 de noviembre de 2024 quedaron las actuaciones pendientes de señalamiento para votación y fallo.

Mediante providencia de fecha 22 de diciembre de 2025 se designó magistrada ponente a la Excm. Sra. D.^a María Dolores Rivera Frade, y se señaló para votación y fallo del presente recurso el día 24 de febrero de 2026, fecha en la que se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-Objeto del recurso de casación.

La respuesta a la cuestión de interés casacional apreciada en el auto de admisión determina que debemos resolver si a la vista de la jurisprudencia de este Tribunal cabe considerar libre e informado el consentimiento otorgado por la representante legal de una sociedad para la entrada en su domicilio constitucionalmente protegido cuando, a pesar de proporcionarse un anexo informativo con las previsiones de los artículos 142 y 113 de la LGT -que se refiere a la entrada en dependencias-, en el anexo no consta expresamente que puede el titular del domicilio negar o, en cualquier momento, revocar su consentimiento.

SEGUNDO.-Hechos relevantes para la resolución del recurso.

Para responder a la cuestión de interés casacional conviene tener presente los hechos que se consideran relevantes, tal como resultan de los antecedentes expuestos en el FD 2º del auto de admisión, además de otros que se extraen del expediente administrativo, a saber:

1. Inicio de actuaciones inspectoras:

1.1.El 20 de febrero de 2019 se iniciaron actuaciones inspectoras con personación de la Inspección en restaurante Juan de María de Marbella, siendo entregada la comunicación de inicio de actuaciones al representante legal, por agente tributario a las 10:40 horas. Junto a dicha comunicación se le facilitó documento normalizado de representación y un "Anexo Informativo" del siguiente tenor literal (el subrayado es nuestro):

«[...] La Agencia Tributaria le informa que sus derechos y obligaciones en el curso del procedimiento de inspección son los previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (LGT) normas reglamentarias dictadas en su desarrollo y demás disposiciones aplicables, entre los que se encuentran los siguientes:

Derechos

10. A la aplicación de lo dispuesto en los artículos 113 y 142.2 de la LGT , en relación con los lugares a los que tiene acceso la Inspección".

Obligaciones

3. Permitir la entrada de la inspección, en las condiciones fijadas reglamentariamente, en las fincas, locales de negocio y demás establecimientos y locales 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.

Cuando sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido del obligado tributario, deberá obtenerse su consentimiento o la oportuna autorización judicial (art. 113 y 142 LGT)»

1.2.En la Diligencia n.º 1, extendida a las 10:59 horas del día 20 de febrero de 2019, se hizo constar que se había constituido:

«[...] la Inspección de los Tributos en BV PPE ALFONSO HOHENLOHE, CT. N. 340, PK 179 (RESTAURANTE JUAN D MARIA), MARBELLA al objeto de documentar los hechos, circunstancias y manifestaciones del compareciente, en su caso, resultantes de la actuación inspectora en relación con el expresado obligado tributario iniciada mediante comunicación de fecha 24/01/2019, con alcance general y en relación con los Impuestos y ejercicios siguientes:

– IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, ejercicios 2014 a 2017.

– IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO, ejercicios 3T 2014 a 4T 2017.



Presente Don (...) como representante público/legal sociedad, se hace constar:

PRIMERO. - Se personan en el domicilio fiscal y de la actividad, donde se encuentra un restaurante abierto al público, ubicado en BV PPE ALFONSO HOHENLOHE, CT. N. 340, PK 179 (RESTAURANTE JUAN D MARIA), 29602, MARBELLA (Málaga), bajo la dirección del Equipo de Inspección NUM007, además de los referidos actuarios, los funcionarios de la Unidad de Auditoría Informática que se identifican con su Número Corporativo (...) así como el agente tributario (...), exhibiendo sus acreditativos carnets profesionales.

Atiende a la Inspección, en primera instancia, D. Anibal (...), en calidad de administrador de la entidad.

SEGUNDO. - Las actuaciones inspectoras se inician el día de hoy, en el presente acto, mediante entrega de comunicación N. Referencia (...).

TERCERO. La Inspección exhibe original y hace entrega al compareciente a las actuaciones de copia de la autorización emitida por el Delegado Especial de la AEAT en Andalucía, para la entrada y reconocimiento del local de negocio de la entidad, al objeto de proceder a la realización de actuaciones inspectoras de comprobación e investigación de la actividad económica allí efectuada.

Se procede por la Inspección a informar al compareciente, de las actuaciones inspectoras a realizar, que, en virtud de lo dispuesto en el art 142.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT), se concretan poner a su disposición y permitir el examen de documentos, libros, contabilidad principal y auxiliar, ficheros, facturas, justificantes, correspondencia con transcendencia tributaria, con acceso a los programas y archivos en soportes magnéticos, exigiendo en su caso, la utilización del teclado, la visualización en pantalla, o la impresión de los correspondientes listados de datos, archivados en soportes informáticos y la obtención de la copia de los mismos.

Conforme a lo dispuesto en el art.142 y en el Art. 172 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (en adelante RGAT), el compareciente a las actuaciones, D. Anibal (...), en calidad de administrador societario, presta su consentimiento para que la Inspección acceda al local de actividad de la entidad, y proceda al examen de la documentación que le sea requerida, permitiendo igualmente a la misma el acceso a los programas, registros y archivos informáticos relativos a actividades económicas, y a cualquier otro antecedente o información que deba de facilitarse a la Administración o que sea necesario para la exigencia de las obligaciones tributarias.

Las actuaciones inspectoras se van a llevar a cabo, conforme a lo dispuesto en el art. 142.2 de la LGT, en el local de negocio donde el obligado tributario ejerce su actividad empresarial de Restaurante.

El compareciente manifiesta que el horario laboral de actividad en estas dependencias del obligado tributario es el siguiente: de 07:30 a 23:30 horas todos los días de semana».

1.3.En la Diligencia n.º 2, extendida a las 15:20 horas del mismo día 20 de febrero de 2019, se hizo constar lo siguiente:

«Primero.-

Se continúan las actuaciones inspectoras iniciadas mediante Comunicación de fecha 24 de enero de 2019, y notificada el día de hoy, y diligencias en Diligencia nº 01 extendida en estas mismas instalaciones.

Según se recogen en dicha Diligencia nº 1, el compareciente que actúa como (administrador único de la sociedad-encargado de las instalaciones) AUTORIZA EXPRESAMENTE a la Inspección la estancia de las presentes dependencias y la recogida y precintado de la documentación, los servidores y disco duros existentes en los locales especificados que se considere relevante a los efectos de las actuaciones inspectoras iniciadas, por parte del Equipo de Inspección.

Asimismo, se AUTORIZA EXPRESAMENTE el acceso de la Inspección al programa de gestión, así como la obtención de copia en soporte magnético de los archivos que se detallan más abajo, obtenidos por los funcionarios de la Unidad de Auditoría Informática.

Segundo.- Desarrollo de las actuaciones inspectoras.

(...) El local cuenta con zona de restaurante y barra, terraza exterior, así como con cocina, servicios, almacén, así como una oficina. El almacén está ocupado por suministros hosteleros y productos de limpieza. El acceso a la oficina se encuentra cerrado, no obstante el administrador permite el acceso a la misma; en dicha oficina se encuentran dos ordenadores y documentación de la actividad, al frente de la cual está D. Jesús Carlos, con NIF NUM008. En esas dependencias se conserva también la documentación de la actividad económica del



administrador de la entidad así como de otra sociedad de su titularidad, DUNAMIS HISPANIA SL (B93495794), que explota el Hotel BLUEBELLE en las proximidades del restaurante (...)».

2. Acta de disconformidad: el 10 de julio de 2020, la Inspección extendió acta de disconformidad. En dicha acta se indica que las bases imponibles de IVA repercutido declarado son inferiores a los que resultan de los ficheros informáticos obtenidos el 20 de febrero de 2019 por personación de la Inspección, con la colaboración de la Unidad de Auditoría Informática, en la oficina del contribuyente.

3. Liquidación: La mercantil HOSTERÍA NAGÜELES, S.L. presentó alegaciones al acta y el 4 de noviembre de 2020 se dictó acuerdo de liquidación, que rectifica la propuesta, incluyendo la regularización de los períodos 2015-1T a 2015-4T y 2017-1T a 2017-4 T y, excluyendo, además de los periodos 2014-3T y 2014-4T, en que había prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria, los periodos 2016-1T a 2016-4T, por no ser válido el inicio del procedimiento de inspección respecto de dicho concepto IVA y periodos, de acuerdo con el criterio fijado por el TEAC en la resolución desestimatoria de un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio (R.G.2223/2019).

Contra dicha liquidación se interpuso recurso de reposición que fue desestimado por resolución notificada electrónicamente el 9 de febrero de 2021.

4. Acuerdo de imposición de sanción: como efecto de esas actuaciones se acordó imponer a la entidad diversas sanciones por la comisión de la infracción del artículo 191 LGT.

5. Interposición de reclamación económico-administrativa: contra el acuerdo de liquidación y los acuerdos de imposición de sanción HOSTERÍA NAGÜELES, S.L interpuso reclamación y acumuladas ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, sede Málaga.

6. Resolución de las reclamaciones económico-administrativas: el 7 de octubre de 2021, el TEAR desestimó la reclamación.

7. Interposición del recurso contencioso-administrativo: la mercantil HOSTERÍA NAGÜELES, S.L interpuso recurso contencioso-administrativo contra la mencionada resolución, que se tramitó con el n.º 1051/2021 ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga.

TERCERO.-La ratio decidende de la sentencia de instancia.

La *ratio decidende* de la sentencia de instancia, en lo relativo a la ausencia de un consentimiento previo a la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido, se contiene en el FD 2º, que es del siguiente tenor literal:

«[...] Luego partiendo de lo anterior hemos dado por acreditado que existió consentimiento por parte del recurrente. Si bien como exponíamos anteriormente la parte recurrente mantiene que no se le informó de su derecho a oponerse y en tal sentido hemos de señalar que el Tribunal Supremo en sentencia de 3 de octubre de 2022 dictada en el recurso 1566/2021 declaró que "si expresamente se indica, como sucede en dicho anexo informativo en los términos que antes transcribimos, que únicamente puede entrar en el domicilio a falta de autorización judicial mediante el consentimiento del obligado tributario, resulta palmario, por tanto que si no se presta ese consentimiento la inspección y gustaría no puede entrar, de modo que la mera oposición incluso la pasividad impide la entrada, pues el consentimiento para no adolecer de invalidez ha de ser expreso, libre e informado".

Luego de lo anterior resulta que el Alto Tribunal admite el hecho de que la Inspección no advierta expresamente al contribuyente de su derecho a negar la entrada al domicilio. Y ello, considerando que dicha posibilidad resulta clara "a sensu contrario" de la advertencia incluida en el anexo informativo sobre la necesidad de consentir la entrada para que la Inspección pueda acceder al domicilio. Y ello partiendo de que tal y como acontece en el supuesto que nos ocupa previamente se le entregó un anexo en formato explicativo de los derechos y obligaciones del contribuyente en el que se indicaba que resultaba de aplicación lo dispuesto en los artículos 113 y 142 de la Ley General Tributaria, en relación con los lugares a los que tiene acceso la inspección" y además se le informaba de que "cuando sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido del obligado tributario, deberá obtenerse su consentimiento o la oportuna autorización judicial".

Luego de lo anteriormente expuesto resulta la desestimación del recurso en cuanto a dicho extremo».

Esta sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

CUARTO.-Marco normativo

El auto de admisión identifica como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación, las siguientes:

1. En primer lugar, el artículo 142.2 LGT, según el cual:

«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 impositivos o supuestos de hecho de las obligaciones tributarias o exista alguna prueba de los mismos.

Si la persona bajo cuya custodia se encontraran los lugares mencionados en el párrafo anterior se opusiera a la entrada de los funcionarios de la inspección de los tributos, se precisará la autorización escrita de la autoridad administrativa que reglamentariamente se determine.

Cuando en el ejercicio de las actuaciones inspectoras sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido del obligado tributario, se aplicará lo dispuesto en el artículo 113 de esta ley».

2. En segundo lugar, el artículo 113 (Autorización judicial para la entrada en el domicilio de los obligados tributarios), según el cual:

«Cuando en los procedimientos de aplicación de los tributos sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido de un obligado tributario o efectuar registros en el mismo, la Administración tributaria deberá obtener el consentimiento de aquél o la oportuna autorización judicial».

3. Ambos preceptos han de ponerse en relación con lo dispuesto en el artículo 18.2 CE, que proclama el principio de inviolabilidad del domicilio, y establece que ninguna entrada o registro podrá hacerse en él sin consentimiento del titular o resolución judicial, salvo en caso de flagrante delito.

QUINTO.-Consideraciones preliminares.

1. En el presente recurso no es objeto de controversia el ámbito espacial de protección domiciliaria que se reconoce a las personas jurídicas, en tanto que son titulares del derecho del artículo 18.2 de la Constitución, ni que los espacios de la actividad desarrollada por la actora a los que accedió la inspección de tributos, merecieran la consideración de domicilio constitucionalmente protegido.

2. Tampoco es objeto de controversia que las actuaciones de comprobación e investigación se iniciaron para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y deberes tributarios por los conceptos Impuesto sobre Sociedades, periodos 2014 a 2017, y el IVA, periodos 3T/2014 a 4T/2017.

El documento "Comunicación del inicio de las actuaciones de comprobación e investigación" tiene fecha de 24 de enero de 2019, coincidente con aquella en la que se expidió la autorización administrativa para la entrada y reconocimiento del local de negocio de Hostería Nagüeles, S.L., que tuvo lugar el día 20 de febrero de 2019.

3. La controversia que enfrenta a las partes en este procedimiento se centra en comprobar si puede considerarse válido el consentimiento expresado por el representante de la sociedad una vez recibido el anexo informativo de derechos y obligaciones, que le fue entregado junto con la comunicación del inicio de las actuaciones de comprobación e investigación.

Esta controversia es idéntica a la suscitada en el Rec. 8616/2023, deliberado en la misma fecha que el presente. Las únicas diferencias entre uno y otro es que (i) en este recurso la entrada tuvo lugar en el domicilio fiscal y de la actividad donde se encuentra abierto al público el restaurante JUAN DE MARÍA, en Marbella, mientras que en el Rec. 8616/2023 la entrada tuvo lugar en el hotel BLUEBELLE que explota la sociedad DUNAMIS HIDSPANIA SL; y (ii) en el presente recurso las actuaciones inspectoras desarrolladas durante la entrada y registro en el domicilio, se entendieron exclusivamente con el administrador de la sociedad, mientras que en el Rec. 8616/2023, durante la actuación inspectora se personó en la oficina del local un asesor fiscal, que estuvo presente durante los momentos finales de la actuación, y en el momento final de confección y firma de la diligencia nº 2.

Pero, en ambos, la condición de administrador de las sociedades recae en la misma persona, el Sr. Anibal, y en las entradas se le hizo entrega del mismo documento denominado "Anexo Informativo"; por lo que exigencias de unidad de doctrina, inherentes a los principios de seguridad jurídica y de igualdad en la aplicación de la ley (artículos 9.3 y 14 de la Constitución), imponen reiterar el criterio interpretativo que se recoge en la sentencia recaída en el Rec. 8616/2023, y la cuestión planteada merece igual respuesta que la que se contiene en ella.

4. En la sentencia recaída en el Rec. 8616/2023 ya se advierte (FD 2º), respecto del indicado documento, que tanto la sentencia de instancia como el abogado del Estado, en su escrito de oposición (con un texto sustancialmente idéntico al presentado en este recurso), minimizan el contenido informativo del anexo y ponen el acento en la suscripción de las diligencias nº 1 y 2º, en las que sí consta, de forma probada y no discutida, la existencia del consentimiento prestado para la entrada.



Sin embargo, tal como se dice en la sentencia recaída en el Rec. 8616/2023, no es eso, exactamente lo que nos pregunta el auto de admisión, porque posee en sí mismo interés casacional, que no es si hubo o no consentimiento -lo que, además, es una cuestión de hecho o de valoración del hecho que no puede ser objeto de revisión casacional- sino algo diferente y que no discurre en el terreno de los hechos o de la prueba, sino el de encaje de ese hecho indubitado en las normas aplicables: la cuestión relativa, de una parte, a si del mencionado anexo o del contenido total de lo actuado se desprende de forma inequívoca que, a la hora de prestar ese consentimiento, el titular del domicilio pudo realmente, con conocimiento de causa, de un modo informado, conocer que igual que autorizó la entrada, podía haberla negado, ejercitando un derecho propio, inalienable e indisponible, derivado del art. 18.2 CE; y, de otra parte, si consta de algún otro modo o por alguna otra vía de conocimiento distinta del mero examen del anexo, que el consentimiento prestado lo fue libre e informado, y comprendía una conciencia cabal del derecho a negar y, en su caso, revocar la entrada en el recinto de la empresa protegido por el art. 18.2 de la Constitución.

SEXTO.-La jurisprudencia precedente del Tribunal Supremo sobre el consentimiento del titular en la entrada en domicilio protegido por el art. 18.2 CE .

Avanzando en los razonamientos que se recogen en la sentencia recaída en el Rec. 8616/2023, el FD 3º incide en la jurisprudencia precedente de este Tribunal sobre el consentimiento del titular en la entrada en domicilio protegido por el art. 18.2 CE, señalando lo siguiente:

«La propia sentencia de la Sección 4ª de esta Sala, de 3 de octubre de 2022, a la que nos venimos refiriendo, se remite a la doctrina anteriormente fijada en varias sentencias del Pleno de esta Sala Tercera -seis sentencias de 23 de abril de 2010-:

"En definitiva, nos corresponde determinar si en el caso examinado se prestó adecuadamente el consentimiento, de forma libre e informada, para la entrada de la inspección en el domicilio del obligado tributario.

A estos efectos, las sentencias del Pleno de la Sala Tercera, deliberadas conjuntamente, y todas de fecha 23 de abril de 2010, declaran que la jurisprudencia de la Sección Segunda de este Tribunal, establece que el consentimiento debe estar absolutamente desprovisto de la 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, porque el interesado debe estar enterado de que puede negarse a autorizar la entrada y registro que se le requiere (sentencias, entre otras, de 1 de abril de 1996 , 4 de marzo de 1999 y 18 de febrero de 2005). Igualmente , conviene recordar que la Sentencia del Tribunal Constitucional 22/1984, de 17 de febrero , declara que el consentimiento del obligado tributario no siempre ha de ser expreso, de modo que debe entenderse prestado cuando, una vez ofrecida, la información del derecho a negar la entrada no realiza ningún acto del que se desprenda la oposición.

Las citadas sentencias del Pleno de 2010 efectivamente nos proporcionan las claves que ha de tener el consentimiento cuando se persona la inspección en el domicilio tributario, pero no podemos desconocer que la "ratio decidendi" de dichas sentencias se centra en si los locales inspeccionados tenían o no el carácter de "domicilio constitucionalmente protegido".

El consentimiento que debe mediar, en definitiva, ha de ser un consentimiento prestado con libertad, sin sombra de intimidación ni mediante la creación de situaciones que puedan inducir a error, y con información sobre el alcance de dicho consentimiento, lo que supone permitir el acceso o denegar la entrada a la inspección tributaria".

Por otra parte, la doctrina del Tribunal Constitucional, que analiza el consentimiento del titular, que exonera de la autorización judicial de entrada en domicilio protegido, plasmada en STC nº 54/2015, de 16 de marzo, razona del siguiente modo:

"- Debemos, por tanto, analizar si se han cumplido los requisitos del consentimiento del titular del derecho cuando, como en este caso, el consentimiento actúa como fuente de legitimación constitucional de la injerencia en el ámbito de los derechos fundamentales del art. 18 CE . En este ámbito, hemos afirmado en la STC 173/2011, de 7 de noviembre , FJ 2, que el consentimiento eficaz del sujeto particular permite la inmisión en su derecho a la intimidad, si bien no precisa ser expreso, admitiéndose también un consentimiento tácito; en supuestos referentes al derecho a la inviolabilidad del domicilio del art. 18.2 CE , hemos indicado asimismo que este consentimiento no necesita ser expreso (STC 22/1984, de 17 de febrero) y que, salvo casos excepcionales, la mera falta de oposición a la intromisión domiciliar no podrá entenderse como un consentimiento tácito (STC 209/2007, de 24 de septiembre , FJ 5).

Ahora bien, en todos los casos, el consentimiento eficaz tiene como presupuesto el de la garantía formal de la información expresa y previa, que debe incluir los términos y alcance de la actuación para la que se recaba la autorización injerente. Así, en el ámbito del derecho a la intimidad, hemos apreciado la vulneración de dicha garantía en los casos en que la actuación no se ajusta a los términos y el alcance para el que se otorgó el



consentimiento, quebrando la conexión entre la actuación que se realiza y el objetivo tolerado para el que fue recabado el consentimiento (en este sentido, SSTC 110/1984, de 26 de noviembre, FJ 8 , y 70/2009, de 23 de marzo , FJ 2).

6. A la hora de determinar los requisitos del consentimiento del titular ex art. 18.2 CE debemos tomar en consideración el contexto en que se produce la intervención injerente (STC 209/2007, 24 de sept ., FJ 5).

En el caso ahora examinado, se trata de una actuación que infringe el contenido del art. 18.2 CE , como examinaremos a continuación.

En este ámbito de la inspección tributaria cuestionada, resultaban también de aplicación los arts. 131.2 de la Ley Foral 13/2000 , de 14 de diciembre, general tributaria de Navarra, y 40.4 del Reglamento de inspección tributaria de la Administración de Navarra, aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio, que establecen la obligación de que los funcionarios de la inspección recaben el consentimiento del interesado "advirtiéndole de sus derechos".

Tal como se ha expresado anteriormente, la entrada en las dependencias de la empresa se hizo sin advertencia de derechos al interesado, por lo que, en el contexto de esa normativa, los funcionarios actuantes no podían considerar que la falta de oposición del obligado tributario fuera suficiente, pues su Reglamento de actuación les obligaba a despejar toda duda mediante la instrucción de derechos al interesado, advirtiéndole de la posibilidad de oponerse a la entrada en el domicilio para llevar a cabo la actuación inspectora.

Junto a ello, también ha de tenerse en cuenta que los actuarios portaban una autorización administrativa para la entrada que no fue necesario exhibir al ser facilitado el acceso por los socios administradores. Este dato es relevante en este caso pues la advertencia de derechos lógicamente debía incluir este dato, esto es, que portaban una autorización administrativa para el caso de negativa u oposición del obligado tributario, lo cual nos sitúa en una hipótesis de información manifiestamente insuficiente para recabar el consentimiento, pues la autorización administrativa en modo alguno habilita la entrada en los espacios físicos que constituyen el domicilio de la persona jurídica objeto de protección constitucional.

En consecuencia, apreciamos en este caso una quiebra esencial de la garantía de información para recabar consentimiento del interesado, que de esta forma resulta viciado, de lo que se concluye que no hay un consentimiento eficaz para justificar la intromisión domiciliaria en el supuesto contemplado y ello determina la apreciación de la lesión del art. 18.2 CE por la entrada en el domicilio social del día 21 de junio de 2006..".

9. La propia sentencia de 3 de octubre de 2022, de la Sección 4ª de esta Sala Tercera, ya citada, en el fundamento quinto se pronuncia en estos términos:

"[...] QUINTO.- El consentimiento del obligado tributario ante la inspección de tributos.

Con carácter general el artículo 113 de la Ley General Tributaria , en la redacción aplicable "ratione temporis", dispone, en relación con la entrada domiciliaria, que cuando en los procedimientos de aplicación de los tributos sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido de un obligado tributario o efectuar registros en el mismo, la Administración tributaria deberá obtener el consentimiento de aquél o la oportuna autorización judicial.

La entrada y registro en el domicilio del obligado tributario únicamente puede llevarse a cabo, por tanto, de dos formas: mediante su consentimiento expreso o el de su representante legal (1), o mediante autorización judicial (2).

Tales exigencias, previstas en el artículo 113 de la LGT , en relación con el artículo 142.2 de la misma Ley , se configuran para la salvaguarda del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio que tiene su reconocimiento constitucional en el artículo 18.2 de la CE .

En definitiva, nos corresponde determinar si en el caso examinado se prestó adecuadamente el consentimiento, de forma libre e informada, para la entrada de la inspección en el domicilio del obligado tributario.

A estos efectos, las sentencias del Pleno de la Sala Tercera, deliberadas conjuntamente, y todas de fecha 23 de abril de 2010, declaran que la jurisprudencia de la Sección Segunda de este Tribunal, establece que el consentimiento debe estar absolutamente desprovisto de la 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, porque el interesado debe estar enterado de que puede negarse a autorizar la entrada y registro que se le requiere (sentencias, entre otras, de 1 de abril de 1996 , 4 de marzo de 1999 y 18 de febrero de 2005). Igualmente , conviene recordar que la Sentencia del Tribunal Constitucional 22/1984, de 17 de febrero , declara que el consentimiento del obligado tributario no siempre ha



de ser expreso, de modo que debe entenderse prestado cuando, una vez ofrecida, la información del derecho a negar la entrada, no realiza ningún acto del que se desprenda la oposición.

Las citadas sentencias del Pleno de 2010 efectivamente nos proporcionan las claves que ha de tener el consentimiento cuando se persona la inspección en el domicilio tributario, pero no podemos desconocer que la "ratio decidendi" de dichas sentencias se centra en si los locales inspeccionados tenían o no el carácter de "domicilio constitucionalmente protegido".

El consentimiento que debe mediar, en definitiva, ha de ser un consentimiento prestado con libertad, sin sombra de intimidación ni mediante la creación de situaciones que puedan inducir a error, y con información sobre el alcance de dicho consentimiento, lo que supone permitir el acceso o denegar la entrada a la inspección tributaria"».

SÉPTIMO.-Criterio de la Sala. Remisión al criterio fijado en la sentencia dictada el día 12 de marzo de 2026, en el Recurso de Casación número 8616/2023.

En cuanto que las circunstancias particulares examinadas en el presente recurso son sustancialmente iguales a las que concurrieron en el caso examinado en el Rec. 8616/2023, reproducimos a continuación los pronunciamientos expresado en el FD 4º, en los que se sustenta el criterio fijado por esta Sala en respuesta a la cuestión de interés casacional planteada en el auto de admisión.

En ella se razona lo siguiente:

«En este caso, examinadas las particulares circunstancias que presidieron la entrada en el domicilio de la empresa y la prestación del consentimiento por parte de su administrador Sr. Anibal, incluyendo la información que pudo recibir a través de la entrega y lectura del reiterado anexo informativo, podemos descartar claramente la existencia de intimidación, violencia o engaño -como conductas gravemente neutralizadoras de la voluntad-, pero al tiempo entendemos que no cabe excluir el error de consentimiento, en tanto también vicio de la voluntad.

Dicho de otra forma, el administrador social, aunque consintió, no lo hizo suficientemente informado, siendo así que la prueba de que quien podía legalmente hacerlo consintió libre e informadamente la entrada en el domicilio incumbe a la Administración protagonista de la injerencia, pues el contenido esencial de un derecho fundamental no puede quedar al albur de la versión de los funcionarios intervinientes sobre el alcance del consentimiento de acceso al domicilio.

En tal sentido, cabe decir lo siguiente:

a) Las diligencias 1 y 2, extendidas en el procedimiento de inspección, consideradas como prueba concluyente por el Abogado del Estado, acreditan que el titular no se opuso a la entrada -es cierto-, pero no dejan constancia clara e indubitada de que no se opuso pudiendo hacerlo o, más bien, sabiendo que podía hacerlo.

b) El anexo informativo, en su contenido literal, que hemos reproducido, no contiene mención alguna que advierta al interesado de su derecho a oponerse a la entrada, de forma libre y voluntaria, ni tampoco de su derecho a revocar el consentimiento una vez prestado, sin sujeción a requisito alguno. Al respecto:

1.- En el documento no figura indicación explícita que informe a quien lo lea -sea persona media, en la expresión del escrito de oposición, o versada en Derecho- que puede oponerse a la entrada en el domicilio protegido, si así lo desea, sin consecuencia adversa alguna; tampoco, que el consentimiento prestado puede revocarlo.

2.- Resulta extraña la alusión, entre los derechos, a la aplicación de lo dispuesto en los artículos 113 y 142.2 de la LGT, en relación con los lugares a los que tiene acceso la Inspección. Al margen de que muy difícilmente podría conceptuarse como derecho, tampoco es expresiva, per se, de la facultad de negar la entrada, siendo, además, que esos artículos de la LGT no prevén ni especifican los términos del consentimiento. En otras palabras, de ese supuesto "derecho a la aplicación" de dos artículos que poseen por lo demás un contenido variado, y no solo de derechos, no se puede deducir, ni aún para alguien conocedor de la materia jurídica, menos aún para el canon de la persona media que nos ofrece el Abogado del Estado en su escrito de oposición, que el titular de un domicilio constitucionalmente protegido tiene derecho, de anclaje directamente constitucional, a negar la entrada, de modo libre.

3.- Al efecto, resulta llamativo que un anexo informativo que, según su tenor, no solo es ofrecido o entregado con ocasión de las entradas domiciliarias, sino que sirve, según reza su propio encabezamiento, para informar, con un carácter más general "de los derechos y obligaciones en el curso del procedimiento de inspección", sin particular o específica aplicación a las entradas en domicilio -ni siquiera a las entradas en lugares distintos, como los referidos en el art. 142 LGT- no mencione el artículo 18.2 de la Constitución, el que consagra el



derecho fundamental, ni las condiciones más elementales del ejercicio del consentimiento o la negativa a otorgarlo.

4.- El documento se presta aún a mayor confusión cuando se incluye entre las obligaciones -no derechos, por ende-, de forma indiscriminada, de los sometidos a un procedimiento de inspección, la de

"Permitir la entrada de la inspección, en las condiciones fijadas reglamentariamente, en las fincas, locales de negocio y demás establecimientos y locales en que se desarrollen actividades o explotaciones sometidas a gravamen, existan bienes, sujetos a tributación, se produzcan hechos imposables o supuestos de hecho de las obligaciones tributarias o exista alguna prueba de los mismos".

Cuando sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido del obligado tributario, deberá obtenerse su consentimiento o la oportuna autorización judicial (art. 113 y 142 LGT)".

5.- Expresado de otro modo, si permitir la entrada se incluye entre las obligaciones y no entre los derechos, cabe concluir que quien lea el documento interpretará -o podrá interpretar razonablemente-, que está obligado a permitir la entrada -sin distinción de a qué clase de lugares, según su nivel de protección-. En particular, no se distingue en esa sedicente obligación si abarca la autorización para entrar en cualquier lugar cerrado o si comprende también la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido. Por lo demás, la alusión a este -por cita de los arts. 113 y 142 LGT- no la despoja de su erróneo carácter de obligación, con el desconcierto que puede ocasionar al lector del anexo.

6.- Además, la referencia en el anexo informativo al domicilio constitucionalmente protegido del obligado tributario, unida a la necesidad de recabar el consentimiento del titular, únicamente informa de que el consentimiento es exigible -salvo autorización judicial (arts. 113 y 142 LGT), pero ello no basta para entender, de su sola lectura, que el titular del domicilio y legitimado para consentir el acceso, de la misma forma que puede prestarlo, puede negarlo o revocarlo, alternativa que no aparece explícita.

7.- En las diligencias 1 y 2, [...] tampoco aparece que se haya dado a conocer al interesado el derecho a resistir o impedir la entrada en domicilio protegido. [...]».

OCTAVO.-Consideraciones finales.

Por último, partiendo de los antecedentes expuestos en los anteriores Fundamentos de derecho, por remisión a la sentencia recaída en el Rec. 8616/2023, estamos en disposición de alcanzar una serie de conclusiones a modo de consideraciones finales, reproduciendo las que allí se recogen:

«1.- En definitiva, cuando se trata de la protección judicial de un derecho fundamental, como es el de inviolabilidad del domicilio (art. 18.2), se ha de ser especialmente cuidadoso con los términos y exigencias que permitan determinar con certeza la válida, libre e informada prestación del consentimiento por parte del titular, carga que, como hemos indicado más arriba, incumbe a la Administración que lo franquea. La menor duda al respecto debe decantarse en favor de la tutela del derecho fundamental, habida cuenta, además, de que la Administración, para desarrollar su labor inspectora, puede solicitar y obtener, con celeridad, la autorización judicial para acceder a ese domicilio.

2.- Pues bien, sentado lo anterior, la resolución de este recurso de casación exige despejar la incógnita de si la entrega del mencionado anexo informativo, al que se refiere el auto de admisión dictado en este asunto, exonera por sí sola a la Administración de todo otro deber vinculado a la obtención del consentimiento del titular que ostenta el derecho de exclusión. Pero esa vinculación del anexo con el consentimiento no es absoluta, en un doble sentido: a) que su entrega, o la lectura por su destinatario, solo permitirá tener por cumplida la exigencia constitucional si en el contenido del documento se refleja de un modo claro e inequívoco el derecho a negar la entrada pretendida o a revocar el consentimiento prestado, no en otro caso, pues tal requisito ha sido considerado esencial por la jurisprudencia de esta Sala y por la doctrina constitucional, ya reseñada; b) que lo fundamental, como declara la sentencia de 3 de octubre de 2022 (rec. 1566/2021), no es el anexo en sí mismo considerado, sino la constancia de que el consentimiento se ha prestado "sin mácula que enturbie el exacto conocimiento de lo que se hace y la libérrima voluntad de hacerlo", libérrima voluntad que no queda establecida de forma incuestionable con la sola lectura del documento administrativo que hemos detallado, dadas sus patentes carencias, de suerte que la certeza indubitada del consentimiento -que puede ser tácito o surgir de hechos concluyentes, como autoriza la doctrina constitucional mencionada-, exigiría la acreditación de que ese consentimiento libre, espontáneo, informado y prestado sin asomo de duda proviene, entonces, de fuentes distintas de ese anexo, la cual no consta.

3.- Importa señalar que el asunto fallado en la Sección Cuarta de esta Sala Tercera y los que hoy hemos de decidir difieren de modo significativo en determinados datos de hecho reveladores, en cada caso, del alcance del consentimiento del titular. La mencionada sentencia, en su fundamento primero, revela la apreciación



fáctica de la sentencia de instancia allí recurrida, ilustrativa, de modo determinante- de la suficiencia del consentimiento prestado, realidad muy distinta a la que hoy examinamos:

"La sentencia de la Sala territorial desestima el recurso porque considera que: <<La actora ha pretendido convencer a este Tribunal de que su gestión se hallaba en manos de un representante legal incapaz de hacerse una representación cabal de los derechos que le asistían frente a la Administración tributaria, y sobre los que fue informado antes de que se iniciaran las diligencias de ejecución de la medida cautelar impugnada en estos autos, incluyendo el derecho a oponerse a una entrada domiciliaria que tenía por objeto asegurar información fiscal fidedigna, sobre la empresa; sobre una empresa sobre la que, al cabo, existían indicios serios de evasión fiscal.

Se trata de una pretensión condenada al fracaso, toda vez que no nos ha sido aportada la más mínima prueba susceptible de acreditar que una persona que, a la vez, se ocupaba de la gestión de otras tantas empresas vinculadas, no tuviera la experiencia y la capacidad suficiente como para entender el significado y alcance de la posibilidad de oponerse a la entrada de los funcionarios de la Agencia Tributaria en el domicilio de la empresa constitucionalmente protegido de no Venir provistos, éstos, de una autorización judicial (art. 142.2 y 113 de la Ley General Tributaria)>>".

Se trata, en aquel caso, de hechos probados, en un sentido estricto, irrevisables en casación, por los que la Sala a quo hace patente la constancia de que el titular del domicilio conocía, de un modo indudable, su derecho a oponerse a la entrada -entre otras razones, por la muy poderosa de que fue informado de ello-. Estos datos, vitales en el enjuiciamiento del asunto resuelto en la sentencia de 3 de octubre de 2022, que tantas veces hemos mencionado, hacen que el recurso de casación sea notoriamente diferente en uno y otro caso, porque a diferencia del allí resuelto, en nuestro asunto no hay indicio, con o sin fuerza, de que el administrador de la empresa conociera en toda su extensión el derecho a oponerse a la entrada o, también, a revocar el consentimiento ya prestado.

Prueba palpable de la singularidad que presentan los hechos en los recursos que estamos analizando ahora, en comparación con los apreciados entonces, es la mención a las circunstancias del caso que contiene en la sentencia de 3 de octubre de 2022:

"El consentimiento prestado tras la entrega del anexo informativo sobre derechos y obligaciones del obligado tributario antes de realizarse la inspección, a tenor de las circunstancias del caso, y teniendo en cuenta el contenido de las diligencias firmadas por el representante legal, ha de considerarse un consentimiento prestado de forma libre e informada".

En definitiva, en los términos y bajo las circunstancias de este caso, los concretos términos del anexo informativo que consta en autos no satisfacen la estricta carga legal que pesa sobre la Administración tributaria, cuando se trata de acceder al domicilio constitucionalmente protegido, de informar al titular de éste y, por ello, del derecho de exclusión, de su derecho a negarse a facilitar la entrada y, caso de haber accedido a ella, de revocarlo libremente, conocimiento y consiguiente derecho que no se infiere, por lo demás, de la conducta coetánea o posterior al momento en que tuvo lugar la entrada, a diferencia del caso enjuiciado en la sentencia de 3 de octubre de 2022».

NOVENO.- Jurisprudencia que se establece.

Lo hasta ahora señalado, -y al igual que se dice en el FD 6º de la sentencia recaída en el Rec. 8616/2023, atendiendo a las pretensiones ejercitadas y a las circunstancias bajo las que tuvo lugar la prestación del consentimiento-, nos lleva a establecer la siguiente jurisprudencia, por ratificación de la ya mencionada, de la Sala Tercera:

1.- En los supuestos de entrada en el domicilio constitucionalmente protegido (art. 18.2 CE), no es suficiente, para considerar libre e informado el consentimiento otorgado por el titular o representante legal de una sociedad para la entrada en su domicilio constitucionalmente protegido, el que se le hubiera proporcionado un anexo informativo con las previsiones de los artículos 142 y 113 de la LGT -que se refieren a la entrada en dependencias-, cuando en tal anexo no consta expresamente que puede el titular del domicilio negar o, en cualquier momento, revocar su consentimiento.

2.- Salvo que se hubiera acreditado por otros medios distintos de la lectura del anexo referido que el consentimiento ha sido prestado en términos constitucionalmente admisibles, los actos dictados con sustento en pruebas obtenidas con ocasión de esa entrada, no consentida en términos admisibles, están viciados y adolecen de invalidez.

Ello determina la declaración de haber lugar al recurso de casación y la estimación consiguiente del recurso judicial de instancia, que debemos resolver en el sentido de anular los actos de liquidación, sanción y revisión impugnados en ese recurso, con todos los efectos jurídicos inherentes a dicha declaración de nulidad.

**DÉCIMO.-Pronunciamiento sobre costas.**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico noveno, por remisión al sexto de la sentencia de fecha 12 de marzo de 2026, recaída en el Rec. 8616/2023.

Segundo. Ha lugar al recurso de casación interpuesto por la mercantil HOSTERIA NAGÜELES, S.L. contra la sentencia dictada el día 8 de junio de 2023 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, que desestimó el recurso n.º 1051/2021; sentencia que se casa y anula.

Tercero. Estimar el recurso n.º 1051/2021 interpuesto por la mercantil HOSTERIA NAGÜELES, S.L. contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (TEARA) -Sala de Málaga- con fecha 7 de octubre de 2021, que desestimó las reclamaciones económico- administrativas interpuestas contra los actos de liquidación relativos al IVA ejercicios 2014 a 2017 y las sanciones impuestas en relación con cada uno de dichos ejercicios; actos de liquidación, sanción y revisión, que anulamos, por ser disconformes con el ordenamiento jurídico, al lesionar el derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio.

Cuarto. No hacer imposición de las costas procesales, ni las de esta casación, ni las causadas en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.