

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NCJ067211

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 511/2024, de 21 de marzo de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 99/2023

SUMARIO:

Derecho fundamental a la intimidad. Personas jurídicas. Medida cautelar. Cajas de seguridad bancarias. Investigación del Impuesto sobre Sociedades. Impuesto sobre el Valor Añadido.

Fruto de actuaciones inspectoras de la Dirección general de tributos, se acordó como medida cautelar el precinto de una caja de seguridad en un banco contratada por la sociedad señalando una serie de indicios que respaldaban la adopción de tal medida sin la correspondiente autorización judicial o sin el consentimiento de su titular. La entidad mercantil interpuso recurso contencioso administrativo especial para la protección del derecho fundamental a la intimidad del artículo 18.1 de la Constitución que fue desestimado y ratificada en el mismo sentido por el Supremo el recurso de la empresa.

Se señala que desde la perspectiva del derecho fundamental a la intimidad, no resulta necesario obtener autorización judicial o consentimiento del titular para proceder al precinto de una caja de seguridad ubicada en una entidad bancaria por parte de la AEAT en un procedimiento de inspección de tributos como el analizado. Y es que las personas jurídicas privadas no son directamente titulares del derecho a la intimidad y, por tanto, la medida cautelar de precinto de una caja de seguridad de su titularidad (no estamos ante una apertura sino ante un precinto), por mucho que la información con trascendencia tributaria puede incidir en la intimidad de los ciudadanos, nunca puede afectar a ese derecho fundamental en referencia a una persona jurídica (solo en el caso de conexión con la intimidad de las personas físicas el Tribunal Constitucional ha dejado abierta la posibilidad de extender la protección del artículo 18.1 de las personas jurídicas, sin que aquí concurra.).

Sin esa incidencia en el derecho de intimidad, según recalca el tribunal, no es posible analizar ni la habilitación legal que esa medida de precinto pudiera encontrar en los artículos 113 y 146 de la Ley General Tributaria, ni la adecuación de la medida a la doctrina constitucional que, partiendo de que el derecho a la intimidad no es un derecho absoluto, admite la adopción de medidas que conlleven una injerencia leve en la intimidad de las personas sin previa autorización judicial (y sin consentimiento del afectado), siempre que se hayan respetado las exigencias dimanantes del principio de proporcionalidad.

PRECEPTOS:

Constitución Española, arts. 10, 18.1, 31.1 y 53.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 113, 143 y 146.

Convenio Europeo de Derechos Humanos de 1950, art. 8. 1.

PONENTE:

Don Antonio Jesus Fonseca-Herrero Raimundo.

Magistrados:

Don PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ

Don MARIA DEL PILAR TESO GAMELLA

Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO

Don JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Cuarta

Sentencia núm. 511/2024

Fecha de sentencia: 21/03/2024

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 99/2023

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 19/03/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

Procedencia: T.S.J.COM.VALENCIANA CON/AD SEC.3

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Pilar Molina López

Transcrito por: MMC

Nota:

R. CASACION núm.: 99/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Pilar Molina López

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Cuarta

Sentencia núm. 511/2024

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Luis María Díez-Picazo Giménez

D.^a María del Pilar Teso Gamella

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D. José Luis Requero Ibáñez

En Madrid, a 21 de marzo de 2024.

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº. 99/2023, interpuesto por el procurador de los Tribunales don José Emiliano Navarro Tomas en nombre y representación de Mocaplas S.L., asistida del letrado don Carlos Antón Lázaro, contra la sentencia de 9 de noviembre de 2022, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en el recurso contencioso-administrativo especial para la protección de los derechos fundamentales nº 432/2022, recurso que, por vulneración del derecho a la intimidad reconocido en el artículo 18 de la Constitución, fue interpuesto por aquella mercantil frente a la medida cautelar practicada por la Dependencia Regional de la Inspección de la AEAT y notificada a la recurrente el 24 de marzo de 2022, consistente en el precinto de una caja de seguridad en la entidad Banco de Sabadell, sucursal 320 de la avenida al Vedat de Torrent.

Ha sido parte recurrida la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado.

Ha comparecido el Ministerio Fiscal.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Ante la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana se siguió el recurso de contencioso-administrativo especial para la protección de los derechos fundamentales n.º 432/2022, recurso que, por vulneración del derecho a la intimidad reconocido en el artículo 18 de la Constitución, fue interpuesto por Mocaplas S.L. contra la medida cautelar practicada por la Dependencia Regional de la Inspección de la AEAT y notificada a la recurrente el 24 de marzo de 2022, consistente en el precinto de una caja de seguridad en la entidad Banco de Sabadell, sucursal 320 de la avenida al Vedat de Torrent.

En el citado recurso contencioso-administrativo, el fallo de la sentencia es el siguiente: "Desestimamos el recurso contencioso-administrativo especial para la protección de los derechos fundamentales interpuesto por MOCAPLAS, S.L., contra la medida cautelar consistente en el precinto de una caja de seguridad en la entidad BANCO DE SABADELL, practicada por la Dependencia Regional de la Inspección de la AEAT, por vulneración del derecho a la intimidad reconocido en el artículo 18.1 de la Constitución Española, con imposición de las costas del proceso a la sociedad actora."

Segundo.

Contra esta sentencia preparó recurso de casación Mocaplas S.L. y la Sección Tercera de la Sala territorial lo tuvo por preparado, por lo que se elevaron los autos y el expediente administrativo a este Tribunal, ante el que la parte recurrente interpuso el citado recurso de casación.

Tercero.

Mediante auto dictado por la Sección Primera de esta Sala de 8 de junio de 2023, se acordó admitir a trámite el recurso de casación preparado por Mocaplas S.L. en estos términos:

" Primero.- Admitir a trámite el recurso de casación preparado por la representación procesal de la entidad mercantil Mocoplas, S.L. contra la sentencia de 9 de noviembre de 2022 de la Sala de lo ContenciosoAdministrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, recaída en el procedimiento especial de protección jurisdiccional de los derechos fundamentales núm. 432/2022.

Segundo.

Precisar que, en principio, la cuestión que reviste interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia estriba en determinar si es constitucionalmente posible, desde la perspectiva de los derechos fundamentales a la intimidad personal y a la inviolabilidad del domicilio, proceder al precinto de una caja de seguridad sin la correspondiente autorización judicial o sin el consentimiento de su titular.

Tercero.

Identificar como normas jurídicas que en principio serán objeto de interpretación los apartados 1 y 2 del artículo 18 de la Constitución Española y los artículos 113, 143 y 146 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin perjuicio de que la sentencia pueda extenderse a otras cuestiones y normas jurídicas si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA."

Cuarto.

En el escrito de interposición del recurso, presentado el 26 de julio de 2023, la parte recurrente solicitó:"dictar Sentencia por la que, casando y anulando la meritada resolución, se estime plenamente nuestro

recurso en los términos interesados, anulando la orden de precinto de la caja de seguridad 002N9QP1, que mi representada tiene arrendada en la entidad financiera BANCO DE SABADELL S.A, 0320 Av/ Del Vedat, n. 2. 46900 de Torrent, de Valencia en virtud del contrato número 537006277258, volviendo a poner a disposición de mi representada tanto la citada caja como su contenido, por los motivos esgrimidos en el cuerpo del presente escrito."

Quinto.

Conferido trámite de oposición mediante providencia de 21 de septiembre de 2023, el Abogado del Estado presentó escrito el 2 de noviembre de 2023 solicitando: "dicte sentencia por la que desestime el recurso de casación."

Por el Ministerio Fiscal se presentó escrito el 14 de noviembre de 2023 evacuando el traslado conferido en el que se solicitó: "se confirme la Sentencia recurrida en su fallo, IMPONIENDO COSTAS A LA ENTIDAD RECURRENTE de acuerdo con lo dispuesto en el art. 139 y 93.4 inciso in fine de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa por entender existente actuación con mala fe por pretender hacer pasar como pronunciamiento de una Sentencia del Tribunal Constitucional un pasaje inexistente tanto en la STC 54/2015 como en cualquier otra resolución procedente del mismo (penúltimo párrafo del folio 5 del escrito de interposición del recurso de casación)."

Sexto.

Mediante providencia de 23 de enero de 2024, se señaló para la deliberación y fallo del presente recurso el 19 de marzo de 2024, fecha en la que tuvieron lugar. Entregada la sentencia por el magistrado ponente el día 20 de marzo de 2024.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

La representación procesal de la entidad mercantil Mocoplas, S.L. recurre en casación la sentencia de 9 de noviembre de 2022, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso contencioso-administrativo especial para la protección de los derechos fundamentales n.º 432/2022.

Los hechos origen del pleito, en síntesis, son estos:

1.- El 22 de marzo de 2022 la Dependencia Regional de la Inspección de la AEAT inició actuaciones inspectoras contra la mercantil Mocoplas, S.L., relativas a la comprobación e investigación del Impuesto sobre Sociedades de 2017 a 2020 e Impuesto sobre el Valor Añadido de marzo de 2018 a diciembre de 2021.

2.- El mismo día se acordó y practicó una medida cautelar consistente en el precinto de una caja de seguridad en la entidad Banco de Sabadell, sucursal 320, sita en la Avenida al Vedat, de Torrent (Valencia), contratada por la sociedad actora. La Inspección explicaba en su acuerdo que se trata de una medida cautelar de apertura de la caja de seguridad bancaria que es proporcionada, idónea y necesaria, señalando una serie de indicios que respaldaban la adopción de tal medida de precinto y que enumeraba.

3.- La medida fue notificada a la mercantil el 24 de marzo de 2022. En la diligencia de notificación se ampliaban y detallaban las explicaciones sobre la necesidad, idoneidad y proporcionalidad de los precintos.

4.- La entidad mercantil interpuso recurso contencioso administrativo especial para la protección de los derechos fundamentales ejercitando una pretensión de nulidad denunciando: (i) vulneración del derecho fundamental a la intimidad del artículo 18.1 Constitución; (ii) vía de hecho por inexistencia de potestad atribuida a la Inspección por el artículo 146 Ley General Tributaria; (iii) vulneración de los principios de proporcionalidad y motivación: no se explica la causa de la medida cautelar, ni su necesidad e idoneidad, se trata de meras sospechas y conjeturas sin fundamento; (iv) improcedentes e inmotivadas explicaciones en el acuerdo de ratificación de la Inspección, sin que quepa una motivación posterior distinta de la inicial.

5.- La sentencia impugnada llega a la desestimación el recurso con esta argumentación:

a) Partiendo de otras sentencias anteriores en las que había analizado y resuelto sobre la adopción de la misma medida cautelar de precinto de cajas de seguridad por la Administración tributaria, realiza una delimitación en ámbito del derecho a la intimidad personal. Afirma que: "[...]en relación con el derecho a la intimidad, la STC 173/2011, con cita de otras muchas anteriores, enseña que "(e)ste derecho, en cuanto derivación de la dignidad de la persona (art. 10.1 CE), implica la existencia de un ámbito propio y reservado frente a la acción y conocimiento de los demás, necesario, según las pautas de nuestra cultura, para mantener una calidad mínima de la vida humana".

Y aquí sí nos parece claro que el contenido de una caja de seguridad representa "un ámbito propio y reservado frente a la acción y conocimiento de los demás". De hecho, como es conocido, usualmente la contratación de las cajas de seguridad, además de la pura finalidad de protección, viene determinada por el deseo o interés de su titular de obviar su conocimiento por terceros, esto es, de preservar aspectos de la intimidad."

[...]

A este respecto entendemos que el derecho a la intimidad no queda únicamente concernido cuando se accede a los elementos materiales que una persona reserva al conocimiento de los demás, sino también cuando queda sustraído su derecho o facultad de libre disposición de tales objetos o elementos protegidos por el derecho a la intimidad. Dicho de manera más gráfica y coloquial, no hay plena intimidad si no se puede disponer de aquello que es íntimo.

Y esto mismo cabría colegir de la descripción del derecho a la intimidad efectuada por el propio TC: "(e)ste derecho, en cuanto derivación de la dignidad de la persona (art. 10.1 CE), implica la existencia de un ámbito propio y reservado frente a la acción y conocimiento de los demás..."; esto es, la reserva o protección de ese ámbito propio no sólo es respecto del conocimiento de los demás, sino también respecto de la acción de los demás. Y en esa acción sobre el ámbito propio parece lógico incluir la privación de la facultad de disposición de los elementos materiales protegidos por el derecho a la intimidad".

b) Niega la posibilidad de que las personas jurídicas accionen en defensa del derecho constitucional a la intimidad personal. Cita para ello lo resuelto por la propia Sala territorial en sentencia n.º 613, de 29 de junio de 2021 (recurso 592/2021): "Es por ello que el presente recurso no puede tener favorable acogida pues, atendidos los términos en los que la jurisprudencia ha definido el derecho a la intimidad, tal y como ha quedado expresado anteriormente, no se justifica, ni fundamenta por la recurrente en que ha consistido la vulneración del citado derecho mediante la orden de precinto a diferencia de lo que hubiera podido acontecer en el caso de invocar una posible vulneración de la inviolabilidad domiciliaria, y por ello y ante la falta de constatación de la vulneración invocada, que no resulta justificada, estando además legalmente habilitado por el art. 146 de la LGT el precinto de las cajas de seguridad, no cabe más que desestimar el recurso interpuesto."

Cita también el auto del Tribunal Constitucional 208/2007, de 16 abril, cuando dice: "Respecto del derecho a la intimidad del art. 18.1 CE invocado por el recurrente, hemos de señalar que, según SSTC 386/1993, de 23 diciembre, F. 7 , y 137/1985, de 17 octubre , FF. 2 y 3, las personas jurídicas pueden ostentar el derecho a la inviolabilidad del domicilio, pero no se les ha reconocido así el derecho a la intimidad en los mismos términos y sin matices que a las personas naturales".

c) Concluye con lo siguiente: "Por todo ello, y no solo por el hecho de ser la actora persona jurídica, en este proceso especial MOCAPLAN, S.L., no ha explicado ni, menos aún, justificado la vulneración del derecho a la intimidad de la mercantil recurrente, no se indica qué ámbito propio y reservado frente a terceros y frente a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria se ha puesto en riesgo de vulnerarse, ni se indica de qué manera queda sustraído su derecho o facultad de libre disposición del contenido de la caja de seguridad; tampoco conocemos el contenido de la caja para poder determinar si el derecho a la intimidad está concernido por la actuación cautelar impugnada, debiendo recordar que no estamos ante una apertura sino ante un precinto de una caja de seguridad.

En definitiva, y no sólo por tener serias dudas de si una persona jurídica puede reivindicar un derecho fundamental a la intimidad personal, la actora no prueba mínimamente el motivo por el que debemos considerar afectado de forma efectiva el derecho a la intimidad de esa entidad mercantil, lo que nos cierra el paso a entrar en el fondo de las cuestiones planteadas por la demanda, debiendo desestimar el recurso."

Segundo.

Por auto dictado por la Sección Primera de esta Sala el 8 de junio de 2023, se acordó admitir a trámite el recurso de casación preparado por Mocoplas, S.L., fijando como cuestión con interés casacional objetivo:

"determinar si es constitucionalmente posible, desde la perspectiva de los derechos fundamentales a la intimidad personal y a la inviolabilidad del domicilio, proceder al precinto de una caja de seguridad sin la correspondiente autorización judicial o sin el consentimiento de su titular".

El auto identificó como preceptos que en principio serán objeto de interpretación los apartados 1 y 2 del artículo 18 de la Constitución y los artículos 113, 143 y 146 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin perjuicio de que la sentencia pueda extenderse a otras cuestiones y normas jurídicas si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

Tercero.

En su escrito de interposición del recurso Mocoplas, S.L. mantiene que la medida de precinto de la caja de seguridad contratada en una entidad bancaria vulnera su derecho a la intimidad, desarrollando para ello la siguiente argumentación:

a) Mantiene que la empresa mercantil sí puede invocar la protección constitucional de la intimidad regulada por el artículo 18.1 de la Constitución.

Considerando acertado el criterio de la sentencia de instancia sobre el hecho de que el precinto de una caja de seguridad depositada en un Banco, al igual que su apertura, puede conculcar el derecho a la intimidad regulado por el artículo 18.1 de la Constitución en cuanto incide en un espacio reservado y propio frente a la acción y el conocimiento de terceras personas, discrepa de ella en la medida que cuestiona ese derecho cuando se trata de una persona jurídica. Afirma que hay sentencias del Tribunal Constitucional posteriores a las que se mencionan en la instancia que no son tan restrictivas a la hora de reconocer el derecho a la intimidad de las personas jurídicas, citando al efecto la sentencia 54/2015, de 16 de marzo.

También en este ámbito, discrepa de la sentencia de instancia en cuanto afirma que el recurrente no habría probado mínimamente el motivo por el que se había vulnerado el derecho a la intimidad de la persona jurídica. Resalta que con la demanda se acompañaron hasta dos denuncias por robo en las instalaciones de la mercantil recurrente, siendo ese el único motivo de ser de la reseñada caja de seguridad, cuya función no es otra que la custodia la documentación sensible de la empresa. Por ello, la caja de seguridad debe formar parte del domicilio constitucionalmente protegido de la entidad mercantil.

b) El acuerdo y la práctica de la medida cautelar se produjeron antes de que el procedimiento inspector se hallase debidamente iniciado y notificado, con vulneración del artículo 146 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), cuando dispone que "en el procedimiento de inspección se podrán adoptar medidas cautelares debidamente motivadas para ...". Considera que la reforma introducida en el artículo 113.3 de la LGT por la Ley 11/2021, de 9 de julio, no puede servir de soporte a la anticipación de la medida cautelar puesto que, al afectar a un derecho fundamental, debió adoptarse tal posibilidad en una norma con rango de ley orgánica por exigencias del artículo 81 de la Constitución.

c) No pueden entenderse cumplidos los requisitos que fija el artículo 146 de la LGT para la adopción de la medida cautelar pues debe estar debidamente justificada y motivar la finalidad, necesidad y proporcionalidad de dicha entrada, negando la concurrencia de tales requisitos, enunciados en la STC 173/2011, de 7 de noviembre.

Cuarto.

Al recurso de casación se oponen tanto la Administración del Estado como el Ministerio Fiscal, solicitando su desestimación.

1.- La Administración del Estado cuestiona en primer término el ámbito del presente recurso de casación ya que el debate trabado en la instancia a iniciativa de la mercantil recurrente se centraba, al margen de vulneraciones de legalidad ordinaria, en la denuncia de conculcación del derecho fundamental a la intimidad del artículo 18.1 de la Constitución, sin alcanzar al derecho a la inviolabilidad del domicilio del artículo 18.2 de la propia Constitución. Por ello, aduce, la sentencia solo centra su respuesta en el derecho a la intimidad, y no es posible que en vía casacional se cuestione la inviolabilidad del domicilio. En forma preventiva, partiendo de diferenciar la medida de apertura de una caja de seguridad de la consistente en su precinto, niega que la medida de precinto de caja de seguridad pueda conllevar una vulneración del domicilio de las personas jurídicas que debe ser entendido como a los espacios físicos que son indispensables para que puedan desarrollar su actividad sin intromisiones ajenas (STC 54/2015, FJ 5)..

En orden al derecho a la intimidad, niega que las personas jurídicas sean titulares de él, de modo que nunca sería necesaria la previa autorización judicial o el consentimiento del titular. Parte de afirmar que las personas jurídicas no tiene reconocido el derecho a la intimidad en la forma de las personas físicas (STC 386/1993, de 23 de diciembre, y ATC 208/2007). Concluye con cita de la sentencia de esta misma Sala y Sección del Tribunal Supremo de 14 de junio de 2023 (recurso 6104/2022) donde se analiza un supuesto de autorización de entrada en domicilio, pero se afirma "Sabemos que una persona jurídica no tiene intimidad, que ésta es propia de los individuos, de las personas físicas. Podría, en efecto, afectar a la de socios, empleados de la sociedad o a terceros a los que se hiciera mención de incluir alguno de los documentos descargados y copiados aspectos de su vida íntima, pero, ni cabe razonablemente esperar que esto suceda en la documentación empresarial que Frío, Calor y Electricidad, S.L. conserva en su ordenador, ni se ha aportado el más mínimo indicio de que sucediera."

2.- El Ministerio Fiscal también pone de relieve que en la instancia no tuvo cabida el derecho a la inviolabilidad del domicilio de la persona jurídica, sino solamente el derecho a su intimidad, por lo que su introducción en vía casacional integra una cuestión a rechazar.

Realiza una amplia exposición sobre el alcance del derecho a la intimidad (también, preventivamente, del derecho a la inviolabilidad del domicilio) remarcando que la exigencia de autorización judicial previa no es predicable del régimen de protección del derecho a la intimidad a tenor del artículo 18.1 de la Constitución, con cita de las SSTC 142/2012, de 2 de julio, y 206/2007, de 24 de septiembre. Ahora bien, resalta que la adopción de medidas que afecten al derecho a la intimidad, sin autorización judicial previa, exige el respeto de las exigencias derivadas del principio de proporcionalidad. Remarca que toda injerencia en el derecho fundamental precisa de una habilitación legal y un fin constitucionalmente legítimo.

Luego analiza la incidencia de una medida de precinto de caja de seguridad en el derecho a la intimidad, comenzando por indicar que las personas físicas y las jurídicas son realidades distintas y pone énfasis en que el Tribunal Constitucional (STC 92/2023, de 11 de septiembre), en consonancia con la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos sentada en la relación con la noción de vida privada protegida por el artículo 8 1 del Convenio Europeo de Derechos Humanos, viene reiterando que el derecho a la intimidad personal implica la existencia de un ámbito propio y reservado frente a la acción y el conocimiento de los demás, necesario, según las pautas de nuestra cultura, para mantener una calidad mínima de la vida humana, y subrayando que se configura como un derecho de la personalidad, derivado de la dignidad humana. Por ello, el propio Tribunal Constitucional (STC 137/1985, de 17 de octubre, ATC 561/1989 y ATC 208/2007) y el Tribunal Supremo (STS 795/2023, de 14 de junio, en recurso 6104/2022), no reconocen el derecho a la intimidad de las personas jurídicas. Solo en el caso de conexión con la intimidad de las personas físicas el Tribunal Constitucional ha dejado abierta la posibilidad de extender la protección del artículo 18.1 de las personas jurídicas, sin que aquí concurra.

En todo caso, continúa diciéndonos el Ministerio Fiscal, la intimidad, como cualquier otro derecho, encuentra sus límites en los restantes derechos fundamentales y bienes jurídicos constitucionalmente protegidos, entre los cuales puede citarse el deber de todos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos tal y como dispone el artículo 31.1 de la Constitución (STC 292/2000, de 30 de diciembre). Ello legitima la posibilidad de adopción de medidas cautelares en el procedimiento de inspección del artículo 146 LGT para impedir que desaparezcan, se destruyan o alteren las pruebas determinantes de la existencia o cumplimiento de obligaciones tributarias o que se niegue posteriormente su existencia o exhibición.

Sobre los artículos 113 y 146 de la LGT el Ministerio Fiscal afirma que ex artículo 53 de la Constitución, por ley ordinaria cabe establecer limitaciones o condiciones al ejercicio de los derechos fundamentales. Pone de relieve cómo las SSTS 719/2021, de 24 de mayo (recurso 3375/2021, FD 4) y 1104/2021, de 19 de agosto (recurso 5904/2021, FD 6) nos dicen que "Cuando de la limitación de derechos fundamentales por el legislador se trata, lo primero que es menester precisar es que no necesariamente ha de hacerse por ley orgánica. Es verdad que el desarrollo de los derechos fundamentales está reservado a esa fuente (artículo 81.1 de la Constitución) y que el Tribunal Constitucional ha equiparado al desarrollo el establecimiento de limitaciones a los derechos fundamentales de tal intensidad que les afectan esencialmente. Pero con carácter general la ley ordinaria es suficiente para regular el ejercicio de los derechos, aunque al hacerlo habrá de respetar su contenido esencial (artículo 53.1 de la Constitución). Y establecer limitaciones puntuales de derechos, incluso fundamentales, no equivale a desarrollarlos siempre que, por las características de las restricciones, no lleguen a desnaturalizarlos. Dentro de la regulación que puede hacer la ley ordinaria cabe, pues, la imposición de limitaciones puntuales a los derechos fundamentales.

En definitiva, no se corresponde con la Constitución la afirmación de que toda limitación de un derecho fundamental ha de hacerse única y exclusivamente por ley orgánica. El Tribunal Constitucional ha dejado claros estos extremos, tal como lo recuerda, entre otras, en sus sentencias n.º 76/2019, 86/2017 y 49/1999."

En conclusión, mantiene el Ministerio Fiscal que es posible afirmar que las cajas de seguridad ubicadas en entidades bancarias, dada su capacidad para contener elementos de prueba relevantes en relación con obligaciones tributarias de sus titulares, pueden y deben ser consideradas como objeto posible de las medidas cautelares previstas por la ley tendentes a asegurar la exigencia constitucional de ordenación y despliegue de una eficaz actividad de inspección y comprobación del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Finalmente, considera que la respuesta a la cuestión de interés casacional debe ser que ni desde la perspectiva del derecho fundamental a la intimidad ni desde la perspectiva del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio resulta necesario obtener autorización judicial o consentimiento del titular para proceder al precinto de una caja de seguridad ubicada en una entidad bancaria por parte de la AEAT en un procedimiento de inspección o comprobación de tributos.

Quinto.

Nuestra primera tarea debe ser la determinación exacta del ámbito del recurso. Ello porque tanto la Administración del Estado como el Ministerio Fiscal vienen a poner de relieve que, pese a la cita que el auto de admisión hace del derecho de la inviolabilidad del domicilio, ese derecho fundamental consagrado por el artículo 18.2 de la Constitución nunca fue cuestionado en la instancia.

Y ello es cierto. Pese a la invocación que del citado derecho se hacía en el escrito de preparación del recurso, entremezclado con citas a otras sentencias anteriores de la misma Sala territorial donde sí estaba en juego el derecho a la inviolabilidad del domicilio, la lectura de la sentencia impugnada permite afirmar que la pretensión anulatoria ejercitada se apoyó en la denuncia de vulneración del derecho fundamental a la intimidad del artículo 18.1 de la Constitución Española y demás normativa supranacional.

Por ello, es aplicable al caso la doctrina que se desprende de las sentencias de esta Sala Tercera de 14 de enero de 2021 (recurso 4338/2017): "En el momento procesal en que nos encontramos nuestro pronunciamiento no habrá de consistir en la inadmisión del recurso de casación sino en declarar procedente su desestimación, sin entrar a examinar la cuestión suscitada. Y ello porque, siendo así que el recurso de casación tiene por objeto determinar

si el Tribunal a quo vulneró las normas o la jurisprudencia cuya infracción se denuncia, resulta imposible que esa pretendida infracción se produzca en relación con una cuestión que ni siquiera fue debatida en el proceso ni examinada en la sentencia recurrida", y de 28 de mayo de 2020 (recurso 4740/2017): "aunque el auto de admisión fije la cuestión necesitada de aclaración, puede la Sala sentenciadora prescindir de esa cuestión cuando la misma es irrelevante para resolver el litigio pues ello no es más que consecuencia del necesario juicio de relevancia".

De este modo, la cuestión de interés casacional se circunscribirá a determinar si, desde la perspectiva del derecho fundamental la intimidad personal, es posible proceder al precinto de una caja de seguridad sin la correspondiente autorización judicial o sin el consentimiento de su titular.

Sexto.

Para dar adecuada respuesta a esa cuestión debemos atender a los siguiente:

1.-) El artículo 18.1 de la Constitución dispone que "Se garantiza el derecho al honor, a la intimidad personal y familiar y a la propia imagen". Por tanto, a diferencia de lo que establecen los puntos 2º y 3º, la garantía del derecho a la intimidad no impone la necesidad de autorización judicial previa o consentimiento del titular. Y no solo en el artículo 18.1, sino también en el punto 4º cuando nos dice que "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".

2.-) Además, desde el punto de vista jurisprudencial, la exigencia de previa autorización judicial o consentimiento del titular por afectación al derecho de intimidad también debe rechazarse pues el reconocimiento del derecho fundamental a la intimidad no alcanza a las personas jurídicas.

a) El ATS de 17 de diciembre de 1981 (ROJ: ATS 43/1981 - ECLI:ES:TS:1981:43A) ya dijo que "el derecho de intimidad personal garantizado por la Constitución ha de considerarse referido a evitar las injerencias arbitrarias en la vida privada de una persona, su familia, honra o reputación a que se refiere el art. 12 de la Declaración Universal de Derechos Humanos". También la STS de 18 de julio de 2011 (recurso 2790/2009, FJ3), nos dice que "El derecho a la intimidad, consagrado en el artículo 18 de la Constitución española se configura como un ámbito de especial protección de los particulares, directamente vinculado con la dignidad de la persona a la que se refiere el artículo 10 de la propia Norma Fundamental, como fundamento del orden político y de la paz social. Sin embargo, el derecho a la intimidad, como no podría ser de otro modo, es un derecho limitado, tanto por sus propios perfiles o contornos jurídicos, como por el juego y el roce que tiene con el resto de los derechos y deberes amparados por el ordenamiento jurídico, por lo que con normalidad resulta dificultoso acotar con nitidez su contenido (sentencia del Tribunal Constitucional 110/1984 , FJ 3º)."

b) Y, en esa línea, la STC 137/1985, de 17 de octubre, afirma que "el Auto de 17 de abril del año actual (recurso de amparo núm. 139/1985) estableció que "el derecho a la intimidad que reconoce el art. 18.1 de la C.E., por su propio contenido y naturaleza, se refiere a la vida privada de las personas individuales, en la que nadie puede inmiscuirse sin estar debidamente autorizado, y sin que en principio las personas jurídicas, como las Sociedades Mercantiles, puedan ser titulares del mismo, ya que la reserva acerca de las actividades de estas Entidades quedará, en su caso, protegidas por la correspondiente regulación legal, al margen de la intimidad personal y subjetiva constitucionalmente decretada".

c) Finalmente, en este caso no nos encontramos ante un supuesto de hecho al que resulte aplicable la doctrina derivada de la STC 16/2021, de 28 de enero (recurso de inconstitucionalidad 2577/2020) que, con cita del ATC 208/2007, de 16 de abril -FJ 3-, viene a admitir la posibilidad de reconocer la protección del derecho a la intimidad de las personas jurídicas "por conexión con la intimidad de personas físicas.". En todo caso esta conexión no ha sido alegada ni, por supuesto, probada. Baste recordar sobre ello que la empresa justifica la existencia caja de seguridad en la necesidad de custodia de la documentación sensible de la empresa, alegación que realiza cuando defiende que la caja de seguridad debe formar parte del domicilio constitucionalmente protegido de la entidad mercantil. Además, no se acredita la existencia de información de carácter personal. En este sentido nos pronunciamos ya en la STS de 14 de julio de 2023 -FJ 4.E)- dictada en recurso 6104/2022: "Sabemos que una persona jurídica no tiene intimidad, que ésta es propia de los individuos, de las personas físicas. Podría, en efecto, afectar a la de socios, empleados de la sociedad o a terceros a los que se hiciera mención de incluir alguno de los documentos descargados y copiados aspectos de su vida íntima, pero, ni cabe razonablemente esperar que esto suceda en la documentación empresarial que Frío, Calor y Electricidad, S.L. conserva en su ordenador, ni se ha aportado el más mínimo indicio de que sucediera. Y, es verdad, de haber ocurrido accidentalmente, la Administración debería destruir el documento copiado que incluyera datos de esa naturaleza y estaría obligada a guardar reserva al respecto. Ahora bien, en tal hipótesis el derecho afectado no sería el de la empresa y, en todo caso, es menester insistir en que no hay ni siquiera indicios de que hubiera información personal íntima entre la descargada y copiada."

3.-) La STC 54/2015, de 16 de marzo, que invoca la mercantil recurrente en apoyo de una interpretación más amplia a la hora de reconocer el derecho a la intimidad de las personas jurídicas, no puede ser aceptada a los efectos pretendidos pues lo que en ella se analizaba era la denuncia de vulneración del derecho a la inviolabilidad del domicilio del art. 18.2 en referencia al de una persona jurídica. En ella se argumentaba:

"5. Para analizar este motivo, y habida cuenta que la actuación se produce en el domicilio de una persona jurídica, debe recordarse la doctrina de este Tribunal que afirma que el derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio es extensivo a las personas jurídicas (por todas, STC 137/1985, de 17 de octubre, FJ 3), si bien no existe una plena correlación entre el concepto legal de domicilio de las personas jurídicas establecido por la legislación mercantil, con el del domicilio constitucionalmente protegido, ya que éste es un concepto "de mayor amplitud que el concepto jurídico privado o jurídico administrativo" (SSTC 22/1984, de 17 de febrero, FJ 2; 160/1991, de 16 de julio, FJ 8, y 50/1995, de 23 de febrero, FJ 5, entre otras) .

La STC 69/1999, de 26 de abril, FJ 2, precisa que las personas jurídicas gozan de una intensidad menor de protección, por faltar una estrecha vinculación con un ámbito de intimidad en su sentido originario; esto es, el referido a la vida personal y familiar, sólo predicable de las personas físicas."

Es cierto que esa STC 54/2015 analiza luego 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 artículo 18 de la Constitución. Es aquí, al delimitar la eficacia del consentimiento, cuando hace cita de sentencias relativas al derecho a la intimidad, pero, y esto es lo importante, en los procesos donde fueron dictadas se ventilaba la afectación del derecho a la intimidad de personas físicas (STC 70/2009, de 23 de marzo, y 110/1984, de 26 de noviembre).

Séptimo.

En conclusión, las personas jurídicas privadas no son directamente titulares del derecho a la intimidad y, por tanto, la medida cautelar de precinto de una caja de seguridad de su titularidad, por mucho que la información con trascendencia tributaria puede incidir en la intimidad de los ciudadanos (STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 7; y STC 233/2005, de 26 de septiembre, FJ4-), tal medida nunca puede afectar a ese derecho fundamental en referencia a una persona jurídica, debiendo medirse su adecuación a Derecho conforme a parámetros de legalidad ordinaria que, como es sabido, resultan ajenos al proceso especial que regulan los artículos 114 y siguientes de la Ley jurisdiccional 28/1998.

Por ello, sin esa incidencia en el derecho de intimidad no es posible analizar ni la habilitación legal que esa medida de precinto pudiera encontrar en los artículos 113 y 146 de la LGT, ni la adecuación de la medida a la doctrina constitucional que, partiendo de que el derecho a la intimidad no es un derecho absoluto -como no lo es ningún derecho fundamental-, admite la adopción de medidas que conlleven una injerencia leve en la intimidad de las personas sin previa autorización judicial (y sin consentimiento del afectado), siempre que se hayan respetado las exigencias dimanantes del principio de proporcionalidad (por todas, SSTC 70/2002, de 3 de abril, FJ 10; 123/2002, de 20 de mayo, FJ 4; 56/2003, de 24 de marzo, FJ 2; 281/2006, de 9 de octubre, FJ 4, y 142/2012, de 2 de julio, FJ 2).

Con base en todo ello respondemos a la cuestión de interés casacional planteada por el auto de admisión y delimitada en el fundamento de Derecho sexto afirmando que desde la perspectiva del derecho fundamental a la intimidad no resulta necesario obtener autorización judicial o consentimiento del titular para proceder al precinto de una caja de seguridad ubicada en una entidad bancaria por parte de la AEAT en un procedimiento de inspección de tributos.

Procede así la desestimación del recurso de casación, con confirmación de la sentencia de instancia.

Octavo.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139.3 de la LJCA, en relación con el artículo 93.4 de la LJCA, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad al no apreciarse temeridad ni mala fe en ninguna de las partes.

FALLO

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

1º) DESESTIMAR el recurso de casación interpuesto por la representación procesal de Mocaplas S.L. contra la sentencia de 9 de noviembre de 2022, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso contencioso administrativo especial para la protección de los derechos fundamentales n.º 432/2022, sentencia que se confirma.

2º) En cuanto a las costas, estese a lo declarado en el último fundamento de Derecho.

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

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.