

LA INTERVENCIÓN DEL CONTENIDO DE DISPOSITIVOS ELECTRÓNICOS EN EL PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN

El acceso por parte de la Administración Tributaria, en el marco de un procedimiento inspector, a la información contenida en dispositivos electrónicos propiedad del obligado tributario presenta una serie de condicionantes y límites que han sido fijados y concretados por diversos pronunciamientos de nuestro Tribunal Supremo, sobre todo y de forma muy específica en relación con la adopción de las medidas cautelares que pueden adoptarse en el desarrollo de actuaciones de comprobación y que, fundamentalmente, están previstas en el artículo 146 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Dicho precepto va a autorizar la adopción de una serie de medidas que pueden consistir, en su caso, en el precinto, depósito o incautación de las mercancías o productos sometidos a gravamen, así como de libros, registros, documentos, archivos, locales o equipos electrónicos de tratamiento de datos que puedan contener la información de que se trate con la finalidad 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.

Son varios los requisitos que, dirigidos a esa exclusiva finalidad y por su naturaleza marcadamente excepcional, impone la norma, aunque podríamos calificarlas de una forma relativamente genérica. Así habrían de ser:

- Debidamente motivadas
- Proporcionadas
- Limitadas temporalmente



- Eviten un perjuicio de difícil o imposible reparación.

Al margen de esas condiciones, se planteó la problemática de si la adopción de ese tipo de medidas que se producen en la práctica, en relación con los dispositivos electrónicos exigirían, también, de una especie de extensión a estos supuestos de las exigencias relativas a la autorización de acceso y entrada que son aplicables a los domicilios constitucionalmente protegidos, teniendo como base de fundamentación, en estos casos, la protección de otros derechos como lo serían, por ejemplo, los fundamentales a la intimidad personal y familiar, secreto de las comunicaciones, protección de datos o el secreto profesional, en su caso, que se incardinarían directamente en la información contenida en aquellos.

La Sentencia del Tribunal Supremo de 29 de septiembre de 2023 (R.C 4542/2021) ha venido a establecer, en relación con este tipo de intervenciones, una doctrina específica y entre las que debemos destacar una serie de consideraciones que entendemos de especial relevancia:

- 1.-Las reglas de competencia y procedimiento que la ley procesal establece para la autorización judicial de entrada en domicilio constitucionalmente protegido, a fin de llevar a cabo actuaciones de comprobación tributarias, cuando esa actividad se produce fuera del domicilio del comprobado y puede afectar al contenido de derechos fundamentales no serían, en principio, idóneas para realizar la autorización relativa al copiado, precinto,

captación, posesión o utilización de los datos contenidos en un dispositivo de tipo informático.

2.-En relación con las exigencias de la autorización de acceso y entrada a domicilios constitucionalmente protegidos - sujeción a los principios de necesidad, adecuación y proporcionalidad de la medida-, van a ser extensibles a aquellas actuaciones administrativas que, sin entrañar acceso al domicilio constitucionalmente protegido, tengan por objeto el conocimiento, control y tratamiento de la información almacenada en dispositivos electrónicos (ordenadores, teléfonos móviles, tabletas, memorias, etc.) que pueda resultar protegida por los derechos fundamentales a los que nos referíamos anteriormente; intimidad personal y familiar; al secreto de las comunicaciones y a la protección de datos.

3.- El ejercicio de potestades administrativas se encuentra supeditado, en cualquier caso, a la consideración de los derechos fundamentales con máximo nivel de protección constitucional, sobre todo teniendo en cuenta la ausencia de una regulación legal completa, directa y detallada.

De esta forma, las exigencias reseñadas, a las que nos referíamos anteriormente, deben ser objeto de un juicio ponderativo por parte del juez al que compete exclusivamente la correspondiente autorización, el cual no pueden basarse, simple y exclusivamente, en las consideraciones que pueda realizar la Administración en la pertinente solicitud que dirija a dicha autoridad judicial, sin adecuar tal información a una mínima acción de contraste y verificación.

4.-La Administración, desde el primer momento, debe señalar la información que se precisa, por su relevancia tributaria, para continuar la comprobación, sin copiar, precintar o adoptar medidas cautelares, en relación con la información sin trascendencia tributaria, al margen de la incidencia o no, para cada archivo, en algún derecho fundamental, como la intimidad o privacidad o el secreto de las comunicaciones. Evidentemente, se prohíbe la captación de archivos o datos ajenos a la función inspectora, sobre todo si se produce una afección al secreto de las comunicaciones, a la intimidad personal y familiar o a la protección de datos entendiéndose que un "copiado indiscriminado" de todos los datos carecería de una justificación acorde a la finalidad legalmente establecida.

Salvo mejor opinión en Derecho.