

TRIBUNAL SUPREMO
Auto de 12 de febrero de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Rec. n.º 1209/2024

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Facultades. Entrada y registro. *Hallazgo causal de documentación relacionada a otro ejercicio fiscal.* La sentencia impugnada consideró que no puede compartirse la argumentación del demandante de que los actuarios tenían tiempo para analizar el ingente volumen de información *in situ*, ni que la fecha de los correos electrónicos captados, al estar fechados en 2015, resultaban irrelevantes para la investigación de los ejercicios 2016 y 2017. La razón jurídica, consiste en que el hallazgo se mueve en el ámbito de homogeneidad propio de la infracción tributaria examinada (impuesto de sociedades e IVA). En efecto, en la hipótesis de que el auto limitara la investigación del IVA e IS para los ejercicios 2016 y 2017, se descubrieron datos para investigar el ejercicio 2015. Finalmente, consideró probado plenamente el hallazgo casual en los términos jurisprudencialmente acotados. La cuestión que presenta interés casacional consisten en determinar si la documentación obtenida durante la práctica de un registro llevado a cabo en virtud de una autorización judicial para entrada y registro en el domicilio de un contribuyente que ha sido solicitada en el curso de un procedimiento inspección que abarcaba unos concretos ejercicios fiscales puede, por mor de la doctrina del hallazgo casual, abarcar y dar cobertura a que la documentación obtenida en relación a otros ejercicios fiscales sirva de fundamento para liquidar y en consecuencia sancionar en relación a ese ejercicio.

TRIBUNAL SUPREMO

AUTO

Fecha del auto: 12/02/2025
Tipo de procedimiento: R. CASACION
Número del procedimiento: 1209/2024
Materia:
Submateria:
Fallo/Acuerdo: Auto Admisión
Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero
Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca
Secretaría de Sala Destino: 002
Transcrito por:
Nota:
R. CASACION núm.: 1209/2024
Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero
Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

TRIBUNAL SUPREMO
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres.
D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

Síguenos en...

D. Luis María Díez-Picazo Giménez
D. Wenceslao Francisco Olea Godoy
D. Diego Córdoba Castroverde
D. Rafael Toledano Cantero

En Madrid, a 12 de febrero de 2025.

HECHOS

PRIMERO.- *Preparación del recurso de casación.*

1.La representación de la entidad Grupo Camín Lavandera, S.L., preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 13 de noviembre de 2023 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, que desestimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 1087/2022, promovido contra la resolución dictada el 30 de septiembre de 2022 en las reclamaciones acumuladas 53/00003/2021 y 52/00149/2021 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias (TEARA) mediante la cual se desestimaban las reclamaciones interpuestas contra el Acuerdo dictado por la Dependencia de Inspección de la Delegación de la AEAT de Gijón, en 30 de noviembre de 2020, en relación en el Impuesto sobre Valor Añadido (IVA) correspondiente al cuarto trimestre del ejercicio 2015 y la resolución sancionadora derivada del mismo, de 16 de marzo de 2021.

2.Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos los artículos 18.2 y 24.2 de la Constitución española [«CE»], en relación con los artículos 113 y 142 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria [«LGT»].

3.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

4.Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5.Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la circunstancia contemplada en la letra c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa [«LJCA»], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a) LJCA.

6.No aporta razones específicas y distintas de las que derivan de lo expuesto para fundamentar el interés casacional objetivo con el objeto de justificar la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo.

SEGUNDO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 25 de enero de 2024, habiendo comparecido la entidad Grupo Camín Lavandera, S.L., representada por el procurador don Francisco Javier Álvarez Riestra, como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida la Administración General del Estado, que no se ha opuesto a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- *Requisitos formales del escrito de preparación.*

1.El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y la entidad recurrente, se encuentra legitimada para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2.En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3.El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada fija una doctrina (i) que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la LJCA], siendo así que, además (ii) aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia

Síguenos en...



[artículo 88.3.a) de la LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

SEGUNDO.- *Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

1. El 23 de abril de 2019 fue notificada a la recurrente Comunicación de actuaciones inspectoras de comprobación general respecto a los siguientes impuestos y ejercicios: (i) Impuesto sobre Sociedades (en adelante, IS) 2016 a 2017 e IVA 1T/2016 a 4T/2017.
2. Las actuaciones se iniciaron, previa autorización judicial, mediante comparecencia de la Inspección en el domicilio de la sociedad. En unidad de acto, y con base en la misma autorización judicial, se procedió a su registro. En dicho registro la Inspección se incautó documentación no sólo de los ejercicios 2016 y 2017, ejercicios comprendidos en la autorización judicial, sino también de 2015.
3. El 24 de enero de 2020 se notificó a la parte recurrente la ampliación de las actuaciones con respecto al IS de 2015 y al 4T del 2015 respecto del IVA.
4. El 25 de junio de 2020, la recurrente firmó en disconformidad el Acta N.ºA02-73179401 en relación con el IS correspondiente al ejercicio 2015 y el Acta N.ºA02-73179435 en relación con el IVA correspondiente al cuarto trimestre del ejercicio 2015, por entender que las regularizaciones se basaban en información y documentación incautada en el registro del domicilio autorizado judicialmente para la inspección de los ejercicios 2016 y 2017. La propuesta fue confirmada por el Acuerdo de Liquidación.
5. A raíz de dicha liquidación, se acordó el inicio del procedimiento sancionador, dictándose el 11 de diciembre de 2020, propuesta de resolución en la que se recogía que el obligado tributario había acreditado improcedentemente 12.665,44 euros durante el período del cuarto trimestre de 2015, con la consiguiente infracción del artículo 195.1 de la LGT. El 16 de marzo de 2021 se dictó el acuerdo de resolución del procedimiento sancionador, en el que se confirmó la propuesta y se acordó imponer una sanción de 6.332,72 euros.
6. Contra los anteriores acuerdos se plantearon reclamaciones económico-administrativas acumuladas 53/00003/2021 y 52/00149/2021, que fueron desestimadas por resolución del TEARA de 30 de septiembre de 2022.
7. Disconforme con la citada resolución, el Grupo Camín Lavandera, S.L. interpuso recurso contencioso-administrativo número 1087/2022 ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, que fue desestimado por sentencia de 13 de noviembre de 2023.

Con respecto a la extensión del auto de autorización de entrada, el apartado 2.5 del Fundamento de Derecho Segunda sostiene que «[...] no podemos obviar que aun cuando el Auto del Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 1 de Gijón de 10 de abril de 2019, ni hiciera mención expresa a dicho ámbito temporal, es lo cierto que daba respuesta a una petición de la Administración Tributaria que se articulaba en el seno de un procedimiento de inspección, como exige la doctrina jurisprudencial expuesta, procedimiento que si tenía establecido su marco, tanto en los tributos inspeccionados (IS, e IVA), como en los específicos ejercicios a analizar (2016 y 2017). De esta forma, la autorización judicial no podía extenderse, dada esa necesaria vinculación a la propia solicitud de la AEAT y al propio expediente inspector, más allá de ese marco, habilitando para aquello no se ha solicitado» (*sic*).

En lo concerniente a la doctrina del «hallazgo casual», es en el Fundamento de Derecho Cuarto de la sentencia recurrida donde se condensa la *ratio decidendia* respecto:

«Con ocasión de la visita de los actuantes es cuando se accede a los correos electrónicos y con su apertura es cuando aflora información de ventas en B no facturadas a DASTUR 94 SL, entre ellas, del ejercicio 2015, se produce el calificado jurídicamente como "hallazgo casual".

Es aquí donde brota la información de sopetón. Estamos ante un caso típico de hallazgo casual. No existía malicia de la Administración, ni maquinación o actuación a sabiendas de lo que podía hallar.

En este punto, se descarta la necesidad de reclamar nueva autorización judicial para la misma por dos razones de fuerza autónoma. Una fáctica y otra jurídica.

A) La razón fáctica radica en que estamos ante casos de dispositivos de acceso instantáneo por lo que el mero acceso revela la información, sin que resulte preciso recabar una autorización para algo que ya está manifestado.

Hemos de resaltar que el registro de dispositivos de almacenamiento masivo de información o archivos digitales, convierte su acceso en una medida de ejecución instantánea, sin que una vez obtenida la autorización para acceso al equipo, pueda detenerse el examen sobre la conjetura de la información que puede cobijar, pues no es posible separar el acceso al archivo del conocimiento instantáneo de lo allí albergado por el actuante. Se excluyen los supuestos, claro está, en que de forma indubitada y clara se acredite que el dispositivo o el archivo advierta a quien pretenda acceder de la naturaleza de la información, lo que implicaría que si queda fuera del ámbito autorizado, debería recabarse la ampliación de la autorización judicial, pero sin que pueda presumirse en análisis retrospectivo y a la vista de la información obtenida que la inspección podía adivinar su contenido y paralizar el examen.

En el caso que nos ocupa:

a) No puede compartirse la argumentación del demandante de que los actuarios tenían tiempo para analizar el ingente volumen de información in situ, pues es una mera conjetura procedente del investigado, pero no de quienes desde su especialización labor, saben por experiencia la importancia, precisamente para garantía del contribuyente, de un estudio serio y riguroso. Una cosa es advertir documentación indiciariamente reveladora de irregularidades y otra su análisis minucioso para confirmarlo o desecharlo.

b) No puede aceptarse la argumentación del demandante de que la fecha de los correos electrónicos captados, al estar fechados en 2015, resultaban irrelevantes para la investigación de los ejercicios 2016 y 2017, pues es máxima de experiencia que para investigar la situación de una empresa de gran facturación en un ejercicio, puede y suele ser preciso, analizar los antecedentes contables, transacciones y facturaciones de ejercicios anteriores. Ello de igual modo, que los correos electrónicos de 2015, o anteriores, pueden ofrecer indicios de estrategias, ideación o maquinación de actuaciones defraudatorias futuras.

B) La razón jurídica, consiste en que el hallazgo se mueve en el ámbito de homogeneidad propio de la infracción tributaria examinada (impuesto de sociedades e IVA). En efecto, en la hipótesis de que el auto limitara la investigación del IVA e IS para los ejercicios 2016 y 2017, se descubrieron datos para investigar el ejercicio 2015.

En el presente caso, valorando bajo la sana crítica las diligencias y lo actuado y documentado, consideramos probado plenamente el hallazgo casual en los términos jurisprudencialmente acotados.» (sic).

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

TERCERO.- *Cuestiones en las que se entiende que existe interés casacional.*

Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de las siguientes cuestiones:

Determinar si la documentación obtenida durante la práctica de un registro llevado a cabo en virtud de una autorización judicial para entrada y registro en el domicilio de un contribuyente que ha sido solicitada en el curso de un procedimiento inspección que abarcaba unos concretos ejercicios fiscales (2016 y 2017) puede por mor de la doctrina del hallazgo casual, abarcar y dar cobertura a que la documentación obtenida en relación a otros ejercicios fiscales sirva de fundamento para liquidar y en consecuencia sancionar en relación a ese ejercicio.

CUARTO.- *Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.*

Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], y porque la cuestión planteada afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que las esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

QUINTO.- *Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.*

Síguenos en...



1.En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas que en principio serán objeto de interpretación son: los artículos 9.3, 18.2 y 24 CE; 11 y 267.1 LOPJ; 207 y 222 LEC; 113 y 142 LGT y 8.6 LJCA.

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.

SEXTO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

SÉPTIMO.- Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA:

1º) Admitir el recurso de casación núm. 1209/2024, preparado por la entidad Grupo Camín Lavandera, S.L., contra la sentencia dictada el 13 de noviembre de 2023 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, que desestimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 1087/2022.

2º) Declarar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si la documentación obtenida durante la práctica de un registro llevado a cabo en virtud de una autorización judicial para entrada y registro en el domicilio de un contribuyente que ha sido solicitada en el curso de un procedimiento inspección que abarcaba unos concretos ejercicios fiscales (2016 y 2017) puede, por mor de la doctrina del hallazgo casual, abarcar y dar cobertura a que la documentación obtenida en relación a otros ejercicios fiscales sirva de fundamento para liquidar y en consecuencia sancionar en relación a ese ejercicio.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1. Los artículos 9.3, 18.2 y 24 de la Constitución española.

3.2. El artículo 11 y 267.1 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio.

3.3. Los artículos 207 y 222 de la Ley 1/2000, de 7 de enero.

3.4. El artículo 113 y 142 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

3.5. El artículo 8.6 de la Ley 29/1998, de 13 de julio.

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.

4º) Ordenar la publicación de este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Remitir las actuaciones para su tramitación y decisión a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

