

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ081623

### TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 614/2020, de 30 de septiembre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 344/2020

#### SUMARIO:

**Procedimiento de inspección. Facultades. Entrada y registro.** *Hallazgo casual de documentos de un tercero.* En el presente caso, la parte actora alega que se vulneró su derecho a la tutela judicial efectiva porque se le negó la posibilidad de oponerse en plazo y forma a una entrada y registro en la que se incautó documentación de su titularidad, pues la autorización judicial de entrada y registro se refería a otro procedimiento inspector seguido frente a otra persona jurídica. Se trató de una autorización de entrada simultánea, en los lugares donde otra entidad vinculada realizaba su actividad. La sociedad recurrente compartía ciertos servidores, como unidades de almacenamiento de sus datos con trascendencia tributaria, con la entidad investigada. No se acreditó que la recurrente compartía sede social con la entidad objeto de comprobación, por lo que protección constitucional del domicilio no se extiende por el mero hecho de almacenar datos en el domicilio de un tercero, sea o no del mismo grupo empresarial. A juicio de la Sala, el hallazgo casual de documentos con trascendencia tributaria con motivo de la autorización judicial de entrada y registro en una empresa vinculada no vulnera el derecho a la defensa de la otra entidad a quien se imputa la documentación recogida, ya que esta sociedad no estaba legitimada para oponerse a la autorización judicial, por no estar contra esa sociedad, ni tratarse de su domicilio social. Resulta válido el uso de la información con relevancia tributaria obtenida casualmente en el marco de una autorización de entrada y registro dirigida contra otra entidad. No se vulnera el derecho a la defensa de su destinatario final, pues la interesada puede ejercer adecuadamente su derecho a la defensa en el marco del posterior procedimiento inspector abierto en su contra.

#### PRECEPTOS:

Constitución Española, art. 18.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 108, 113, 116, 139 y 142.

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 129 y 130.

#### PONENTE:

*Doña Ana Rufz Rey.*

Magistrados:

Don JOSE ALBERTO GALLEGO LAGUNA

Don JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO

Don MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ

Don MARIA ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS

Don ANA RUFZ REY

#### Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009710

NIG: 28.079.00.3-2020/0006687

Derechos Fundamentales 344/2020

Demandante: PASADIZO SA

PROCURADOR D./Dña. JAIME QUIÑONES BUENO

Demandado: AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA (AEAT)

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA 614

RECURSO DERECHOS FUNDAMENTALES NÚM.: 344/2020

PROCURADOR D. JAIME QUIÑONES BUENO

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dña. María Rosario Ornosá Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

Dña. Ana Rufz Rey

-----  
En la Villa de Madrid a 30 de septiembre de 2020

Visto por la Sala del margen el Recurso por el Procedimiento Especial para los DERECHOS FUNDAMENTALES núm. 344/2020 interpuesto por PASADIZO S.A., representado por el procurador D. JAIME QUIÑONES BUENO contra las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación que respecto a la recurrente han sido llevadas a cabo por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), en relación con los conceptos de Impuestos sobre Sociedades, periodos 2015 a 2016 e Impuesto sobre el Valor Añadido, periodos 3T/2015 a 4T/2016, interpuesto para la protección de los derechos fundamentales de la persona sobre violación del derecho a la inviolabilidad del domicilio de la mercantil recurrente; habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía, con intervención del Ministerio Fiscal.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

##### **Primero.**

Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente

administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la súplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

## **Segundo.**

Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

## **Tercero.**

No estimándose necesario el recibimiento a prueba, no habiéndose celebrado vista pública, se emplazó a las partes para que evacuaran el trámite de conclusiones, lo que llevaron a efecto en tiempo y forma, se señaló para votación y fallo, la audiencia del día 29/09/2020 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada Dña. Ana Rufz Rey.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

### **Primero.**

La parte actora ha interpuesto el presente recurso contencioso-administrativo a través del Procedimiento Especial para la Protección de Derechos Fundamentales de la Persona contemplado en los artículos 114 y siguientes de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (en adelante, LJCA) en relación con las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación practicadas a la entidad aquí recurrente por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), por los conceptos de Impuesto sobre Sociedades, periodos 2015 a 2016 e Impuesto sobre el Valor Añadido, periodos 3T/2015 a 4T/2016. Se plantea la vulneración del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio del artículo 18.2 de la Constitución Española y del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva protegido por el artículo 24.1 del mismo texto legal.

El recurso se presentó ante los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo de Madrid en fecha 19 de septiembre de 2019, siendo turnado al Juzgado número 32 quien, mediante el Auto 186/2019, de 7 de noviembre, se declaró incompetente, remitiendo las actuaciones a los Juzgados Centrales de lo Contencioso-Administrativo.

Mediante el Auto 7/2020, de 10 de febrero, el Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo número 3 se declaró incompetente para conocer del presente asunto, aceptando la competencia esta Sala y Sección mediante auto de fecha 13 de mayo de 2020.

### **Segundo.**

Para un mejor análisis de la controversia es menester tomar en consideración los siguientes hechos relevantes que resultan de las actuaciones:

- En el año 2019, la entidad recurrente, Pasadizo, S.A., es notificada por inicio de actuaciones de comprobación e investigación de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT en relación con el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2015 y 2016 e Impuesto sobre el Valor Añadido, 3T/2015 a 4T/2016. La mercantil es emplazada para comparecer en las oficinas de la Inspección el 12 de julio de 2019.

- A las 12:38 horas del día 12 de julio de 2019 tiene lugar la primera comparecencia, extendiéndose la Diligencia número 1, en la que se hace constar la incorporación al expediente de documentación con relevancia tributaria en los siguientes términos: "Se procede a la incorporación al expediente del presente procedimiento de la documentación con relevancia tributaria que forma parte del expediente del procedimiento de inspección seguido frente al obligado respecto del IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES 2013 a 2014, IVA 2015."

- A las 14:27 horas del día 10 de septiembre de 2019 se celebra la segunda comparecencia ante la Inspección y se extiende la Diligencia número 2, en donde se resuelve la solicitud de aclaración presentada por la obligada tributaria el 31 de julio de 2019 en relación con el párrafo reseñado en el punto anterior. En este sentido, se recoge en esta diligencia lo siguiente: "Se confirma que dicha mención se refiere al procedimiento de inspección dirigido frente a la Entidad Vinculada EUROPEA DE EXPLOTACIONES e iniciada mediante personación".

La parte actora argumenta que, mediante la aclaración que consta en la Diligencia número 2, la Inspección reconoce expresamente que la reseñada documentación con relevancia tributaria fue obtenida en el marco de un

procedimiento inspector seguido frente a una persona jurídica distinta. Por tanto, se dice, es evidente que la Inspección vulneró en el año 2016 el domicilio constitucionalmente protegido de Pasadizo S.A. durante las actuaciones ejecutadas en virtud del Auto 175/2016, de 5 de julio, dictado por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 7 de Madrid en el procedimiento de Autorización de entrada en domicilio 258/2016. En esta resolución "Se autoriza a la AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA la entrada simultánea, con carácter exclusivo para el día 7 de julio de 2016, por el tiempo que resulte necesario, sin limitaciones en cuanto al horario, en los lugares donde el obligado tributario EUROPEA DE EXPLOTACIONES, S.A., realiza su actividad empresarial en la c/ Arenal nº 11, esquina con el Paseo de San Ginés, 28003, de Madrid (sede de la Discoteca JOY ESLAVA) y en la c/ Barceló nº 11, 28004, de Madrid (sede de la Discoteca TEATRO BARCELO), a los efectos de que la Inspección de los Tributos pueda ejercer las facultades que le atribuye la Ley General Tributaria en sus artículo 142 y siguientes, tales como la de recabar y examinar documentos, libros, contabilidad principal y auxiliar, ficheros, facturas, justificantes, correspondencia con trascendencia tributaria, bases de datos informatizados, programas, registros y archivos informáticos, así como la adopción de medidas cautelares a que se refiere el art. 146 LGT para impedir que desaparezcan, se destruyan o alteren las pruebas determinantes de la existencia o cumplimiento de obligaciones tributarias."

La entidad recurrente añade que, mediante la incorporación de dicha documentación en un procedimiento inspector iniciado en el año 2019, se ha vulnerado su derecho a la tutela judicial efectiva porque se le ha negado la posibilidad de oponerse en plazo y forma a una entrada y registro en la que se incautó documentación de su titularidad. Aduce que la Agencia Tributaria pretende utilizar aquella documentación improcedentemente incautada en el procedimiento de comprobación e investigación sin haber solicitado las autorizaciones judiciales pertinentes y sin haber dado trámite de recurso ordinario a Pasadizo S.A. para que pudiera ejercer su derecho de defensa en las instancias competentes.

### Tercero.

En primer término, se opone la Administración demandada a la admisión del recurso por extemporaneidad habida cuenta que en la Diligencia del 12 de julio de 2019 ya se hizo constar la incorporación de la documentación cuestionada, siendo dicha fecha la que determina el conocimiento de la situación que fundamenta el recurso.

Su tesis no puede tener acogida. Aunque en la precitada Diligencia número 1 se hizo constar la incorporación de la documentación con relevancia tributaria en relación con el Impuesto sobre Sociedades 2013 a 2014 y el IVA del ejercicio 2015, es lo cierto que no es hasta el 10 de septiembre de 2019 cuando la aclaración efectuada por la Inspección, en la Diligencia número 2, le permite al recurrente tener conocimiento de que tal documentación fue obtenida en el marco de las actuaciones de inspección llevadas a cabo con la entidad Europea de Explotaciones S.A. En consecuencia, es dicha fecha la que marca el inicio del plazo de diez días legalmente estipulado en el artículo 115 de la LJCA para interponer el recurso por la vía del Procedimiento Especial para la Protección de Derechos Fundamentales de la Persona. Como se ha avanzado, el recurso se presentó ante los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo de Madrid en fecha 19 de septiembre de 2019.

Por tanto, la alegación de extemporaneidad ha de ser desestimada.

### Cuarto.

Idéntica suerte ha de correr la pretensión de inadmisión por falta de legitimación del recurrente. Es evidente que ostenta interés legítimo ( artículo 19 de la LJCA) quien comparte la unidad de almacenamiento de sus datos de relevancia tributaria (servidores) con la sociedad que fue objeto de la diligencia de entrada y registro, siendo ésta la vía por la que la Inspección tuvo acceso a unos datos que, en principio, no estaban contemplados en la correspondiente autorización judicial, por lo que pudiera haberse vulnerado su derecho de defensa.

Tampoco puede aceptarse la inadecuación del procedimiento, que ya fue implícitamente rechazada cuando se acordó la tramitación del recurso por la vía del Procedimiento Especial. Ello por cuanto, sin perjuicio de lo que resulte del análisis del fondo del asunto, pudiere estar comprometida, al menos, la integridad del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva.

Ha de descartarse asimismo la teoría de los actos propios, pues el mero hecho de que el obligado tributario firmara la diligencia en la que se hacía constar la incorporación de los datos tributarios aquí cuestionados no conlleva su conformidad con la forma en la que se obtuvieron, no habiendo sido entonces informado, motivo por el cual puede ejercitar su defensa, como mejor considere, una vez que tiene conocimiento de la situación.

### Quinto.

En lo que hace a la inviolabilidad del domicilio, el artículo 18.2 de la Constitución Española estipula: "El domicilio es inviolable. Ninguna entrada o registro podrá hacerse en él sin consentimiento del titular o resolución judicial, salvo en caso de flagrante delito".

La Constitución no ofrece una definición expresa del domicilio como objeto de protección. Esto no obstante, el Tribunal Constitucional ha ido perfilando una noción de domicilio de la persona física cuyo rasgo esencial reside en constituir un ámbito espacial apto para un destino específico, el desarrollo de la vida privada, "como un espacio en el cual el individuo vive sin estar sujeto necesariamente a los usos y convenciones sociales y ejerce su libertad más íntima" ( STC 22/1984). Este rasgo, que ha sido señalado de forma expresa en diferentes Sentencias (por todas, STC 94/1999, de 31 de mayo, FJ 4; STC 283/2000, de 27 de noviembre, FJ 2), se encuentra asimismo comprendido en las declaraciones generales efectuadas por el Tribunal sobre la conexión entre el derecho a la inviolabilidad domiciliaria y el derecho a la intimidad personal y familiar. Toda persona física goza del derecho a la inviolabilidad de domicilio, radicando su razón de ser en el derecho a la dignidad, que se vincula a su vez con el derecho que tiene todo individuo de habitar en una vivienda.

Como nos recuerda la STC 10/2002, de 17 de enero (Pleno),

" La protección constitucional del domicilio en el art. 18.2 CE se concreta en dos reglas distintas. La primera se refiere a la protección de su "inviolabilidad" en cuanto garantía de que dicho ámbito espacial de privacidad de la persona elegido por ella misma resulte "exento de" o "inmune a" cualquier tipo de invasión o agresión exterior de otras personas o de la autoridad pública, incluidas las que puedan realizarse sin penetración física en el mismo, sino por medio de aparatos mecánicos, electrónicos u otros análogos ( STC 22/1984, de 17 de febrero , FJ 5). La segunda, en cuanto especificación de la primera, establece la interdicción de dos de las formas posibles de injerencia en el domicilio, esto es, su entrada y registro, disponiéndose que, fuera de los casos de flagrante delito, sólo son constitucionalmente legítimos la entrada o el registro efectuados con consentimiento de su titular o resolución judicial ( STC 22/1984, de 17 de febrero , FFJJ 3 y 5) ; de modo que la mención de las excepciones a dicha interdicción, admitidas por la Constitución, tiene carácter taxativo ( SSTC 22/1984, de 17 de febrero , FJ 3 ; 136/2000, de 29 de mayo , FJ 3 ).

Respecto a la protección del domicilio de las personas jurídicas, la STS de 23 de abril de 2010 ha declarado "a la luz de la delimitación del ámbito espacial de protección domiciliaria efectuada por el Tribunal Constitucional la conclusión a que debe llegarse - interpretando conforme a estos pronunciamientos lo que disponía el artículo 141 de la LGT de 28 de diciembre de 1963 y lo que en la actualidad establecen los artículos 113 y 142.2 de la vigente LGT de 2003 - es que en el caso de las personas jurídicas, dada su peculiar naturaleza y finalidad, tienen la consideración de domicilio a efectos de la protección constitucional otorgada por el artículo 18.2 de la Constitución los espacios que requieren de reserva y no intromisión de terceros en razón a la actividad que en los mismos se realiza, esto es, los lugares utilizados por representantes de la persona jurídica para desarrollar sus actividades internas, bien porque en ellos se ejerza la habitual dirección y administración de la entidad, bien porque sirvan de custodia de documentos u otros soportes de la vida diaria de la sociedad o de su establecimiento, y todo ello con independencia de que sea el domicilio fiscal, la sede principal o la sede secundaria, exigiéndose en estos casos siempre la autorización judicial o el consentimiento del interesado, establecidos como mecanismos de control o filtros a efectos de evitar comportamientos arbitrarios de la Administración cuya interdicción viene proclamada ya por el artículo 9.3 de la Constitución y específicamente a través de la necesidad de que la Administración Pública actúe con sometimiento pleno a la Ley y al derecho, como expresamente preceptúa el artículo 103.1 de la Constitución , por lo que no se puede imponer al Juez la obligación de autorizar mecánicamente esas entradas, que ninguna garantía ofrecería a los derechos fundamentales, sino que el mismo tiene la potestad y la obligación de controlar, que el interesado es, efectivamente, el titular del domicilio para cuya entrada se solicita la autorización, que existe la necesidad de dicha entrada para la ejecución del acto de la Administración, que éste sea dictado por la autoridad competente, que el acto aparezca fundado en Derecho y necesario para alcanzar el fin perseguido, y, en fin, que no se produzcan más limitaciones que las estrictamente necesarias para la ejecución del acto, añadiendo que el examen de la legalidad, necesidad, proporcionalidad, etc., no se realiza por el Juez a posteriori de las actuaciones administrativas sino con carácter previo: Se trata de encomendar a un órgano jurisdiccional que realice una ponderación previa de intereses, antes de que se proceda a cualquier entrada o registro".

En cuanto a las autorizaciones judiciales de entrada y registro otorgadas para la ejecución de un acto administrativo, en síntesis, es doctrina constitucional consolidada, reiterada, entre otras, en la STC 188/2013, de 4 de noviembre, la siguiente:

"al Juez que otorga la autorización de entrada no le corresponde enjuiciar la legalidad del acto administrativo que pretende ejecutarse. Conviene advertir que esta doctrina, aunque se ha establecido en relación con el Juez de Instrucción, que era quien antes de la reforma efectuada por la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (en adelante LJCA), otorgaba este tipo de autorizaciones, resulta igualmente aplicable a los Jueces de lo contencioso-administrativo, que son los ahora competentes para emitir aquéllas en los casos en los que ello sea necesario para la ejecución de los actos de la Administración pública ( art. 8.5 LJCA) - actual 8.6 LJCA - pues, en este concreto procedimiento, las atribuciones de estos Jueces se limitan únicamente a garantizar que las entradas domiciliarias se efectúen tras realizar una ponderación previa de los derechos e intereses en conflicto. Como ha señalado este Tribunal (SSTC 160/1991, de 18 de julio, FJ 8 ; 136/2000, de 29 de mayo , FJ

3), en estos supuestos la intervención judicial no tiene como finalidad reparar una supuesta lesión de un derecho o interés legítimo, como ocurre en otros, sino que constituye una garantía y, como tal, está destinada a prevenir la vulneración del derecho. De ahí que, para que pueda cumplir esta finalidad preventiva que le corresponde, sea preciso que la resolución judicial que autorice la entrada en el domicilio se encuentre debidamente motivada, pues sólo de este modo es posible comprobar, por una parte, si el órgano judicial ha llevado a cabo una adecuada ponderación de los derechos o intereses en conflicto y, por otra, que, en su caso, autoriza la entrada del modo menos restrictivo posible del derecho a la inviolabilidad del domicilio.

Por este motivo, el otorgamiento de esta clase de autorizaciones no puede efectuarse sin llevar a cabo ningún tipo de control, pues si así se hiciera no cumplirían la función de garantizar el derecho a la inviolabilidad del domicilio que constitucionalmente les corresponde. Por esta razón este Tribunal ha sostenido que, en estos supuestos, el Juez debe comprobar, por una parte, que el interesado es el titular del domicilio en el que se autoriza la entrada, que el acto cuya ejecución se pretende tiene una apariencia de legalidad, que la entrada en el domicilio es necesaria para aquélla y que, en su caso, la misma se lleve a cabo de tal modo que no se produzcan más limitaciones al derecho que consagra el art. 18.2 CE que las estrictamente necesarias para la ejecución del acto [ SSTC 76/1992, de 14 de mayo, FJ 3 a ); 50/1995, de 23 de febrero, FJ 5 ; 171/1997, de 14 de octubre, FJ 3 ; 69/1999, de 26 de abril ; y 136/2000, de 29 de mayo, FFJJ 3 y 4]. Junto a estas exigencias, este Tribunal ha señalado también que han de precisarse los aspectos temporales de la entrada, pues no puede quedar a la discrecionalidad unilateral de la Administración el tiempo de su duración ( STC 50/1995, de 23 de febrero, FJ 7). Tales cautelas tienen como finalidad asegurar que no se restringe de modo innecesario el derecho a la inviolabilidad del domicilio, evitando un sacrificio desproporcionado de este derecho ( SSTC 50/1995, de 23 de febrero, FJ 7 ; 69/1999, de 26 de abril, FJ 4). Por ello las exigencias en cada supuesto dependerán de las circunstancias que concurran, pues, como se señala en la STC 69/1999, de 29 de abril, FJ 4, los requisitos de detalle formulados a propósito de casos concretos pueden no resultar precisos en otros supuestos en los que las circunstancias sean diferentes."

## Sexto.

Sentado lo anterior, como ya se ha expuesto, a los efectos de que la Inspección pudiera ejercer las facultades que le atribuye la Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria (en adelante, LGT) en sus artículos 142 y siguientes, el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 7 de Madrid dicta el Auto 175/2016, de 5 de julio, mediante el que se autoriza a la AEAT la entrada simultánea, con carácter exclusivo para el día 7 de julio de 2016, en los lugares donde la entidad Europea de Explotaciones, S.A., realiza su actividad empresarial. Se trata de una resolución judicial firme que no puede ser aquí cuestionada, debiendo limitar nuestro análisis a las circunstancias en las que fue incautada la documentación de Pasadizo S.A. que posteriormente se ha incorporado al procedimiento de inspección, ello por la incidencia que pudiera tener en el derecho de defensa del interesado.

Es un hecho pacíficamente admitido que la sociedad aquí recurrente comparte ciertos servidores, como unidades de almacenamiento de sus datos con trascendencia tributaria, con la reseñada Europea de Explotaciones, S.A. De hecho, en el Fundamento Tercero del escrito de demanda se explica que "La sociedad EUROPEA DE EXPLOTACIONES pertenece al mismo grupo empresarial que PASADIZO. Ambas sociedades, entre otras, comparten servidores y un sistema de red que permite el acceso a la información de todas ellas desde cualquier equipo informático conectado a dicha red."

Este contexto pudiere haber favorecido que, en la incautación de los datos ejecutada bajo la cobertura legal del Auto 175/2016, de 5 de julio, se encontrase asimismo información relevante de Pasadizo, S.A., lo que nos conduce a la polémica de los hallazgos casuales.

Ahora bien, hemos de precisar que el domicilio constitucionalmente protegido aquí es únicamente el de la entidad Europea de Explotaciones S.A., pues nada se ha aportado para acreditar que el recurrente comparte la sede social, sin que la protección constitucional se extienda al mismo por el mero hecho de almacenar datos en el domicilio de un tercero, sea o no del mismo grupo empresarial.

La jurisprudencia de la Sala Tercera sobre el hallazgo casual viene condensada en la STS 790/2016, de 6 de abril (recurso de casación 113/2013), en cuyo Fundamento Jurídico Cuarto se dice:

" CUARTO.- Sobre el alcance de los hallazgos casuales en el ámbito sancionador administrativo.

Hemos de avanzar que en lo sustancial, tiene razón el Abogado del Estado en cuanto al alcance del derecho a la inviolabilidad domiciliar respecto de una entrada y registro en la sede de una empresa y de la utilización del material obtenido. En el ámbito del derecho de la competencia, el órgano regulador (la Comisión Nacional de la Competencia en el caso de autos, en la actualidad la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia) tiene la facultad, dentro de sus competencias inspectoras y con el correspondiente mandamiento judicial, de proceder a la entrada y registro de las sedes de las empresas investigadas, al objeto de recabar la documentación o material que puedan constituir prueba de actividades ilícitas. El alcance de la entrada y registro viene determinado por la

autorización judicial, que por lo general se remite al objeto de la investigación propuesto por la Administración, aunque sin duda puede, de entenderlo pertinente, limitar o modificar dicho objeto.

El supuesto litigioso se plantea por la posibilidad -que efectivamente se dio en el caso de autos- de que en la práctica del registro se obtengan documentos o material que resulten ajenos al objeto de la investigación que determinó la autorización judicial, pero que sean reveladores de otras posibles actividades ilícitas. Pues bien, con algunas matizaciones, la doctrina sentada por la jurisprudencia penal que invoca el Abogado del Estado es de aplicación también al ámbito administrativo sancionador. En este sentido, lo que determina la regularidad del registro y la posibilidad de utilización del material incautado viene determinado, en primer lugar, por la conformidad a derecho de la entrada en el domicilio y, en segundo lugar, por el objeto y finalidad de la investigación y el correcto desarrollo de la actuación de registro. Así pues, si una entrada y registro están debidamente autorizados por el correspondiente mandamiento judicial y si el registro y la incautación de documentación se producen de forma adecuada y proporcionada al objeto de la entrada y de la investigación, el material obtenido casualmente y ajeno al objeto de la investigación puede ser legítimamente empleado para una actuación sancionadora respecto de una actividad ilegal distinta a la que determinó la autorización judicial de entrada y registro, en el supuesto de que dicho material sea indiciario de una tal actuación ilegal y siempre que el procedimiento seguido con el mismo tras su hallazgo sea a su vez procedimentalmente adecuado.

Lo anterior debe ser acompañado de alguna precisión. Por un lado, no puede admitirse con carácter general la prevención que formula el Abogado del Estado de que en la práctica resulta inviable circunscribir la recogida de material al objeto de la investigación. Antes al contrario, debe hacerse hincapié, de acuerdo con la jurisprudencia de este Tribunal y del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en que el desarrollo del registro debe tratar en todo momento de restringirse al objeto de la investigación autorizada, mediante la colaboración del personal de la empresa, si se presta a ello y, en todo caso, mediante una actuación proporcionada y encaminada a dicho objetivo. Ello no obsta, como es obvio, a que el registro y requisa de documentación se realice con toda la minuciosidad requerida, y no supone que sólo pueda ser intervenido el material previamente identificado o que en el propio momento del registro resulte plenamente acreditado que corresponde al objeto de la investigación, pues tal pretensión sí convertiría un registro en una actuación de muy compleja realización y probablemente ineficaz en numerosas ocasiones. Pero lo que sí se requiere es que el registro y requisa de documentos estén encaminados al objeto de la investigación y que se realicen de forma proporcionada, excluyendo requisas generales e indiscriminadas de material o de aquello que manifiestamente sea ajeno a la investigación.

Dicho lo anterior también es preciso añadir una distinción en relación con el ámbito penal. En dicho ámbito el hallazgo casual de elementos que puedan posteriormente constituir cuerpo delictivo está afectado por lo general del carácter de fragancia, lo que evita problemas en cuanto a la legitimidad de su requisa. Tal carácter resulta más improbable, aunque no imposible, en el caso de una investigación en materia del derecho de la competencia. Pero partiendo de una entrada y registro ajustada a derecho, esto es, autorizada judicialmente y realizada en términos proporcionales y adecuados, los datos o documentos que revelen o sean indiciarios de actuaciones ilícitas distintas a las que determinaron la investigación pueden ser legítimamente empleados por la Administración en una ulterior actuación sancionadora. Y ello bien porque en el examen del material requisado se encuentre accidentalmente elementos que constituyan indicios de otras actuaciones irregulares -como ocurrió en el supuesto de autos-, bien porque en el propio registro - desarrollado en los términos adecuados que ya se han indicado- el personal investigador se encuentre con material que prima facie sea revelador de actuaciones ilícitas."

Esta doctrina ha sido más recientemente confirmada por la STS 233/2019, de 25 de febrero, en la que se indica:

" Esta doctrina que expusimos en sentencia nº 790/2016, de 6 de abril de 2016 (casación 113/2013 , F.J. 4º) debe ser ahora reafirmada, pues no advertimos razones para matizarla y, menos aún, para corregirla.

Dicha sentencia establece, en síntesis, que, partiendo del supuesto de una entrada y registro ajustada a derecho y realizada en términos proporcionales y adecuados, los datos o documentos que revelen o sean indiciarios de actuaciones ilícitas distintas a las que determinaron la investigación pueden ser legítimamente empleados por la Administración en una ulterior actuación sancionadora. Señala esa sentencia, en definitiva, << (...) que la habilitación para la entrada y registro y la práctica del mismo en forma idónea y proporcionada, permite que un hallazgo casual pueda ser utilizado de forma legítima para una actuación sancionadora distinta, la cual habrá de ajustarse a las exigencias y requisitos comunes de toda actuación sancionadora y en la que la empresa afectada podrá ejercer su derecho de defensa en relación con las nuevas actividades investigadas>>."

## Séptimo.

Siguiendo con lo expuesto en el fundamento anterior, la entidad recurrente insiste en que las actuaciones de inspección que motivaron la autorización judicial de entrada y registro concedida por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 7 de Madrid mediante el Auto 175/2016, de 5 de julio, tenían una finalidad

distinta de la admitida por la Inspección Tributaria, planteando que, en realidad, se trataba de localizar información tributaria de Pasadizo S.A. sorteando los cauces legalmente establecidos para ello.

Se entiende que esta línea argumental obedece al propósito de acreditar que la ejecución de la autorización judicial no se llevó a cabo conforme a derecho, lo que conllevaría la imposibilidad de que la Administración Tributaria utilizase los datos localizados por hallazgo casual. Sin embargo, aparece huérfana de prueba alguna, debiendo valorarse como meras alegaciones de la sociedad interesada que carecen de sustrato fáctico probatorio. Por el contrario, en el tan mentado Auto 175/2016, de 5 de julio, se recogen las circunstancias de las actuaciones inspectoras, precisamente para realizar el examen de legalidad que es necesario (según la jurisprudencia expuesta en fundamentos anteriores) para otorgar una autorización judicial de entrada y registro. En su Fundamento de Derecho Cuarto se dice:

"Consta que por Orden de Carga en Plan de Inspección de fecha 9 de mayo de 2016, dictada al amparo del artículo 170 del Reglamento General de las Actuaciones y los Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria (RGAT aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio), se ordena el inicio de actuaciones inspectoras de comprobación e investigación de alcance general, en relación con el contribuyente EUROPEA DE EXPLOTACIONES, S.A., por los conceptos y ejercicios Impuesto sobre Sociedades, períodos 2013 y 2014 e Impuesto sobre el Valor Añadido, períodos 01 20013 a 12 2015.

Se justifica la actuación inspectora, donde se enmarca la presente autorización de entrada, en la detección por parte de la AEAT de indicios de irregularidades cometidas por mercantil EUROPEA DE EXPLOTACIONES, S.A., consistentes en la ocultación de parte de los ingresos obtenidos en el ejercicio de su actividad económica, derivados, entre otros datos, de los bajos resultados declarados en su actividad económica, llamando poderosamente la atención las rentabilidades mínimas que se observan en su declaración así como las discrepancias observadas respecto de los datos declarados por terceros."

Por tanto, la Sala no aprecia ningún elemento que permita sostener que la finalidad de la actuación inspectora judicialmente autorizada era distinta de aquélla que fue apreciada por el juez a quo y que fundamentó la entrada y registro que, así, aparece ejecutada conforme a derecho, pues ninguna otra conclusión razonable puede extraerse del contenido de las diligencias de constancia que obran en el expediente administrativo. Hemos de recordar que el Auto 175/2016, de 5 de julio, dejaba un amplio margen de actuación en lo referente a los soportes informativos que podían ser incautados, incluyendo entre ellos las bases de datos informatizados, programas, registros y archivos informáticos.

El representante de Europea de Explotaciones S.A. puso a disposición de la Inspección la totalidad de los soportes/equipos informáticos, concediendo autorización para que se recabara la información relativa al alcance de las actuaciones sin necesidad de adoptar medidas cautelares, si bien manifestó que toda aquella documentación que excediera del alcance y objeto de dichas actuaciones debería ser inmediatamente ignorada y eliminada. Por consiguiente, asiste la razón al recurrente cuando destaca que la entidad objeto de la autorización judicial no permitió la utilización de la información que pudiera hallarse sobre otras empresas del grupo. Esto no obstante, tal como se explica minuciosamente en el informe sobre la actividad de captura de información de la Unidad de Auditoría Informática (UAI) de la Dependencia Regional de Inspección, la complejidad de las aplicaciones que permiten el almacenamiento y tratamiento de datos en los servidores sólo es conocida por quienes han desarrollado el software, de modo que es imposible, a priori, seleccionar los datos específicamente relevantes para la actuación inspectora en cuestión, lo que hace necesario que sean posteriormente examinados minuciosamente por la Inspección para descartar aquellos que no son relevantes o cuya aprehensión carece de cobertura legal. No por evidente ha de dejar de reseñarse que es inviable pretender que la Inspección permanezca en la sede objeto de registro mientras revisa toda la documentación incautada, máxime en supuestos con información tan voluminosa. Tal como consta en las actuaciones, se accedió a las discotecas JOY ESLAVA y TEATRO BARCELO, instalaciones ambas que ocupan una gran superficie, con numerosas dependencias y oficinas, localizándose numerosos despachos, cajas fuertes, servidores, TPV, datáfonos y demás cuya intervención obligó a dividir a los actuarios personados en diversos grupos para desempeñar su labor simultáneamente a fin de garantizar la eficacia de la intervención y poder finalizarla en el menor tiempo posible procurando no alterar el normal desarrollo de la actividad empresarial.

La entrada y registro se ejecutó conforme a derecho y, posteriormente, se remitió el pertinente informe al Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 7 de Madrid en el que se indica, entre otros extremos, que a causa del ingente volumen de información obtenida aún estaba pendiente de descarga y comprobación, habiéndose ya apreciado datos sobre bienes o derechos situados en el extranjero (alguno de ellos en paraísos fiscales), sobre entidades y operaciones vinculadas e inmovilizado intangible. Además, la personación en las sedes permitió constatar la existencia de una sala de recaudación conjunta de las ventas de distintas sociedades del grupo.

En definitiva, la entrada y registro es ajustada a derecho, habiéndose llevado a cabo en términos proporcionales y adecuados, tratando de no perturbar el desarrollo de la actividad empresarial y adoptándose medidas para seleccionar, en la medida de lo posible, la información a capturar, teniendo en cuenta las especiales circunstancias de la actuación tales como el elevado número de ficheros, el tiempo limitado para la incautación con

el menor impacto sobre el negocio del obligado tributario, la complejidad de la infraestructura de las instalaciones y de las aplicaciones informáticas así como la heterogeneidad de la naturaleza de información.

En consecuencia, los datos o documentos que revelan o son indiciarios de actuaciones ilícitas distintas a las que determinaron la investigación pueden ser legítimamente empleados por la Administración en una ulterior actuación sancionadora, como ha ocurrido en el supuesto que nos ocupa con la información obtenida sobre Pasadizo, S.A.

## **Octavo.**

En cuanto al derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, según lo dispuesto en el artículo 24.1 de la Constitución Española, " Todas las personas tienen derecho a obtener la tutela efectiva de los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, sin que, en ningún caso, pueda producirse indefensión."

Como nos dice la STC 38/2011, de 28 de marzo, "hemos de recordar que, según reiterada doctrina de este Tribunal, recogida, entre otras, en la STC 308/2006, de 23 de octubre, FJ 5, "el derecho a la tutela judicial efectiva, garantizado en el art. 24.1 CE, comprende el derecho de los litigantes a obtener de los Jueces y Tribunales una resolución motivada y fundada en Derecho sobre el fondo de las pretensiones oportunamente deducidas por las partes en el proceso que, no obstante, puede ser también de inadmisión si concurre causa legal para ello y así se aprecia razonadamente por el órgano judicial ( SSTC 63/1999, de 26 de abril, FJ 2; 206/1999, de 8 de noviembre, FJ 4; 198/2000, de 24 de julio, FJ 2; 116/2001, de 21 de mayo, FJ 4, entre otras). También ha dicho este Tribunal que los derechos y garantías previstos en el artículo 24 CE no garantizan la corrección jurídica de la actuación o interpretación llevada a cabo por los órganos judiciales comunes, pues no existe un derecho al acierto (entre otras muchas, SSTC 151/2001, de 2 de julio, FJ 5; y 162/2001, de 5 de julio, FJ 4), y tampoco aseguran la satisfacción de la pretensión de ninguna de las partes del proceso (por todas, SSTC 107/1994, de 11 de abril, FJ 2; y 139/2000, de 29 de mayo, FJ 4). Ahora bien, lo que en todo caso sí garantiza el expresado precepto es el derecho a que las pretensiones se desenvuelvan y conozcan en el proceso establecido al efecto, con observancia de las garantías constitucionales que permitan el derecho de defensa, y a que finalice con una resolución fundada en Derecho, la cual podrá ser favorable o adversa a las pretensiones ejercitadas ( STC 50/1982, de 15 de julio, FJ 3)."

La parte actora argumenta que se ha vulnerado su derecho de defensa porque no pudo oponerse en tiempo y forma a la diligencia de entrada y registro ejecutada al amparo del Auto 175/2016, de 5 de julio, dictado por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 7 de Madrid. Su pretensión ha de ser desestimada habida cuenta que, tal como se ha analizado detalladamente en fundamentos anteriores, dicha actuación no iba dirigida contra la entidad Pasadizo S.A., aquí recurrente, ni se trataba de su domicilio, por lo que no tenía ningún fundamento legal para haberse personado en dicho procedimiento. Ciertamente, en dicha ocasión también se incautó información con relevancia tributaria del interesado, que ha sido después empleada por la Administración, todo lo cual encuentra cobertura legal a través del denominado hallazgo casual, como ya se ha expuesto. Por tanto, hasta aquí no se aprecia vulneración alguna del derecho de defensa al no concurrir ningún motivo para darle entrada en el curso del proceso.

Si bien posteriormente se ha hecho uso de los datos obtenidos en la reseñada entrada y registro, ello ha sido en el marco del procedimiento de inspección legalmente estipulado, dando cumplimiento a todas las exigencias de notificación y demás requisitos articulados en garantía del contribuyente para que pueda ejercitar adecuadamente su derecho de defensa, tal como ha hecho. Consecuentemente, es evidente que no existe detrimento ni vulneración alguna de dicho derecho fundamental toda vez que el interesado no sólo ha aducido cuanto ha tenido por conveniente en el presente recurso contencioso-administrativo sino que, en relación con el resultado tributario de las actuaciones inspectoras, podrá alegar lo que considere en el seno de los pertinentes procedimientos administrativo, económico-administrativo y judicial.

En suma, no apreciando vulneración alguna del derecho a la tutela judicial efectiva, el presente recurso contencioso-administrativo ha de ser íntegramente desestimado.

## **Noveno.**

El artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, dispone que: "En primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo rzone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho".

En el presente caso se imponen a la entidad recurrente las costas causadas en la presente instancia, en atención a la estimación del recurso contencioso-administrativo y en ausencia de circunstancias que justifiquen lo contrario, si bien la Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el artículo 139.4 de dicho texto legal, señala 3.000 euros como cuantía máxima, habida cuenta del alcance y la dificultad de las cuestiones suscitadas, sin perjuicio de las costas que se hayan podido imponer a las partes a lo largo del procedimiento, importe al que se

deberá sumar el IVA si resultara procedente, conforme a lo dispuesto en el artículo 243.2 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.

Por todo lo expuesto, en nombre de S.M. el Rey y en el ejercicio de la potestad que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución

## FALLAMOS

### Primero.

DESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo número 344/2020 interpuesto contra la actuación administrativa objeto de la presente litis.

### Segundo.

IMPONEMOS a la entidad recurrente las costas procesales devengadas en la presente instancia, con el límite cuantitativo expresado en el último de los fundamentos jurídicos.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610- 0000-93-0344-20 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92- 0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2610-0000-93-0344-20 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.