



Roj: **STS 3517/2026 - ECLI:ES:TS:2026:3517**

Id Cendoj: **28079130022026100280**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **24/07/2026**

Nº de Recurso: **3502/2024**

Nº de Resolución: **991/2026**

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

Ponente: **MARIA DOLORES RIVERA FRADE**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ AS 506/2024,**
ATS 4800/2025,
STS 3517/2026

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 991/2026

Fecha de sentencia: 24/07/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3502/2024

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 07/07/2026

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

Procedencia: T.S.J.ASTURIAS CON/AD (SEC.ÚNICA)

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 3502/2024

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

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 991/2026

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente D. Rafael Toledano Cantero D. Isaac Merino Jara D.^a Esperanza Córdoba Castroverde D. Manuel Fernández-Lomana García D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos D.^a María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 24 de julio de 2026.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los/as Excmos./as. Sres./Sras. Magistrados/as que figuran indicados al margen, el Recurso de Casación 3502/2024, interpuesto por el procurador D. Francisco Javier Álvarez Riestra actuando en representación de la entidad SIDRA TRABANCO, S.A., contra la sentencia dictada el día 28 de febrero de 2024 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, que desestimó el recurso núm. 1088/2022, promovido por la citada entidad contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, de 30 de septiembre de 2022, que desestimó las reclamaciones acumuladas 53/00005/2021 y 52/00177/2021, interpuestas contra el acuerdo de la Dependencia de Inspección de la Delegación de la AEAT de Gijón, en 30 de noviembre de 2020, dictado en relación en el Impuesto sobre Sociedades (IS) correspondiente al ejercicio 2015 y la resolución sancionadora derivada del mismo, de 16 de marzo de 2021.

Ha comparecido como parte recurrida el abogado del Estado, en defensa y representación de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO.

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

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Resolución recurrida en casación.

Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia dictada el día 28 de febrero de 2024 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, que desestimó el recurso núm.1088/2022, promovido por la citada entidad contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, de 30 de septiembre de 2022, que desestimó las reclamaciones acumuladas 53/00005/2021 y 52/00177/2021, interpuestas contra el acuerdo de la Dependencia de Inspección de la Delegación de la AEAT de Gijón, en 30 de noviembre de 2020, dictado en relación en el Impuesto sobre Sociedades (IS) correspondiente al ejercicio 2015 y la resolución sancionadora derivada del mismo, de 16 de marzo de 2021.

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

«Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Sidra Trabanco S.A. frente a la resolución de 30 de septiembre de 2022, dictada en las reclamaciones acumuladas 53/00005/2021 y 52/00177/2021, del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias por la que se desestimaban las reclamaciones interpuestas contra el Acuerdo dictado por la Dependencia de la Inspección de la Delegación de la AEAT de Gijón, de 30 de noviembre de 2020, relativas al Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2015 y la resolución sancionadora derivada del mismo de fecha 16 de marzo de 2021. Sin costas».

SEGUNDO.-Preparación del recurso de casación.

1. Frente a la indicada sentencia el procurador D. Francisco Javier Álvarez Riestra, actuando en representación de la entidad Sidra Trabanco, S.A, presentó escrito de preparación de recurso de casación, en el que, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identificó como normas infringidas, las siguientes: los artículos 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 »].

2. La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 15 de abril de 2024, habiendo comparecido la entidad Sidra Trabanco, S.A, representada por el procurador D. 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.

TERCERO.-Admisión del recurso de casación.

1. Mediante auto dictado el 10 de mayo de 2025 por la Sección de Admisión de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, se admitió a trámite el recurso de casación, y consideró que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

«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».

2. E identificó como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: los artículos 9.3 , 18.2 y 24 de la Constitución española ; el artículo 11 y 267.1 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio ; los artículos 207 y 222 de la Ley 1/2000, de 7 de enero ; el artículo 113 y 142 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre ; 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 .

CUARTO.-Interposición del recurso de casación.

1. El procurador D. Francisco Javier Álvarez Riestra, actuando en representación de la entidad Sidra Trabanco, S.A, interpuso recurso de casación que observa los requisitos legales, y en el que, tras exponer los antecedentes relevantes al caso, los preceptos y la doctrina jurisprudencial que considera infringida, alega, en síntesis, que la sentencia recurrida infringe el derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio reconocido por el artículo 18.2 de la Constitución Española , en relación con el artículo 7 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea , 8 del Convenio Europeo de Derechos Humanos y 113 y 142 de la LGT , al considerar conforme a derecho la liquidación tributaria relativa al ejercicio 2015, y la sanción derivada de la misma, fundamentadas en información obtenida durante una entrada y registro domiciliario desbordando el alcance de la autorización judicial y sin que concurren los requisitos jurisprudencialmente exigidos para la apreciación de existencia y utilización del hallazgo casual. Considera que en el presente caso no se trata de una autorización judicial "prematura" - supuesto al que se refiere la reciente matización de las sentencias de junio de 2023- sino del desbordamiento de la autorización judicial con preterición, a la postre, de la garantía que tanto la Constitución española de 1978 como la Ley General Tributaria reconoce a todos los obligados tributarios frente la Inspección tributaria. La Administración tributaria no estaba legitimada para aprehender documentación no relativa a los ejercicios y periodos autorizados, por lo que sin autorización adicional se debería haber abstenido de utilizar la documentación referente a eventuales incumplimientos de periodos o impuestos no cubiertos por el auto judicial. Considera que no es aplicable al presente caso la jurisprudencia sobre el hallazgo casual reflejada en las sentencias de 6 de abril de 2016 (RCA/113/2013) y 25 de febrero de 2019 (RCA/6461/2017) , por las siguientes razones: a) No se trata de un hallazgo producido accidentalmente con ocasión de la práctica de una inspección que tuviese otra finalidad, sino de un material probatorio que fue encontrado en el curso de un registro que la Administración tributaria entendía respaldado por el auto judicial, el cual, en realidad, carecía de virtualidad habilitante; b) una de las sentencias invocadas por el tribunal a quo, la Sentencia de 25 de febrero de 2019 (RCA/6461/2017) anula la resolución sancionadora recurrida y rechaza que se trate de un hallazgo casual. Cita la jurisprudencia de la Sala Segunda del Tribunal Supremo, alegando que es unánime en condicionar la legitimidad de la utilización de los hallazgos casuales a la autorización judicial. Así, por ejemplo, lo recuerda la reciente sentencia de 27 de febrero de 2025 , RCA/3896/2022, y el Auto de la misma Sala de lo Penal del Tribunal Supremo de 30 de octubre de 2024, causa especial 20557/2023 . Alega asimismo la inexistencia de hallazgo casual, la ausencia de convalidación por parte del juez de garantías constitucionales y especialidad tributaria; la infracción del artículo 113 de la LGT al destinar la información obtenida a finalidades distintas de las indicadas en la solicitud de autorización judicial. Y la nulidad de la prueba obtenida con infracción del derecho fundamental.

2. Deduce las siguientes pretensiones: que esta Sala se pronuncie en el sentido de que: a) Que cuando a la vista de documentación incautada en un registro judicialmente autorizado, la Administración tributaria considere conveniente ampliar el alcance de las actuaciones respecto del que motivó la solicitud de autorización de entrada en domicilio y que se desprende del auto judicial, deberá recabar autorización complementaria del juez autorizante, resultando asimismo de aplicación la rendición de cuentas del artículo 172.4 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio .; b) Que la infracción de dicho trámite no puede perjudicar al obligado tributario, de modo que las nuevas actuaciones serán nulas por fundarse en una prueba obtenida con vulneración del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio consagrada en el artículo 18.2 de la Constitución española de 1978 ; c) Que la fundamentación por la Administración tributaria de una regularización tributaria en la doctrina del hallazgo casual para utilizar documentación obtenida durante un registro judicialmente autorizado requiere, además, una motivación específica que justifique esta aplicación, en aras de la salvaguarda de los derechos y garantías de los obligados tributarios.

3. Termina solicitando a la Sala que se dicte Sentencia por la que se declare haber lugar al presente recurso de casación número 3502/2024 y, en su virtud, case y anule la sentencia recurrida, y estime el recurso

contencioso-administrativo número 1088/2022 interpuesto contra la Resolución del TEAR de Asturias de 30 de septiembre de 2022, desestimatoria de las reclamaciones económico-administrativas acumuladas 52/00005/2021 y 52/00177/2021, interpuestas contra el Acuerdo de Liquidación y acuerdo sancionador, respectivamente, por el concepto del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2015.

QUINTO.-Oposición al recurso de casación.

1. El abogado del Estado, en defensa y representación de la Administración General del Estado, presentó escrito de oposición en el que alega, en síntesis, que el planteamiento de la recurrente, desde la instancia, incurre en un error de partida. La Sentencia, ciertamente, entiende y declara que el objeto de la autorización judicial quedó definido por la solicitud de la Administración, que la interesó para la comprobación de los ejercicios 2016 y 2017; por tanto, autorizaba para entrar en el domicilio y registrarlo con la finalidad de hallar documentos útiles para discernir las obligaciones correspondientes a esos dos ejercicios y su cumplimiento. Pero esto no equivale en modo alguno a estar limitada la autorización a documentos datados en 2016 y 2017, o producidos en 2016 o 2017; No hay que confundir la incursión en exceso o desbordamiento del objeto respecto del que se otorgó la autorización de entrada y registro con una cuestión distinta: la aparición de documentos reveladores de conductas incumplidoras no comprendidas dentro de los estrictos límites de la autorización; pues esos documentos se han podido obtener, y en el caso se han obtenido, sin incurrir en exceso alguno. Es en este escenario como entra en juego la doctrina del "hallazgo casual", cuya aplicación está habilitada por una jurisprudencia ya establecida que determina sus requisitos. Su aplicación al caso concreto de una regularización y sanción referidas a ejercicio distinto de los que fueron objeto inicial del procedimiento inspector es la cuestión que el AA emplaza a resolver. Las características del presente caso hacen impensable una fraudulencia administrativa: la investigación amparada judicialmente se refería a los ejercicios 2016 y 2017 de determinados impuestos; los documentos controvertidos, hallados casualmente, se ajustan a ese objeto, salvo en determinar las obligaciones tributarias de un ejercicio limítrofe, el 2015. En cuanto al tema de la dación de cuenta, el abogado del Estado alega que esta cuestión no fue planteada en la instancia y, desde luego, la Sentencia nada dice al respecto. Si en la instancia se hubiera alegado el incumplimiento de la "dación de cuentas" de la entrada y registro habría sido posible formular la oposición adecuada, prueba incluida, pues la Administración dio cumplimiento a esta exigencia de manera puntual y rigurosa, mediante un informe firmado por el jefe del Equipo de Inspección y acompañado de los documentos relevantes, entre ellos las diligencias en las que se describía la documentación que fue recogida en el domicilio. No hay posibilidad en el recurso de casación de fundar una casación en un hecho alegado por la recurrente que, al margen de no corresponder a la realidad, no es declarado, reconocido, asumido o sugerido por la sentencia recurrida. En nuestro caso, el hallazgo se refiere al mismo obligado. Su utilización exige un tratamiento procedimental que garantice los derechos de audiencia y defensa y que es el que se siguió: se acordó la ampliación de las actuaciones con respecto a los períodos concernidos (sin alteración de tributos investigados). Se actuó en aplicación de lo dispuesto en el art. 178 del RGAP, La obtención de un hallazgo casual -obtención legítima en los términos expuestos, definidos por la jurisprudencia, que no es un exceso ni adolece de antijuridicidad alguna- es una razón que, obviamente, lo aconseja: el obligado está siendo inspeccionado; se puso de manifiesto que no declaraba ciertas "ventas B"; que tal cosa sucedía en diversos ejercicios o períodos objeto del procedimiento, pero también en otro inmediato anterior. En estas circunstancias, acordar la ampliación del alcance -en el momento procedimental oportuno, de modo que el obligado dispusiera en plenitud de sus derechos de defensa- es la actuación apropiada y obligada. Se mantiene dentro de los límites de la competencia administrativa y no requiere intervención judicial. Y, en efecto, ese acuerdo de ampliación sirvió para que la recurrente pudiera hacer uso de sus derechos en el procedimiento, tal y como resulta de que tanto la Sentencia como la recurrente dejen constancia de la firma en disconformidad del acta correspondiente a 2015, y sin que TRABANCO haya alegado o sugerido en modo alguno que no se le dieran los trámites alegatorios correspondientes a esa regularización.

2. La pretensión que la parte recurrida deduce ante esta Sala es que se fije la siguiente doctrina: Reiterando y confirmando la jurisprudencia sobre el "hallazgo casual" y con sujeción a los requisitos que ésta tiene establecidos, 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) sí 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.

3. Sobre esa base, solicita que se desestime el recurso de casación, solicitando la confirmación de la sentencia recurrida.

SEXTO.-Señalamiento para deliberación, votación y fallo.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 92.6 de la LJCA , y considerando innecesaria la celebración de vista pública, mediante providencia de fecha 29 de septiembre de 2025 quedaron las actuaciones pendientes de señalamiento para votación y fallo.

Mediante providencia de fecha 22 de mayo de 2026 se designó magistrada ponente a la Excm. Sra. D.^a María Dolores Rivera Frade, y se señaló para votación y fallo del presente recurso el día 7 de julio de 2026, fecha en la que se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-Objeto del recurso de casación.

La respuesta a la cuestión de interés casacional apreciada en el auto de admisión conlleva que debamos resolver 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.

SEGUNDO.-Hechos relevantes para su resolución.

A fin de situar en su debido contexto la cuestión que posee interés casacional, hemos de reseñar como hechos relevantes, tal como se extraen del auto de admisión, y este a su vez del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, los siguientes:

2.1. El 23 de abril de 2019 fue notificada a la recurrente, y a las demás empresas que forman el Grupo Trabanco (al que pertenece la aquí recurrente, y las entidades Grupo Camín Lavandera, S.L., Lagares de Gijón, S.L., o Trabanco Distribución y exportación S.L.), comunicación de actuaciones inspectoras de comprobación general respecto a los siguientes impuestos y ejercicios: (i) Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2016 y 2017 e Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) periodos 1T/2016 a 4T/2017.

2.2. 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 del ejercicio 2015.

2.3. 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.

2.4. El 25 de junio de 2020 la recurrente firmó en disconformidad el Acta N.º A02-731791824 en relación con el IS correspondiente al ejercicio 2015 por entender que la regularización se basaba 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.

2.5. A raíz de dicha liquidación se acordó el inicio del procedimiento sancionador, que finalizó mediante acuerdo de 16 de marzo de 2021 de imposición de sanción por importe de 125.565,43 euros, por la comisión de una infracción del artículo 191 de la LGT .

2.6. Contra los anteriores acuerdos se plantearon reclamaciones económico-administrativas acumuladas 53/00005/2021 y 52/00177/2021, que fueron desestimadas por resolución del TEARA de 30 de septiembre de 2022.

2.7. Disconforme con la citada resolución, Sidra Trabanco, S.A interpuso recurso contencioso-administrativo número 1088/2022 ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, que fue desestimado por sentencia de 28 de febrero de 2024 .

2.8. La *ratio decidende* de la sentencia de instancia en lo que se refiere a la doctrina del «hallazgo casual», se contiene en su FD Quinto, y es del siguiente tenor:

«5.2.2 Hallazgo casual

Con ocasión de la visita de los actuantes es cuando se accede a información contenida en los archivos informáticos, correspondientes a la elaboración de sidra "cosecha propia" de los ejercicios 2013 a 2016, que contiene la información referida a la sidra denominada "selección", que se ha producido, embotellado y etiquetado en los ejercicios citados, con transcendencia tributaria; al analizar dichos archivos se descubre

por la Inspección la existencia de ventas no declaradas de diferentes ejercicios, entre los que se encuentra el ejercicio 2015.

Se trata de información similar a la correspondiente a los ejercicios respecto de los que inicialmente abarcaban las actuaciones inspectoras. En ningún caso se ha producido una "requisita general e indiscriminada de aquello que manifiestamente es ajena a la investigación", sino al contrario se trata de información con trascendencia tributaria, relacionada con el objeto de la investigación, que aflora la existencia de ventas no declaradas, y que tras su análisis se concreta su imputación a diferentes ejercicios, los incluidos inicialmente en las actuaciones inspectoras (2016 y 2017), pero también a otros, como es el ejercicio 2015

Con ello, nos encontramos ante lo que se califica 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 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 la especialización de su 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.

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 la información aflorada puede 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)».

Esta sentencia es el objeto del presente recurso de casación.

TERCERO.-El criterio de la Sala. Remisión a la doctrina fijada en la sentencia de esta Sala de 20 de julio de 2026, en el recurso de casación núm. 1209/2024 .

Tal como precisa el auto de admisión, el presente recurso suscita una cuestión jurídica sustancialmente igual a la que se consideró poseedora de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en los autos de la Sección Primera de fecha 12 de febrero de 2025, recaídos en los recursos de casación núms. 1209/2024 y 1395/2024.

En ambos se justifica que el recurso cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la 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 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).

Habiendo recaído sentencia en el recurso de casación núm. 1209/2024 , y siendo idénticas las cuestiones planteadas en él y en el presente, exigencias de unidad de doctrina, inherentes a los principios de seguridad jurídica y de igualdad en la aplicación de la ley (artículos 9.3 y 14 de la Constitución), imponen llegar a la misma solución a la que se llegó en

En la sentencia recaída en el recurso de casación núm. 1209/2024 , se fijó un criterio interpretativo de los preceptos delimitados en el marco normativo, señalando en el FD 6º lo siguiente:

«Se considera hallazgo casual la documentación obtenida durante la práctica de un registro llevado a cabo en la sede de un obligado tributario: (i) cuando se produjo en virtud de una autorización judicial de entrada y registro solicitada en el curso de un procedimiento de inspección que abarque unos concretos impuestos y ejercicios; (ii) cuando la legalidad del auto no haya sido cuestionada o no haya sido anulado; (iii) si del archivo intervenido, que presumiblemente contenía información con trascendencia fiscal, tras su examen en las dependencias de la Administración tributaria, se descubra documentación con idéntica relevancia pero correspondiente a ejercicios fiscales distintos de los inicialmente fijados en el procedimiento de comprobación e investigación; (iv) y que se comunique al obligado tributario la ampliación del procedimiento de comprobación e inspección a los ejercicios e impuestos afectados por esa nueva información fiscal descubierta».

CUARTO.-Doctrina de la Sala sobre el hallazgo casual.

Las razones que sustentan la doctrina fijada en la sentencia recaída en el recurso de casación núm. 1209/2024 se expresan en los FD 4º y 5º. El FD 4º recoge la doctrina de esta Sala sobre el hallazgo casual, pronunciándose de la siguiente manera:

«4.1.- Los términos en los que nos formula la pregunta el auto de admisión requiere una previa, aunque breve, reflexión sobre la doctrina de llamado hallazgo casual, para poder valorar su correcta proyección al supuesto que aquí nos ocupa.

4.2.- La doctrina del hallazgo casual nace en el orden penal. Surge para dar una explicación procesal que, respetando los derechos y garantías de un investigado en un proceso penal y sin violentarlos, permita asegurar la validez de determinados indicios de criminalidad que se descubran en el curso de una investigación penal que, originariamente, iba encaminada a la persecución de otros delitos. Para que los nuevos hechos o indicios no se vean afectados por un vicio invalidante por vulneración de los derechos a la defensa, se han ido perfilando por la jurisprudencia los diferentes presupuestos habilitantes, completados por las previsiones de la LECrim del artículo 579 bis y el extenso artículo 588 bis, ambos introducidos por la Ley Orgánica 13/2015 , sin olvidar la instrucción 2/2017 y la circular 1/2019 de la Fiscalía General del Estado.

4.3.- La STC 41/1998, de 24 de febrero , reconoció que «[e]l que se estén investigando unos hechos delictivos no impide la persecución de cualesquiera otros distintos que sean descubiertos por casualidad al investigar aquéllos, pues los funcionarios de Policía tienen el deber de poner en conocimiento de la autoridad penal competente los delitos de que tuviera conocimiento, practicando incluso las diligencias de prevención (...) la Constitución no exige, en modo alguno, que el funcionario que se encuentra investigando unos hechos de apariencia delictiva cierre los ojos ante los indicios de delito que se presentaren a su vista, aunque los hallados casualmente sean distintos a los hechos comprendidos en su investigación oficial, siempre que ésta no sea utilizada fraudulentamente para burlar las garantías de los derechos fundamentales [...]».

La Sala de lo Penal este Tribunal Supremo, en sus sentencias de 24 de febrero de 2015, RC 1555/2014 ; y 3 de marzo de 2019, RC 724/2018 , ha admitido «[l]a validez de la diligencia cuando, aunque el registro se dirigiera a la investigación de un delito específico, se encontraran efectos o instrumentos de otro que pudiera entenderse como delito flagrante. La teoría de la flagrancia ha sido, pues, una de las manejadas para dar cobertura a los hallazgos casuales, y también la de la regla de la conexidad de los arts. 17.5 y 300 LECrim , teniendo en cuenta que no hay novación del objeto de la investigación sino simplemente " adición ". [...]». La misma Sala ya había apuntado en su anterior sentencia de 23 de septiembre de 2013, RC 10288/2013 , recordando lo dicho por las de 10 de julio de 2012, RC 2097/2011 ; 10 de octubre de 2012, RC 10147/2012 ; 1 de octubre de 2007, RC 201/2007 ; 5 de julio de 2004, RC 1195/2003 y 18 de junio de 1999, RC 1418/1997 que «[E]sta Sala Casacional ha declarado repetidamente que el hallazgo casual, es decir, el elemento probatorio novedoso que no está inicialmente abarcado por el principio de especialidad, puede ser utilizado en el propio o distinto procedimiento, bien por tratarse de un delito flagrante o bien por razones de conexidad procesal, siempre que, advertido el hallazgo, el juez resuelva expresamente continuar con la investigación para el esclarecimiento[de ese nuevo delito, ante la existencia de razones basadas en los principios de proporcionalidad e idoneidad (...) la denominada doctrina del hallazgo casual se legitiman aquellas evidencias probatorias que inesperadamente

aparecen en el curso de una intervención telefónica, eventualmente en un registro domiciliario, de forma totalmente imprevista, aunque la doctrina de esta Sala Casacional, ha exigido que, para continuar con la investigación de esos elementos nuevos y sorprendentes, se han de ampliar las escuchas, con fundamento en el principio de especialidad, a través del dictado de una nueva resolución judicial que legitime tal aparición, y reconduzca la investigación (...) los hallazgos casuales son válidos, pero la continuidad en la investigación de un hecho delictivo nuevo requiere de una renovada autorización judicial. [...]».

En definitiva, por la denominada doctrina del hallazgo casual se legitiman aquellas evidencias probatorias que inesperadamente aparecen en el curso de una investigación criminal, como puede ocurrir con ocasión de una intervención telefónica o de un registro domiciliario. Ese nuevo elemento probatorio que no estaba inicialmente abarcado por el principio de especialidad, puede ser utilizado en el propio o en un distinto procedimiento, bien por tratarse de un delito flagrante o bien por razones de conexidad procesal. Sin embargo, requiere cuando es advertido el hallazgo, de una nueva resolución judicial que legitime la aparición y reconduzca la investigación para el esclarecimiento de ese nuevo delito con los razonamientos que sean precisos ante la existencia de razones basadas en los principios de proporcionalidad e idoneidad.

4.4.- La proyección de esta doctrina también se ha visto reflejada en la jurisdicción contencioso-administrativa en diferentes sentencias. A partir de la STS 14 de julio de 2021, Sección Segunda, RC 3895/2020 , establecimos que «[1] La Administración tributaria no puede realizar válidamente comprobaciones, determinar liquidaciones o imponer sanciones a un obligado tributario tomando como fundamento fáctico de la obligación fiscal supuestamente incumplida los documentos o pruebas incautados como consecuencia de un registro practicado en el domicilio de terceros (aunque se haya autorizado la entrada y registro por el juez de esta jurisdicción), cuando tales documentos fueron considerados nulos en sentencia penal firme, por estar incursos en vulneración de derechos fundamentales en su obtención.

Aun cuando tal declaración penal no se hubiera llevado a cabo formalmente, la nulidad procedería de lo establecido en el art. 11 LOPJ , conforme al cual "no surtirán efecto las pruebas obtenidas, directa o indirectamente, violentando los derechos o libertades fundamentales ".

2) El exceso de los funcionarios de la Administración tributaria sobre lo autorizado en el auto judicial es contrario a derecho y deber ser controlado, a posteriori, por el propio juez autorizando, a través del mecanismo de dación de cuenta que la Administración está obligada a realizar, art. 172 RGAT, sin que la infracción de dicho trámite deba perjudicar al afectado por él.

3) Se consideran hallazgos casuales los documentos referidos a otros sujetos y relativos a otros impuestos y ejercicios distintos a aquéllos para los que se obtuvo la autorización judicial de entrada y registro y, por tanto, supeditados en su validez como prueba y en su idoneidad para servir de base a las actuaciones inspectoras y sancionadoras a la licitud y regularidad del registro de que se trate, lo que afecta tanto a su adopción y autorización como al modo de efectuarse su práctica.

4) La acreditación, por la Administración tributaria, de que la prueba obtenida, como hallazgo casual, en el registro de un tercero, con finalidad de determinar otros tributos, no es la misma utilizada en la ulterior regularización y sanción, a efectos de determinar el alcance y extensión de la prueba nula, es carga que corresponde a la Administración, dado su deber de identificar y custodiar pertinentemente la prueba obtenida en un registro, máxime si pertenece o afecta a terceros. [...]».

Esta doctrina ha sido reiterada por esta Sección Segunda en las STS 16 de julio de 2021, RC 2190/2020 y 2778/2020 ; 26 de julio de 2022, RC 5427/2020; 23 de noviembre de 2021, RC 5060/2020 «[a]dmitiéndose en el ámbito administrativo la validez y eficacia de los hallazgos casuales para motivar un nuevo procedimiento de inspección, no todo vale porque la práctica del registro debe realizarse en forma idónea y proporcionada, excluyéndose requisitos generales e indiscriminados de aquello que manifiestamente sea ajeno a la investigación [...]»; 25 de octubre de 2022, RC 247/2021; y 6 de junio de 2023, RC 854/2021 «[S]e consideran hallazgos casuales los documentos referidos a otros sujetos y relativos a otros impuestos y ejercicios distintos a aquéllos para los que se obtuvo la autorización judicial de entrada y registro y, por tanto, supeditados en su validez como prueba y en su idoneidad para servir de base a las actuaciones inspectoras y sancionadoras a la licitud y regularidad del registro de que se trate, lo que afecta tanto a su adopción y autorización como al modo de efectuarse su práctica. 4) La acreditación, por la Administración tributaria, de que la prueba obtenida, como hallazgo casual, en el registro de un tercero, con finalidad de determinar otros tributos, no es la misma utilizada en la ulterior regularización y sanción, a efectos de determinar el alcance y extensión de la prueba nula, es carga que corresponde a la Administración, dado su deber de identificar y custodiar pertinentemente la prueba obtenida en un registro, máxime si pertenece o afecta a terceros [...]».

8.- Este concepto, dentro del contencioso-administrativo (porque su origen está en el orden penal), también ha sido abordado por la Sección Tercera, con ocasión de las intervenciones y entradas llevadas a cabo por la

CNMC. El la STS 6 de abril de 2016, Sección tercera, RC 113/2013 , se dijo que «[l]a 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. No ha habido, por consiguiente, lesión del derecho a la inviolabilidad del domicilio, como entendió la Sala de instancia, y se ha infringido el artículo 18.2 de la Constitución por aplicación indebida del mismo [...]».

En la STS de 29 de mayo de 2020, Sección Tercera, RC 170/2019 , se descartó la existencia de hallazgo casual porque «[t]ales exigencias no se cumplen en el caso que ahora nos ocupa, donde, en puridad, ni siquiera cabe afirmar que haya existido un hallazgo casual. La documentación relativa a la recogida y tratamiento de otros residuos (distintos a los sanitarios) se encontró porque se buscaba. Y se buscaba en virtud de una orden de Investigación que, además de referirse a los residuos sanitarios, que eran objeto de aquel expediente, aludía también a "tratamientos de residuos de otro tipo"; expresión ésta que, por su genericidad y vaguedad, la propia sentencia recurrida consideró no aceptable, y, por tanto, no habilitante para que a su amparo pudiese realizarse inspección o indagación alguna.

En definitiva, no se trata aquí de un hallazgo casual producido con ocasión de la práctica de una inspección que tuviese otra finalidad, sino de un material probatorio recogido en el curso de un registro que se entendía respaldado por un inciso de la orden de Investigación ("tratamientos de residuos de otro tipo") que, en realidad, carecía de virtualidad habilitante. Y estando así viciado el hallazgo, por haberse producido al amparo de una orden que en ese concreto punto carece de validez y de eficacia habilitante, no cabe pretender una suerte de sanación o convalidación del material probatorio así obtenido mediante la forzada apelación a que se trata de un hallazgo casual. [...]».

Esa línea interpretativa había sido trazada por la STS de 25 de octubre de 2019, RC 5839/2018 , cuando advertía que «[l]a doctrina sobre el hallazgo casual alude a un hallazgo de material probatorio que se produce de manera imprevista y fortuita, en el curso de una inspección realizada en virtud de una orden de investigación dictada con una finalidad distinta. Y la jurisprudencia que antes hemos reseñado viene a precisar que para que el material probatorio así obtenido pueda ser utilizado de forma legítima es necesario que el hallazgo se produzca con ocasión de una entrada y registro que cuente con la necesaria habilitación y se desarrolle de forma idónea y proporcionada.

Pues bien, tales exigencias no se cumplen en el caso que ahora nos ocupa, donde, en puridad, ni siquiera cabe afirmar que haya existido un hallazgo casual. La documentación relativa a la recogida y tratamiento de otros residuos (distintos a los sanitarios) se encontró porque se buscaba. Y se buscaba en virtud de una Orden de Investigación que, además de referirse a los residuos sanitarios, que eran objeto de aquel expediente, aludía también a "tratamientos de residuos de otro tipo"; expresión ésta que, por su genericidad y vaguedad, la propia sentencia recurrida consideró no aceptable, y, por tanto, no habilitante para que a su amparo pudiese realizarse inspección o indagación alguna.

En definitiva, no se trata aquí de un hallazgo casual producido con ocasión de la práctica de una inspección que tuviese otra finalidad, sino de un material probatorio recogido en el curso de un registro que se entendía respaldado por un inciso de la Orden de Investigación ("tratamientos de residuos de otro tipo") que, en realidad, carecía de virtualidad habilitante. Y estando así viciado el hallazgo, por haberse producido al amparo de una Orden que en ese concreto punto carece de validez y de eficacia habilitante, no cabe pretender una suerte de sanación o convalidación del material probatorio así obtenido mediante la forzada apelación a que se trata de un hallazgo casual. [...]»

En el mismo sentido en la STS de 11 de junio de 2019 RC 851/2018 , se afirmaba que «[E]n contra de lo que afirma la sentencia recurrida, entendemos que esa jurisprudencia sobre el hallazgo casual no es aplicable en el que caso que ahora nos ocupa pues no se trata aquí de un hallazgo producido accidentalmente con ocasión de la práctica de una inspección que tuviese otra finalidad, sino de un material probatorio que fue encontrado en el curso de un registro que se entendía respaldado por un inciso de la Orden de Investigación ("tratamientos de residuos de otro tipo") que, en realidad, carecía de virtualidad habilitante. Y estando así viciado el hallazgo, por haberse producido al amparo de una Orden que en ese concreto punto carece de validez y de eficacia habilitante, no cabe pretender una suerte de sanación o convalidación del material probatorio así obtenido mediante la forzada apelación a que se trata de un hallazgo casual. Por tanto, debe concluirse que la resolución sancionadora se basa en un material probatorio que no ha sido obtenido de forma ajustada a derecho. [...]».

Las STS 26 de febrero de 2019, RC 6442/2017 y RC 6696/2017 no se apartan de esa doctrina.

4.5.- Dicho esto, debemos precisar que los términos del debate, en el presente caso, son sustancialmente distintos a los que dieron lugar a nuestra STS de 14 de julio de 2021, RC 3895/2020 , en la que se ha inspirado

la doctrina de esta Sección sobre el hallazgo casual. Lo advertimos, porque la decisión que aquí tomemos no tiene que coincidir con el resultado final que ofrecimos en otras ocasiones, sin que ello signifique apartamiento o abandono de nuestra jurisprudencia.

En aquellas situaciones partíamos de un supuesto de nulidad radical de la prueba obtenida en un registro practicado en la sede social o dependencias de terceros. La Administración había utilizado, para realizar regularizaciones tributarias e imponer sanciones con relación a un obligado, los documentos incautados tras un registro domiciliario practicado respecto de otros obligados (registro autorizado por el juez contencioso-administrativo), cuando, posteriormente, esa documental fue declarada prueba nula por la jurisdicción penal, al apreciar vulneración de derechos fundamentales.

Como hemos anticipado y pormenorizaremos más adelante, la realidad que ahora nos ocupa es muy diferente.»

QUINTO.- Valoración de la Sala.

1. En el FD 5º de la sentencia recaída en el recurso de casación núm. 1209/2024 se razona lo siguiente:

«5.1.- En el supuesto que enjuiciamos, el procedimiento de inspección se inició simultáneamente con la notificación de la entrada y registro en el domicilio social de la entidad, coincidencia temporal contemplada por la STS 1 de octubre de 2020, RC 2966/2019, matizada por las posteriores de 26 de junio de 2023, RC 2450/2022, y por remisión a las de 9 de junio de 2023, RC 2086 y 2525/2022.

Las actuaciones tuvieron lugar el 23 de abril de 2019, mediante comparecencia de la Inspección en las instalaciones de la obligada tributaria, previo auto de autorización de entrada y registro dictado del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Gijón, de 10 de abril de 2019, momento en el que se le notificó al administrador del Grupo Camín Lavandera, S.L. la comunicación de inicio de las actuaciones de comprobación e investigación de alcance general relativas al IS, 2016 a 2017; y al IVA 1T/2016 a 4T/2017.

5.2.- Una premisa o requisito necesario para que el ocasional descubrimiento de un elemento o indicio probatorio sea amparado por la doctrina del hallazgo casual, es que haya tenido lugar durante en curso de una entrada y registro que sea lícita y realizaba bajo el amparo de una resolución judicial que la autorice.

El auto de entrada y registro dictado por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo, no acotó los periodos impositivos que eran objeto de inspección. Se limitó a habilitar el examen de todo tipo de documentación con trascendencia tributaria, cualquiera que fuera su soporte documental, que pudiera encontrarse en las dependencias de la sociedad, dentro del ámbito competencial de la AEAT y entre las facultades que prevé el artículo 142 de la LGT. Especificaba que esta actuación se llevaría a efecto el día 23 de abril de 2019, con hora de inicio a las 10 horas hasta las 21 horas, periodo que podría ser ampliado al día siguiente con el mismo alcance horario.

Contra este auto se dedujo un recurso de apelación que fue desestimado por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ Asturias en sentencia de 16 de septiembre de 2019, recurso de apelación núm. 219/2019. Posteriormente, por providencia de 21 de mayo de 2020, se inadmitió a trámite el recurso de casación núm. 7706/2019, interpuesto contra esa sentencia.

La sentencia de instancia que ahora nos ocupa, validó la entrada y registro amparada por el auto razonando que, a pesar de que [n]o 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. [...]».

5.3.- Debemos tener presente que la validez del auto por el que se acordó la entrada y registro no es objeto de debate en este recurso de casación. No ha sido directamente cuestionado por la recurrente, ni por él se nos pregunta en el auto de admisión.

Es más, toda la carga argumental del Grupo Camín Lavandera se vuelca en el exceso en que incurrió la Administración al intervenir cierta documentación con trascendencia tributaria del año 2017 y, por ello, fuera de la previsión temporal de la inicial actuación inspectora amparada por el auto de entrada y registro. Si las dudas se hubieran centrado en la legalidad del auto, la ilicitud de la documentación intervenida no solo afectaría a la del año 2017, sino a la totalidad de la requisada durante en esa entrada y registro.

Hacemos esta puntualización, porque la entidad solo está cuestionando si la incautada y correspondiente al año 2017 encaja en la doctrina del hallazgo casual y, por lo tanto, bajo la lícita cobertura del auto de entrada y registro.

5.4. - Hecha esta precisión, nuestra tarea queda circunscrita a valorar si, la intervención de documentación con relevancia tributaria que no se correspondía con los años inicialmente objeto del procedimiento de inspección, fue ajustada a derecho. En síntesis, el escrito afirma que la incautación fue indiscriminada y prospectiva, y que la Administración fue consciente de ese exceso.

No podemos compartir la afirmación de que la Administración fue conocedora del exceso de su intervención cuando llevó a cabo el volcado de los archivos. Concretamente la información en la que se instala la polémica fue la contenida en el archivo de correo «denominados ALBARANES MES de "Pedidos (Grupo Trabanco) a la dirección de info@dastur.com», que se encontraba sin disociar por ejercicios. La única identificación era «ALBARANES MES», «FACTURA MES».

Se accedió al archivo con la contraseña facilitada por alguien de la empresa, lo que permitió visualizar una carpeta de la aplicación Golden, y otra carpeta de la aplicación SQL para gestión y facturación, con la denominación «GESTIÓN TRABANCO V.1.0.». Como advirtió la sentencia de instancia, todo ello se reflejó en la diligencia núm. 2 «[s]e encuentra un DVD+RW rubricado "CONTA2016 Sidra, Lagares, TDE, LGE" y un disco duro interno de un portátil que "ante la imposibilidad de poder leerlo en el momento se recogen para su análisis en las oficinas de la AEAT [...]».

Por el volumen de la información, la totalidad del contenido de los archivos no se comprobó in situ. El exacto contenido de la documentación no fue íntegramente conocido hasta su posterior examen, meses más tarde, en las dependencias de la Administración tributaria cuando fueron abiertos cada uno de los correos y las facturas adjuntas. Hasta ese momento no se pudo identificar el concreto ejercicio al que pertenecían. En el archivo de correo existían albaranes y facturas que iban desde el ejercicio 2011 al ejercicio 2017, información compatible con todo el proceso productivo relacionado con la producción de sidra de la empresa investigada.

En definitiva, la Inspección descubrió la información de las ventas en B no facturadas a DASTUR 94 SL cuando abrió los correos en sus dependencias, no en el momento en que tuvo lugar la entrada y registro.

5.5.- Se lamenta la recurrente de que la Administración no comunicara las incidencias al Juzgado de lo Contencioso-Administrativo, lo que supuso una infracción del artículo 172.4 del RGI . Advertimos que este extremo no fue abordado por la sentencia impugnada, sencillamente porque no fue planteado en la instancia; por lo tanto, se trata de una infracción denunciada e incorpora ex novo al recurso de casación.

Lo cierto es que tampoco podemos comprobar si la comunicación tuvo o no lugar. El abogado del Estado afirma que sí se produjo, pero no identifica el documento dentro del expediente administrativo en que se refleje o conste este extremo.

Frente a esta discrepancia entre las partes litigantes de orden material o fáctico, constamos la imposibilidad material de localizar el documento en el expediente digital remitido, que carece de una ordenada exposición, un índice o un árbol de búsqueda que permita, entre los cientos de documentos que lo componen, que el juzgador pueda acceder al PDF correspondiente para comprobarlo. En todo caso, bien estemos ante una deficiente remisión, ante una incompleta configuración, o ante la mera incapacidad del sistema habilitado para que el juzgador pueda acceder de manera ordenada al expediente administrativo digital, esta deficiencia solo es imputable a la Administración tanto como responsable de la remisión del expediente, como encargada del suministro y soporte de los medios informáticos, por lo que nunca podría interpretarse en perjuicio del administrado.

No obstante, en este caso, el que la comunicación al Juzgado fuera o no cursada, carece de la relevancia que le atribuye la parte recurrente. Es cierto que el artículo del 172.4 del RGI establece que «[U]na vez finalizada la entrada y reconocimiento, se comunicará al órgano jurisdiccional que las autorizaron las circunstancias, incidencias y resultados [...]». Sin embargo, la eventualidad o la casualidad del hallazgo no se manifestó durante la entrada y registro. Afloró tras el posterior examen de la documentación en sede de las dependencias de la Administración tributaria. Por lo tanto, nada especial o relevante tuvo lugar durante la entrada que de manera reseñable pudiera dar trascendencia a la comunicación preterida, más allá del mero formalismo de tener por cumplida la ejecución de la autorización judicial de entrada y registro habilitada por el auto.

La casualidad del hallazgo no se manifestó durante la inmediación del registro. No existió coincidencia temporal entre registro, incautación o descubrimiento como ocurría en la STS de 14 de julio de 2021, RC 3895/2020 «[l]a existencia de datos de terceros ajenos a la prueba indicada como de posible obtención en el domicilio, que fueron incautados al margen, o con exceso notorio sobre el ámbito subjetivo, objetivo y temporal de la autorización de entrada [...]». En esta misma sentencia se apuntaba que la intervención a posteriori de juez autorizante está «[v]inculado al principio de buena administración, es esencial para hacer viable el control judicial ex post facto respecto a la adecuación de la práctica de la diligencia y para que el juez de la autorización compruebe la regularidad de esa práctica y el ajuste y observancia de los términos, condiciones o límites

del auto de entrada, que exige, según es jurisprudencia reiterada de esta Sala, la sujeción a los principios de necesidad, adecuación y proporcionalidad. [...]».

En el supuesto que ahora enjuiciamos, visto el momento en que la Administración accedió a la información y el propio contenido del auto que autorizó la entrada, que ni tan siquiera especificó los años a los que se extendía la comprobación e investigación de la Administración tributaria, no alcanzamos a identificar cuales habrían sido los nuevos términos, condiciones o límites a los que debería ajustarse el auto, que dan relevancia y sentido la comunicación del artículo 172.4 del RGI .

5.6.- Por último, en contra de lo ocurrido en anteriores ocasiones, los datos de los archivos intervenidos por la Administración tributaria y cuya relevancia afloró tras su examen, eran del propio contribuyente, estaban vinculados a su actividad, y se incautaron con ocasión de la misma autorización de entrada, que fue acotada temporalmente por las propias actuaciones que justificaron el procedimiento de investigación y comprobación.

Cuando los funcionarios de Hacienda fueron conscientes de que, entre la documentación intervenida y examinada en sus dependencias, había información con relevancia fiscal de ejercicios anteriores, no coincidentes con los años 2016 y 2017 a los que se extendía el procedimiento de inspección, actuaron conforme a lo previsto en el artículo 178.5 a) del RGI , ampliando el procedimiento al IS de 2015 y al cuarto trimestre del IVA del 2015, a través de la comunicación notificada al obligado tributario el 24 de enero de 2020.

En este contexto, no cabe atribuir a la Administración tributaria ningún exceso o extralimitación con ocasión de la entrada y registro en el domicilio social de la entidad Grupo Camín Lavandera S.L., que siempre estuvo amparada por el auto del juez cuya validez no estamos cuestionando.

5.7.- En definitiva, la documentación del año 2015 no se obtuvo como consecuencia de una descarga injustificada, indiscriminada y no proporcional de información fiscal relevante puesto que: (i) La ejecución de la entrada y el registro se mantuvo dentro de los términos de la habilitación del auto; (ii) la información, que era de la propia sociedad investigada, no se descubrió con una descarga de archivos indiscriminada o injustificada, sino atendiendo a la identificación documental del archivo que advertía del contenido de facturas de obligado tributario; (iii) cuando se copió el archivo en el domicilio fiscal de la sociedad, la carpeta en la que se hallaba y los datos identificativos, revelaban que se trataba de facturas y documentos relativos a las relaciones comerciales y a la actividad de Grupo Camín Lavandera, S.L.; (iv) el descubrimiento de la información se materializó meses más tarde en las dependencias de la Administración tributaria; (v) cuando la Inspección tuvo constancia de este extremo, se amplió el procedimiento al IS de 2015 y al cuarto trimestre del IVA del 2015»

2. La valoración de la Sala en el presente recurso ha de coincidir con la efectuada en la sentencia recaída en el recurso de casación núm. 1209/2024 , pues comparten prácticamente antecedentes fácticos y judiciales, sin diferencias significativas.

En este caso, la actuación cuestionada es la que se refleja en la diligencia 1.3 según la cual «visualizado el contenido de los recursos del servidor, 1 y 3, se procedió a la copia de la carpeta de la aplicación GOLDEN, así como la carpeta (w) Backup de la aplicación SQL para gestión y facturación, denominación GESTIÓN TRABANCO V. 1.0. Y asimismo se realizó la copia de otros archivos y carpetas al considerar que podría tener trascendencia tributaria. También se copiaron los archivos contenidos en un disco externo Toshiba, que contenía una imagen de Windows del servidor denominado 1SRV».

Y si bien, también aquí, toda la carga argumental de la recurrente se vuelca en el exceso en el que dice haber incurrido la Administración al intervenir cierta documentación con trascendencia tributaria durante la entrada y registro, fuera de la previsión temporal de la inicial actuación inspectora amparada por el auto de entrada y registro, en las Diligencias 1.3 y 1.4 se dejó constancia de que la representación legal de la empresa permitió el acceso al servidor al que estaban conectados los diferentes puestos, y donde estaban instaladas las aplicaciones de gestión y administración. Asimismo, facilitó la clave de acceso al servidor. Entre la documentación incautada existían albaranes y facturas que iban desde el ejercicio 2011 al ejercicio 2017, información compatible con todo el proceso productivo relacionado con la producción de sidra de la empresa investigada. Es decir, la incautación de esta documentación estaba amparada por la autorización judicial porque la cosecha de manzana de 2013 se vende como sidra en 2014 y 2015 y como vinagre en el 2016, y así sucesivamente, por lo que las existencias finales de dichos productos tienen indudable trascendencia tributaria.

Por lo tanto, aquí como allí, no cabe atribuir a la Administración tributaria ningún exceso o extralimitación con ocasión de la entrada y registro en el domicilio social de la entidad Sidra Trabanco, S.A., que siempre estuvo amparada por el auto del juez cuya validez no estamos cuestionando. La documentación del año 2015 no se obtuvo como consecuencia de una descarga injustificada, indiscriminada y no proporcional de información fiscal relevante. La Inspección a través de la documentación incautada, descubrió, no en el momento en que

tuvo lugar la entrada y registro y sí con posterioridad en dependencias de la agencia tributaria, que en el ejercicio 2015 no se habían facturado ventas por importe de 365.467,47 € -dato indiscutido-, por lo que la AEAT incrementó la base imponible tanto del IS como del IVA, en dicho importe.

SEXTO.-Fijación de doctrina.

1. Tras lo razonado estamos en condiciones de dar respuesta a la pregunta que nos formula el auto para fijar doctrina, y lo haremos por remisión a la fijada en la sentencia dictada en el recurso de casación número 1209/2024 , a saber:

La documentación de relevancia fiscal obtenida por la Administración durante la práctica de un registro llevado a cabo en virtud de una autorización judicial para entrada en el domicilio de un contribuyente, solicitada en el curso de un procedimiento inspección relativo a los ejercicios fiscales, 2016 y 2017, pero que se refiere a datos relativos a un periodo distinto, el 2015, se considera lícitamente obtenida, atendiendo a las circunstancias concurrentes en el caso, en aplicación de la doctrina del hallazgo casual, bajo las siguientes condiciones.

A tal efecto, se considera hallazgo casual el procedente de datos obtenidos en una entrada domiciliaria autorizada judicialmente, en la sede de un obligado tributario: (i) cuando se produjo en virtud de una autorización judicial de entrada y registro solicitada en el curso de un procedimiento de inspección que abarca unos concretos impuestos y ejercicios; (ii) cuando la legalidad del auto no ha sido cuestionada o no haya sido anulado; (iii) si del archivo intervenido, que presumiblemente contenía información con trascendencia fiscal, tras su examen en las dependencias de la Administración tributaria, se descubre documentación con idéntica relevancia pero correspondiente a ejercicios fiscales distintos de los inicialmente fijados en el procedimiento de comprobación e investigación; (iv) cuando se comunica al obligado tributario la ampliación del procedimiento de comprobación e inspección a los ejercicios e impuestos afectados por esa nueva información fiscal descubierta; y (v) cuando la información obtenida de tal forma guarda relación directa con la actividad empresarial llevada a cabo, que se desarrolla con continuidad en el tiempo, abstracción hecha de la división fiscal en periodos impositivos distintos y sucesivos.

2. La doctrina que fijamos nos lleva a la desestimación del recurso de casación interpuesto por la entidad SIDRA TRABANCO, S.A., y a confirmar la sentencia dictada por la Sala de instancia porque es plenamente conforme con lo que aquí decimos.

SÉPTIMO.-Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA , no procede declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de 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 :

Primero. Fijar el criterio interpretativo expresado en el fundamento jurídico sexto de esta sentencia, por remisión al fijado en el sexto de la sentencia de esa Sala de 20 de julio de 2026, recaída en el recurso de casación número 1209/2024 .

Segundo. No haber lugar al recurso de casación interpuesto por la entidad SIDRA TRABANCO, S.A. contra la sentencia dictada el día 28 de febrero de 2024 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, que desestimó el recurso núm. 1088/2022 , sentencia que se confirma.

Tercero. No hacer imposición de las costas procesales en casación.

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

Así se acuerda y firma.