

EL DERECHO DE DEFENSA DE LOS CONTRIBUYENTES ANTE «VÍAS DE HECHO» DE LA ADMINISTRACIÓN: LA NOVEDOSA STS DE 2 DE JULIO DE 2024, REC. NÚM. 5831/2023, A PROPÓSITO DE UN REGISTRO DOMICILIARIO EN SEDE DE LA EMPRESA

María Rodríguez-Bereijo León

*Prof. Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Autónoma de Madrid
(España)
<https://orcid.org/0000-0001-6433-8682>*

Resumen

En su Sentencia de 2 de julio de 2024, el Tribunal Supremo ha valorado la cuestión de interés casacional siguiente: si la práctica de un interrogatorio a los directivos y empleados de una empresa, en el marco de una entrada en un domicilio constitucionalmente protegido, no previsto en la autorización judicial de entrada, puede entrañar una vulneración de los derechos fundamentales a la inviolabilidad del domicilio (artículo 18 CE) y al derecho de defensa (artículo 24 CE). El Tribunal Supremo ha determinado que ello no vulnera el derecho a la inviolabilidad del domicilio, aunque sí vulnera el derecho a un proceso con todas las garantías (artículo 24 CE). La sentencia cuenta, no obstante, con un voto particular que sí afirma la vulneración del derecho a la inviolabilidad del domicilio.

Palabras clave

Entrada y registro domiciliario, interrogatorio de testigos, derecho a la inviolabilidad del domicilio, derecho de defensa, prueba.

Abstract

In its judgment of 2 July 2024, the Supreme Court assessed the following question of cassation interest: whether the conduct of an interrogation of the directors and employees of a company, in the context of an entry into a constitutionally protected home, not provided for in the judicial authorization of entry, may entail a violation of the fundamental rights to the inviolability of the home (Article 18 CE) and the right to defence (Article

24 CE). The Supreme Court has determined that this does not violate the right to the inviolability of the home, although it does violate the right to a trial with all guarantees (Article 24 CE). The judgment has, however, a dissenting opinion that does affirm the violation of the right to the inviolability of the home.

Keywords

Home entry and search, questioning of witnesses, right to the inviolability of the home, right of defence, evidence.

Cómo citar: Rodríguez-Bereijo León, M. (2024). El derecho de defensa de los contribuyentes ante «vías de hecho» de la Administración: la novedosa STS de 2 de julio de 2024, rec. núm. 5831/2023, a propósito de un registro domiciliario en sede de la empresa. *Revista Técnica Tributaria*, (147), 293-302.

SUMARIO

1. Doctrina del Tribunal Supremo
2. Supuesto de hecho
3. Fundamentos de derecho
4. Análisis

1. Doctrina del Tribunal Supremo

La sentencia del TS núm. 3653/2024, de 2 de julio, rec. 583172023, ponente Luis María Díez-Picazo Giménez, estima el recurso interpuesto por la entidad mercantil *CVC Investment Advisory Services S.L* contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Madrid de 27 de abril de 2023, relativa al procedimiento inspector practicado por la AEAT y las actuaciones consistentes en los interrogatorios realizados en dicho procedimiento. El TS fija al respecto la siguiente doctrina: el interrogatorio de los directivos y empleados de una empresa en sus dependencias, sin preaviso y al hilo de un registro domiciliario judicialmente autorizado no vulnera el art. 18 de la CE, pero sí el art.24 de la misma si se lleva a cabo en la forma en la que se hizo, sin preaviso y en unidad de acto con un registro domiciliario. El TS entiende que esta forma de operar de la Administración constituye una actuación sorpresiva, cuyo objetivo es realizar el interrogatorio en una atmósfera intimidatoria que facilite la obtención de la información buscada y es algo que debilita las posibilidades de defensa de quien está sometido a inspección tributaria.

2. Supuesto de hecho

Esta sentencia tiene su origen en un procedimiento de inspección tributaria practicado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el domicilio de la entidad recurrente, *CVC Investment Advisory Services S.L.*, tras solicitar la oportuna autorización judicial de entrada y registro al Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 29 de Madrid. El objeto de esta entrada y registro, conforme al auto de autorización de entrada, debía consistir en el examen de libros y registros de contabilidad, de información en soporte informático y de archivos físicos de contratos, facturas, recibos, correspondencia y otra documentación con relevancia tributaria. Este registro tuvo lugar el día 19 de octubre de 2021 y, durante el mismo, los funcionarios procedieron a interrogar individualmente a los directivos y empleados de la entidad mercantil inspeccionada sobre las actividades de esta y sobre su trabajo. Disconforme con la realización de estos interrogatorios, la entidad mercantil inspeccionada interpuso recurso contencioso-administrativo por el procedimiento especial de protección de los derechos fundamentales argumentando que se trataba de una vía de hecho que conculca los derechos fundamentales a la inviolabilidad del domicilio y a un proceso con todas las garantías y sin indefensión. Este recurso fue desestimado por la sentencia del juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 29 de Madrid de 11 de noviembre de 2022. Sentencia que fue plenamente confirmada en apelación por la sentencia nº 262/2023, de 27 de abril, de la Sección Sexta de la sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, contra la que se interpone recurso de casación ante el Tribunal Supremo (TS). El TS admite el recurso de casación por la existencia de interés casacional objetivo consistente en determinar si la realización por la Inspección Tributaria de cualesquiera actuaciones no previstas en la autorización judicial de entrada y registro domiciliario y, en concreto, los interrogatorios a los empleados de la entidad en el domicilio de la misma, vulneran el derecho fundamental a la inviolabilidad

del domicilio y el derecho a un proceso con todas las garantías en el marco de una liquidación vinculada a delito.

3. Fundamentos de derecho

El Tribunal Supremo centra la cuestión casacional en determinar si con ocasión de una entrada y registro domiciliario judicialmente autorizada, la Administración puede «legítimamente» interrogar de forma individual a los directivos y empleados de la entidad mercantil inspeccionada sobre sus actividades y su trabajo, siendo que esta actuación no estaba recogida en el auto judicial de entrada ni fue previamente anunciada. Ante ello, las cuestiones delimitadas para su juicio por el tribunal son las siguientes: a) Si esta actuación es contraria a los derechos fundamentales consagrados en los artículos 18 y 24 de la CE. y b) Si en caso afirmativo, esta actuación constituye una vía de hecho.

De esta forma, el TS subvierte el orden de las cuestiones propuesto por el Abogado del Estado, señalando que tratándose de la efectividad de estos derechos fundamentales, la cuestión no es tanto si existe un fundamento normativo para esta actuación, como si las normas que se invocan en su apoyo son respetuosas con estos derechos fundamentales porque si no lo fueran no habría fundamento normativo válido para la actuación y, por tanto, ésta constituiría una vía de hecho. Centrado el debate, el Tribunal comienza su análisis por el reproche a la vulneración del derecho a la inviolabilidad del domicilio, considerando que en este caso no hay tal vulneración, ya que aquellas actuaciones que, aun buscando material probatorio sobre hechos penal o administrativamente ilícitos, pueden llevarse a cabo fuera del domicilio no precisan, en principio, estar contempladas en la autorización judicial exigida por el art.18 CE. Además de ello, el Tribunal recoge como reflexión que sostener que cualquier conversación o comunicación oral que mantengan los funcionarios en el curso de un registro domiciliario sin estar contemplada en la autorización judicial *«podría justificar impugnaciones temerarias de registros domiciliarios perfectamente regulares»*¹.

Es preciso señalar que la conclusión alcanzada por el Tribunal respecto al derecho a la inviolabilidad del domicilio no es compartida por todos los magistrados, ya que la sentencia cuenta con un voto particular concurrente con el pronunciamiento del fallo, pero discrepante en relación con este aspecto, señalando que son contrarias al derecho constitucional a la inviolabilidad del domicilio de las personas jurídicas las actuaciones que, siendo relevantes, tengan una identidad propia y no estén incluidas expresamente en la autorización judicial que se ejecutaba². Esto es, precisamente, lo que entiende el magistrado que formula el voto particular que concurre en el presente caso ya que la Administración tributaria no tenía *«fundamento normativo para interrogar sin preaviso y con ocasión de un registro domiciliario a los directivos y empleados de la entidad mercantil inspeccionada»*, ya que desde el punto de vista sustantivo la actuación tiene un apoyo endeble en un precepto de rango reglamentario y,

1 Vid. STS 3653/2024, ECLI:ES:TS:2024:3653, FJ° Séptimo.

2 Voto Particular, FJ° Séptimo.

desde el punto de vista procedimental, no hay nada, ya que los interrogatorios se realizaron sin ajustarse a ningún trámite procedimental específico³. A pesar de todo ello, el voto particular rechaza que haya existido aquí una «vía de hecho», con dos argumentos: que en el momento de efectuarse el registro domiciliario se disponía de un auto que así lo autorizaba y que el procedimiento para recabar información a los empleados sí contaba con amparo legal en los artículos 142 LGT y en el art. 173.5 RGIT. Sí estima, en cambio, el magistrado discrepante que la actuación administrativa fue desproporcionada por extralimitada, al no quedar expresamente prevista en el auto judicial de entrada y que por ello es contraria al derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio.

Descartada la vulneración del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio, el Tribunal centra su análisis, Fundamento Jurídico Octavo, en la posible vulneración del derecho fundamental a un proceso con todas las garantías y sin indefensión. Aquí como señala, el discurso es inevitablemente más complejo, centrándose en determinar si, como aducen la Abogacía del Estado y el Ministerio Fiscal, estas actuaciones están amparadas en la facultad de la Administración tributaria de «*recabar información de los trabajadores o empleados sobre las cuestiones relativas a las actividades en que participem*». El Tribunal comienza señalando que dejando de lado el hecho de que esta actividad esté amparada por normas de rango reglamentario, «*diste de ser evidente que pueda ser ejercida en unidad de acto con un registro domiciliario*». «*Mezclar esas dos actuaciones inspectoras provoca una confusión entre las normas reguladoras del registro domiciliario y las normas reguladoras de las comparecencias del obligado tributario o de otras personas de las que la Administración tributaria puede recabar información*». Esto, a juicio, del Tribunal, no puede calificarse de ajustado a las exigencias de la proporcionalidad y la buena fe, ya que es indudable que había «*medios menos inquietantes y más leales de interrogar a los trabajadores de una empresa*». El Tribunal llega a calificar la actuación de la Administración tributaria en este caso de «*actuación sorpresiva*», cuyo único objetivo imaginable es realizar el interrogatorio en una atmósfera intimidatoria y facilitar así la obtención de información buscada, algo que debilita las posibilidades de defensa de quien está sometido a inspección tributaria.

El Tribunal Supremo pone especial énfasis en diferenciar el registro domiciliario de la práctica del interrogatorio de investigados o de testigos como actuaciones diferentes, por lo que «*no es jurídicamente aceptable concebirlo y practicarlo como una mera incidencia –por lo demás, eventual e imprevisible–*» del registro domiciliario. La sentencia recuerda a este respecto que tanto en el ámbito de la instrucción penal, como en el proceso civil, a cuya regulación se remite el art. 106 de la LGT en materia de prueba, debe citarse a las partes y a los testigos para la práctica de la prueba. En el ámbito del procedimiento administrativo común no hay nada parecido a una facultad de la Administración de interrogar a las personas en su domicilio y sin citación previa. Por lo que, en todo caso, falta un fundamento normativo que fundamente la legalidad de estas actuaciones. Esto es lo que le lleva, además, a apreciar la concurrencia de una vía de hecho.

3 Vid., Voto Particular, FJ° Séptimo.

La cuestión es si una vía de hecho, como la que existió en este caso, conlleva una situación de indefensión contraria al derecho fundamental a un proceso con todas las garantías consagrado en el art. 24 CE. Aquí es donde el Tribunal Supremo *señala que «aun siendo infrecuente no es imposible que una actuación administrativa reduzca o incluso elimine la posibilidad efectiva de defenderse más tarde en sede jurisdiccional»*. Lo cual, es precisamente lo que ha sucedido en este caso *«dado que el acopio de material probatorio obtenido por la Administración tributaria mediante una vía de hecho podría ser tenido por válido en sede contencioso-administrativa o penal»* y podría, como sigue señalando el Tribunal, poner *«a la entidad mercantil inspeccionada en una posición injustificadamente más débil en ese futuro proceso»*. Por todo ello, el Tribunal entiende que *«su derecho fundamental a un proceso con todas las garantías y sin indefensión ha sido vulnerado y, por supuesto, la consecuencia es la nulidad de la actuación inspectora que ha sido objeto de la controversia»*⁴.

4. Análisis

Esta sentencia forma parte de lo que va constituyendo una compleja doctrina jurisprudencial que viene elaborando el TS en relación con las potestades administrativas en las entradas y registros domiciliarios llevados a cabo por los órganos de Inspección Tributaria. Una doctrina gobernada por un extraordinario casuismo, que obedece a dos tipos de razones: por un lado, la materia, en la que no cabe hacer pronunciamientos de alcance general, ya que hay que estar a las circunstancias concretas de cada caso⁵ y, por otro, la propia configuración de la casación en el orden contencioso-administrativo, donde confluyen elementos típicos de la tutela del interés subjetivo con la función de interpretación de los preceptos normativos concernidos por las cuestiones a las que se ha atribuido un interés casacional objetivo⁶. En el marco de esta doctrina, es fundamental determinar qué concreto derecho fundamental ha resultado afectado con ocasión del ejercicio de las potestades administrativas ejercidas, porque esta es una cuestión esencial para poder llegar a conclusiones adecuadas respecto a las reglas de competencia y procedimiento que rigen en esta materia, porque este tipo de actuaciones *«inciden de forma habitual»* en los derechos fundamentales de los obligados tributarios, pero las medidas de protección que el ordenamiento establece en relación con cada uno de ellos son diferentes, así como las normas procedimentales que pueden regir la actuación administrativa

4 Vid., FJº Décimo de la sentencia.

5 El propio TS renunció expresamente a establecer *«una doctrina general y válida para cualesquiera supuestos»* en la sentencia que comenzó esta saga, STS de 10 de octubre de 2019, Fjº Segundo.

6 Como señalara JUAN LOZANO, A., «El debate sobre la entrada domiciliaria y las actuaciones inspectoras: una lectura personal de las sentencias del Tribunal Supremo de 10 de octubre de 2019 y 1 de octubre de 2020, ni tanto conflicto ni tanta urgencia», en www.elderecho.com, 10-11-2020. De ello también nos hicimos eco en RODRIGUEZ-BEREJO LEÓN, M., «El derecho a la intimidad de los contribuyentes en el entorno digital frente a las potestades de la administración tributaria en sus actuaciones inspectoras: la STS de 29 de septiembre de 2023», Nueva Fiscalidad, núm. 4/2023, pp. 275 y ss.

en cada caso⁷. Por esta razón, es preciso partir de la determinación del derecho fundamental que se entiende vulnerado por las concretas actuaciones administrativas y es precisamente aquí donde radica la discrepancia entre la Sala y el voto particular, que entiende que en la medida en que se llevaron a cabo actuaciones relevantes con identidad propia (interrogatorio de directivos y empleados de la entidad) que no estaban expresamente incluidas en la autorización judicial, ello es contrario al artículo 18 CE. No compartimos el razonamiento expresado en el voto particular. A nuestro juicio, la vulneración del derecho fundamental se produce cuando la actuación administrativa violenta el contenido esencial del derecho fundamental que se cuestiona. En este caso, la Administración llevó a cabo una entrada y registro en el domicilio de la entidad amparada en la preceptiva autorización judicial⁸. Ciertamente, el interrogatorio individual de los directivos y empleados de la entidad no estaba expresamente contemplado en dicha autorización judicial, pero es dudoso que ello debiera quedar recogido en dicha autorización, en la medida que los registros domiciliarios se realizan para obtener y recabar información de los obligados tributarios, lo que presupone la comunicación oral. Es ciertamente un punto espinoso, ya que el TS ha denunciado de forma recurrente la deficitaria regulación de las autorizaciones judiciales⁹, pero es cierto que ello podría abrir la espita a impugnaciones temerarias de registros domiciliarios regulares.

Coincidimos, pues, con el enfoque de la Sala, en que la cuestión nuclear es si la Administración llevó a cabo una práctica de la prueba «irregular», en la medida en que su actuación consistió en un auténtico interrogatorio de testigos y que tal prueba tenga la validez probatoria de una prueba testifical en toda regla a efectos de enervar la presunción de inocencia y constituir prueba de cargo inculpativa. Y esto es lo que late tras el razonamiento del TS cuando compara la práctica del interrogatorio de personas, como investigados o testigos, en otros ámbitos como el proceso civil o la instrucción penal, donde la toma de declaraciones se hace con previa citación a las partes para la práctica de la prueba¹⁰. No así en el procedimiento administrativo común, donde, como señala el Tribunal, «no hay nada parecido a una facultad de la Administración de interrogar a las personas en su domicilio y sin citación previa»¹¹, por lo que en este punto no cabe acudir a la supletoriedad del Derecho Administrativo para la falta de regulación expresa del ámbito tributario. Se aprecia también en este asunto el pulso de una idea que no es la primera vez que el TS ya ha expresado en su jurisprudencia sobre registros domiciliarios: no hacer de peor condición al ciudadano

7 En este sentido, MALVÁREZ PASCUAL, L.A., «El acceso por la Inspección a los dispositivos electrónicos fuera del domicilio del contribuyente: derechos fundamentales afectados y medidas de protección», *Revista de Contabilidad y Tributación*, CEF, núm. 492, pp. 137 y ss.

8 En contra, SEDEÑO LÓPEZ, J.M., «El interrogatorio a trabajadores en sede de la empresa en el marco de un registro domiciliario: Análisis de la STS núm. 1173/2024, de 2 de julio, recurso núm. 583172023», *Revista Nueva Fiscalidad*, núm. 2/2024, p. 198, quien señala que es la cuestión más controvertida de este supuesto.

9 Vid., ESEVERRI MARTÍNEZ, E., «La autorización judicial de entrada en domicilio y la invasión de otros derechos fundamentales constitucionalmente protegidos», *Blog Taxlandia* entrada de 10 de septiembre de 2024.

10 Como recuerda la sentencia, de acuerdo con los arts. 419 LECrim y los arts. 291 y ss de la LEC.

11 Vid., FJ° Octavo.

en su calidad de comprobado fiscal que al encausado penal¹². Por ello el Tribunal señala: «*Si todo esto –(en relación con las normas sobre la prueba del interrogatorio de testigos)– es vinculante para los jueces penales, para los jueces civiles y para las Administraciones públicas en general, la pregunta inevitable es por qué no debería regir para la Administración tributaria*». Esta es una buena pregunta, cuya respuesta nos conduce irremediablemente a recordar una de las eternas cuestiones de las que adolece la regulación de la prueba en materia tributaria: que las reglas probatorias a las que remite nuestra LGT fueron elaboradas por y para el proceso, por lo tanto se refieren a una «prueba judicial» y no a una prueba realizada en sede de procedimiento administrativo. En principio, es evidente que la Administración tributaria se vale con frecuencia del testimonio de terceros para recopilar información y pruebas, pero hay que recordar que esta prestación de información responde al cumplimiento de un genérico deber de colaboración con la Administración Tributaria. Por eso, es cuestión peliaguda que se lleve a cabo una suerte de «prueba testifical» en toda regla, *mutatis mutandi*, como si de una ronda de interrogatorio de testigos se tratase porque dicha prueba, tal como se encuentra regulada en la LECiv, es una prueba que ha de practicarse necesariamente ante el Juez, previa citación a las partes y los testigos, para formar su convicción sobre su veracidad y el artículo 301 de la LECiv añade que: «*cada parte podrá solicitar del tribunal el interrogatorio de las demás sobre hechos y circunstancias de los que tengan noticia y que guarden relación con el objeto del juicio*». Esto es difícilmente extrapolable al ámbito de un procedimiento tributario de inspección. El problema es, como se ha señalado con acierto, que la sentencia no resuelve el interrogante de cómo ha de practicarse la prueba del interrogatorio en el marco de un procedimiento de inspección y ni siquiera responde a la cuestión de si esta prueba tiene cabida aquí, siendo una cuestión que «*no es baladí*»¹³, ya que la argumentación del Tribunal parte de la base de que los interrogatorios se «*llevaron a cabo como si se tratase de una mera incidencia o de una operación más de registro domiciliario*»¹⁴. En nuestra opinión, hubiera sido deseable que el Tribunal dejara claro que el medio de prueba del interrogatorio de testigos es una prueba que, tal como está regulada en el proceso civil, no cabe su práctica en el procedimiento tributario de inspección, porque no hay una regulación jurídica que establezca el cauce procedimental para su realización, que es precisamente lo que lleva al Tribunal a considerar que aquí existió una vía de hecho. No está tan claro. A nuestro juicio, la existencia de esta vía de hecho depende de en qué calidad y con qué validez probatoria se incorpore luego esta prueba al expediente administrativo y sirva a efectos de incriminación. Si lo que se pretendió es la realización de una auténtica ronda de interrogatorio, efectivamente estamos ante una vía de hecho. Es lo que vislumbra el Tribunal y le lleva en su último paso a valorar «*si esa vía de hecho comportó, además, una vulneración del derecho fundamental a un proceso con todas las garantías y sin indefensión*». Aquí radica otro de los puntos

12 Lo dijo recientemente en la STS de 29 de septiembre de 2023, rec. núm. 4542/2021, a propósito de la conveniencia de replicar el art.588 *sexies* LECrim al ámbito tributario, en el análisis de unas actuaciones inspectoras donde se requisó el ordenador portátil del contribuyente para proceder a una copia de todo su disco duro y al precinto posterior del ordenador, sentencia que ya hemos comentado. Vid., RODRIGUEZ-BEREIJO LEÓN, M., «El derecho a la intimidad de los contribuyentes en el entorno digital...» cit., p. 287.

13 Vid., SEDEÑO LÓPEZ, J.M., «El interrogatorio a trabajadores en sede de la empresa...» cit., p. 199.

14 Vid., FJº Décimo.

de mayor trascendencia de esta sentencia porque el Tribunal admite que lo habitual es que «*el haz de derechos fundamentales consagrados por el art. 24 de la Constitución tiene su ámbito normal de aplicación en sede jurisdiccional*», pero a pesar de que sea infrecuente «*no es imposible que una actuación administrativa reduzca o incluso elimine la posibilidad efectiva de defenderse más tarde en sede jurisdiccional*». Lo que puede apreciarse en el presente caso «*dado que el acopio de material probatorio obtenido por la Administración tributaria (...) podría ser tenido por válido en sede contencioso-administrativa o penal, por no mencionar que pondría a la entidad mercantil en una posición injustificadamente más débil en un futuro proceso*».

De nuevo, volvemos con ello a una de las cuestiones clave y más espinosas sobre la prueba en el ámbito de los procedimientos tributarios, que es la del valor probatorio que deba otorgarse a las actuaciones administrativas y los elementos de prueba recabados en el procedimiento tributario en sede de un ulterior proceso judicial, donde la práctica de la prueba se rodea de garantías y presupuestos que no pueden darse en el seno de un procedimiento administrativo porque éste no es un proceso judicial. Y ello nos remite a la cuestión del valor probatorio que se debe otorgar, no sólo al expediente administrativo, sino a cada uno de los elementos de prueba incorporados al expediente con su correspondiente valoración probatoria, pues, aunque incorporen testimonios de terceros o del propio sujeto investigado, rara vez pueden equipararse a los correspondientes medios de prueba testifical o de confesión porque no han sido realizadas con las reglas y garantías previstas en el CC y en la LECiv. Un problema clásico, aunque no por ello resuelto¹⁵, como pone de manifiesto esta sentencia en su fundamento jurídico décimo *in fine* cuando dice: «*el acopio de material probatorio obtenido por la Administración tributaria mediante una vía de hecho podría ser tenido por válido en sede contenciosa –administrativa o penal, por no mencionar que pondría a la entidad mercantil inspeccionada en una posición injustificadamente más débil en ese futuro proceso*»¹⁶.

Conviene recordar que precisamente la circunstancia del valor probatorio del expediente administrativo, junto con el carácter revisor de la jurisdicción administrativa, son los aspectos que singularizan el desarrollo de la actividad probatoria en los procedimientos administrativos y, muy especialmente, en los tributarios, acercándolos al ámbito de la instrucción del proceso penal, porque en toda inspección tributaria existe la posibilidad real de que el contribuyente se vea inmerso en un posterior proceso penal «precisamente como consecuencia de la investigación previa desarrollada por la Inspección»¹⁷. Por ello es trascendente esta sentencia en el ámbito tributario, que afirma sin ambages la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24 CE) cuando por el desarrollo de las potestades administrativas y la obtención irregular de pruebas en sede procedimental, se coloque al obligado tributario en una situación de indefensión en la medida en que se merme sus posibilidades futuras de defenderse en sede jurisdiccional.

15 De ello ya nos ocupamos en trabajos anteriores, vid., RODRIGUEZ-BEREIJO LEÓN, M., *La prueba en Derecho Tributario*, Aranzadi, 2007, pp. 282 y ss.

16 Vid., FºJº Noveno.

17 Como adujeran los recurrentes en la STC 68/2006, de 13 de marzo, aunque el TC, no entrara al fondo del asunto.