

sobre cuestiones de hecho suscitadas por la valoración o ponderación de pruebas personales de las que dependa la condena o absolución del acusado, resultará necesaria la celebración de vista pública en la segunda instancia para que el órgano judicial de apelación pueda resolver tomando un conocimiento directo e inmediato de dichas pruebas. E, igualmente, que la constatación de la anterior vulneración determina también la del derecho a la presunción de inocencia si la eliminación de los aludidos medios de prueba indebidamente valorados en la segunda instancia deja sin sustento el relato de hechos probados que soporta la declaración de culpabilidad del acusado. Esto sucederá, por supuesto, cuando la prueba personal eliminada sea la única tomada en cuenta por la resolución impugnada, pero también cuando, a partir de su propia motivación, se constate que dicha prueba era esencial para llegar a la conclusión fáctica incriminatoria, de modo que la inferencia de dicha conclusión deviene ilógica o no concluyente a partir de los presupuestos de la propia Sentencia.

2. En el presente caso, tras la inicial absolución del demandante de amparo por parte del Juzgado de Instrucción de la falta de vejaciones por la que se le denunciaba, el órgano judicial de apelación revocó esta decisión y adoptó otra de sentido condenatorio porque consideró que el recurrente sí había proferido las amenazas que la denunciante le atribuía. A esta conclusión llegó la Audiencia Provincial sin practicar nuevas pruebas y sin celebrar una nueva vista, sino sólo tras valorar las únicas pruebas que habían sido practicadas en la instancia –las declaraciones de denunciante y denunciado– y por lo tanto sin intermediación del órgano judicial de apelación. Así, la Sentencia recurrida ha pretendido desvirtuar la presunción de inocencia del demandante de amparo a través de un acto de valoración judicial de la prueba que no reunía las garantías suficientes; que, en concreto, no venía acompañada de la garantía de inmediación que exige la valoración de una prueba testifical. Esta declaración relativa a la falta de las garantías debidas del proceso debe venir acompañada de la afirmación de la vulneración del derecho fundamental a la presunción de inocencia y de la anulación definitiva de la Sentencia condenatoria, sin retroacción de actuaciones, para el restablecimiento de tal derecho, a la vista de que la prueba indebidamente valorada era la única que soportaba el relato de hechos probados de dicha resolución.

FALLO

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

Ha decidido

Otorgar el amparo solicitado por don Francisco Resa Ramírez y, en su virtud:

- 1.º Reconocer su derecho a la presunción de inocencia (art. 24.2 CE).
- 2.º Declarar la nulidad de la Sentencia de la Sección Sexta de la Audiencia Provincial de Madrid 88/2002, de 28 de febrero.

Publíquese esta Sentencia en el «Boletín Oficial del Estado».

Madrid, a veinte de junio de dos mil cinco.–María Emilia Casas Baamonde.–Javier Delgado Barrio.–Roberto García-Calvo y Montiel.–Jorge Rodríguez-Zapata Pérez.–Manuel Aragón Reyes.–Pablo Pérez Tremps.–Firmado y rubricado.

12525 *Sala Segunda. Sentencia 164/2005, de 20 de junio de 2005. Recurso de amparo 2096-2002. Promovido por don Alejandro Redondo Jiménez y otra frente a la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid que desestimó su demanda contra la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre liquidación del impuesto sobre la renta de las personas físicas de 1994.*

Supuesta vulneración de los derechos a la tutela judicial efectiva sin indefensión y a la igualdad en la ley, y vulneración de los derechos a la presunción de inocencia y a la igualdad en la aplicación de la ley: Sentencia motivada, no arbitraria ni irrazonable; alcance de la exención tributaria de indemnizaciones por daños físicos o psíquicos; procedimiento sancionador con garantías; sanción administrativa por el mero hecho de no ingresar, sin acreditar un mínimo de culpabilidad; apartamiento sin justificación de una línea jurisprudencial sobre la motivación de liquidaciones tributarias mediante asterisco.

La Sala Segunda del Tribunal Constitucional, compuesta por don Guillermo Jiménez Sánchez, Presidente, don Vicente Conde Martín de Hijas, doña Elisa Pérez Vera, don Eugeni Gay Montalvo, don Ramón Rodríguez Arribas y don Pascual Sala Sánchez, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En el recurso de amparo núm. 2096-2002, promovido por don Alejandro Redondo Jiménez y doña Cecilia Torres Rubio, representados por la Procuradora de los Tribunales doña Alicia Casado Deleito y asistidos por el Abogado Angel L. Dávila Bermejo; se interpone contra la Sentencia dictada el 20 de febrero de 2002 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso núm. 621/99, interpuesto por los ahora demandantes en amparo contra la Resolución de 26 de mayo de 1998 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid en las reclamaciones acumuladas 28/10952 y 15099/96, confirmatoria de acuerdos de la Administración de El Escorial de la Delegación de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de fechas 31 de marzo y 30 de agosto de 1996, adoptados por el concepto de renta de personas físicas. Ha sido parte el Abogado del Estado y ha intervenido el Ministerio Fiscal. Ha sido Ponente don Eugeni Gay Montalvo, quien expresa el parecer de la Sala.

I. Antecedentes

1. Por escrito presentado en el Registro General de este Tribunal el 5 de abril de 2002 la representación procesal de don Alejandro Redondo Jiménez y doña Cecilia Torres Rubio interpuso recurso de amparo contra las resoluciones judiciales a las que se hace referencia en el encabezamiento de esta Sentencia.

2. Los hechos en que se fundamenta la demanda son, sucintamente expuestos, los siguientes:

a) La Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) de El Escorial (Madrid) acordó,

mediante escrito de fecha 15 de abril de 1996, girar liquidación provisional por el Impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF), declaración correspondiente al ejercicio de 1994, al matrimonio compuesto por don Alejandro Redondo Jiménez y doña Cecilia Torres Rubio, estableciendo una cuota tributaria a ingresar de 2.402.678 pesetas.

A tal fin, en el citado documento se especificaban determinadas cantidades señaladas con un asterisco (*) que se correspondían con determinados ingresos que los ahora recurrentes en amparo no habían incluido en la autoliquidación del impuesto presentada el 29 de junio de 1995. En concreto, las discrepancias entre la autoliquidación realizada por los actores y la provisional llevada a efecto por la Administración se centraban, de una parte, en que en aquélla no se había incluido como rendimiento irregular la cantidad percibida por el Sr. Redondo Jiménez en concepto de indemnización con cargo a una prima de seguro concertada con la entidad Mapfre Vida, por cuya virtud le había sido abonada la cantidad de 10.800.000 pesetas al haberle sido reconocida la situación de invalidez permanente como consecuencia de enfermedad y, de otro lado, por haber incluido una deducción por gastos de desplazamiento del lugar del domicilio al del centro de trabajo sin haber acreditado la necesidad de acompañamiento de otra persona.

Igualmente, la Administración tributaria acordó la apertura de expediente sancionador contra los actores por no haber ingresado en el plazo reglamentario la cuota tributaria resultante. Dicho expediente sancionador finalizó mediante Acuerdo de fecha 30 de agosto de 1996 por el que se impuso a los demandantes la sanción de 1.201.340 pesetas.

b) Contra ambos Acuerdos de la AEAT, los actores interpusieron sendas reclamaciones económico-administrativas ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid que, después de ser acumuladas en un único expediente, fueron finalmente desestimadas mediante Resolución de 26 de mayo de 1998.

c) Contra la anterior Resolución, los demandantes interpusieron recurso contencioso-administrativo cuyo conocimiento correspondió a la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid que quedó registrado con el núm. 621/99 de los de su clase, siendo finalmente resuelto mediante Sentencia de 20 de febrero de 2002, que desestimó la pretensión de los recurrentes. La resolución fue notificada a la parte el día 12 de marzo de 2002.

3. Contra la Sentencia de 20 de febrero de 2002, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, así como contra las precedentes resoluciones administrativas que acordaron la práctica de la liquidación paralela por el IRPF y la imposición de sanción por no ingreso de las cantidades adeudadas a la hacienda pública fue presentada demanda de amparo.

4. En primer lugar, los recurrentes denuncian la infracción del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva que localizan, tanto en las resoluciones administrativas que aprobaron la liquidación provisional y en la imposición de la sanción por infracción tributaria, como en la resolución judicial que ha confirmado la adecuación a derecho de las anteriores. Para sustentar esta denuncia los demandantes de amparo recurren a los siguientes argumentos:

a) El acuerdo de liquidación provisional elaborado por la Administración Tributaria no aparecía debidamente motivado, en la medida en que el documento informático en que dicha liquidación consiste se limita a dejar marcadas con asterisco (*) las casillas en las que existe discrepancia entre lo declarado por el sujeto pasivo y lo apre-

ciado por la Administración, sin que en dicho documento se contuviera mención ni cita alguna del art. 9.1 e) Ley 18/1991 de IRPF, cuya interpretación constituía el fondo fundamental de la discrepancia. Ciertamente, al final del Acuerdo se recoge una relación de las normas tributarias que supuestamente habían sido infringidas por diferentes conceptos, pero esta relación no incluye la exposición de las causas que motivaban la práctica de la liquidación paralela ni tampoco determinaban a cuál de las dieciocho cantidades que aparecían encabezadas por otros tantos asteriscos se correspondían los cinco apartados de infracciones tributarias que constaban al final del Acuerdo liquidatorio. Esta circunstancia provocó la indefensión de los recurrentes quienes, no pudiendo conocer con exactitud la causa que motivaba la práctica de la liquidación provisional, no tuvieron posibilidad de orientar debidamente su defensa.

b) La actuación administrativa que desestimó la exención del 15 por 100 prevista por el art. 28.2 de la Ley del IRPF para los minusválidos que necesitan de otra persona para trasladarse desde su domicilio al lugar de trabajo resulta arbitraria, por cuanto se fundamenta en la falta de acreditación de esta circunstancia cuando los demandantes afirman no haber sido requeridos para ello.

c) También resulta arbitraria la tesis sostenida por la Administración Tributaria –y corroborada por la Sentencia judicial– de que la exención prevista en el art. 9.1 e) de la Ley del IRPF de 1991 únicamente se debe a supuestos de indemnización percibida como consecuencia de daños físicos o psíquicos y no a todos los supuestos de invalidez permanente cualquiera que sea el origen del mismo. En su Sentencia el Tribunal Superior de Justicia de Madrid realiza una interpretación restrictiva del concepto de «daño físico o psíquico» contenido en el art. 9.1 e) Ley 18/1991, considerando que tal concepto sólo se refiere a los supuestos en que fuera resultado de «causas violentas, súbitas, externas y ajenas a la voluntad de quien lo padece», ya que de lo contrario se trataría de una enfermedad, y no de daños. Los recurrentes alegan, por el contrario, que les resulta aplicable la exención contenida en el mencionado artículo, puesto que con ella se quiere contemplar el resultado de la incapacidad (minusvalía en un porcentaje que impida a quien la padece desplazarse al trabajo por sí mismo) y nunca las causas que la motivaron. Asimismo, señalan que el Tribunal Superior de Justicia de Madrid ha concluido tal interpretación del concepto de «daño físico o psíquico» por aplicación analógica del art. 100 de la Ley de contrato de seguro, y recuerdan que el recurso a la analogía está prohibido en Derecho tributario. Por lo demás, los demandantes señalan a este respecto que no fueron requeridos para acreditar la razón de haber sufrido la minusvalía que determinó la ulterior declaración de invalidez permanente del Sr. Redondo Jiménez.

d) Finalmente, por lo que se refiere a la sanción tributaria que les fue impuesta, los demandantes entienden que se ha apoyado exclusivamente en un supuesto de responsabilidad objetiva sin que la Administración, primero, y el órgano judicial, después, hayan fundamentado su culpabilidad.

Los recurrentes invocan, en segundo lugar, una lesión del derecho de igualdad (art. 14 CE). A tal efecto, ofrecen dos argumentos:

e) Según la interpretación ofrecida por los órganos administrativos y por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid la exención prevista en el art. 9.1.e de la Ley del IRPF de 1991, permite acogerse a ella cuando el origen de la invalidez permanente deriva de daños físicos o psíquicos sufridos en el desempeño de la actividad profesional o con ocasión de la misma, incluyendo también, según la cita que se hace en una resolución de la Dirección General

de Tributos a una consulta planteada, a las enfermedades profesionales y, sin embargo, se excluyen los supuestos de enfermedad no contemplados en los anteriores. Consideran los recurrentes que una tal interpretación supone un trato desigual para situaciones iguales (discriminación) ya que lo que protege la norma es el resultado mismo de la invalidez y no su causa, debiendo extenderse, por tanto, a todos los casos de esta modalidad de invalidez. La interpretación restrictiva y contraria a la norma realizada por la Administración y el Tribunal Superior de Justicia de Madrid resulta, por consiguiente, discriminatoria.

f) La desestimación por parte del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de la alegación de falta de motivación de la liquidación provisional se aparta de la jurisprudencia anterior sin justificación (falta de igualdad en la aplicación de la ley). En efecto, la Sección de esta Sala se ha apartado de su anterior línea jurisprudencial ya que, a diferencia de los precedentes que cita, anteriores Sentencias de ese mismo Tribunal habían estimado los recursos contencioso-administrativos interpuestos que alegaban falta de motivación de las resoluciones administrativas liquidatorias de diferentes tributos cuando en los acuerdos de liquidación provisional se justificaban las cantidades modificadas con sendos asteriscos que aludían a diferentes conceptos tributarios omitidos y erróneamente computados, limitándose a citar las normas infringidas pero sin especificar las razones de haber apreciado los indicados errores.

Por último, como tercer motivo de amparo, los recurrentes denuncian violación del derecho a la presunción de inocencia (art. 24.2 CE) por parte del Acuerdo de la Agencia tributaria, de 30 de agosto de 1986, de imposición de la sanción por infracción tributaria grave y de la Sentencia confirmatoria. Esta queja se formula en base a un único argumento: la sanción se impuso sin haber efectuado prueba de cargo alguna acreditativa de la concurrencia del elemento subjetivo del tipo de las infracciones tributarias graves, sino sólo a partir del dato objetivo de que los sancionados dejaron de ingresar parte de la deuda tributaria.

5. Por providencia de 18 de marzo de 2004, la Sala Segunda acordó admitir a trámite la demanda, y en aplicación de lo dispuesto en el art. 51 LOTC, dirigir comunicación al Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid para que en el plazo de diez días remitiera testimonio de las actuaciones correspondientes a las reclamaciones números 28/10952 y 15099/96. Se acordó igualmente dirigir comunicación a la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid a fin de que, en plazo que no excediese de diez días, remitiera certificación o fotocopia adverada de las actuaciones correspondientes al recurso núm. 621/99. Al propio tiempo se interesó que se emplazara a los que fueron parte en el proceso, con excepción del recurrente, para su posible comparecencia en el proceso de amparo constitucional.

6. Mediante escrito presentado en el Tribunal Constitucional el 22 de marzo de 2004 el Abogado del Estado solicitó su personación en el presente recurso de amparo, solicitud que fue estimada por este Tribunal en diligencia de ordenación de 1 de julio de 2004, en la que, al mismo tiempo, el Secretario de Justicia de la Sala Segunda acordó dar vista de las actuaciones, por un plazo de veinte días, al Ministerio Fiscal y a las partes personadas, para que dentro de dicho término, y a tenor de lo dispuesto en el art. 52 LOTC, pudieran presentar las alegaciones que estimaren pertinentes.

7. Por escrito registrado el 29 de julio de 2004, la representación de los recurrentes, en trámite de alegacio-

nes, ratificó la demanda en toda su extensión y reiteró los fundamentos en que sustenta sus pretensiones.

8. Mediante escrito de 27 de julio de 2004 (registrado el 29 de julio) presentó sus alegaciones el Abogado del Estado. Considera, en primer lugar, que bajo la denuncia de una lesión del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE) los recurrentes incluyen una pluralidad de objeciones. Algunas de estas objeciones van referidas a la liquidación paralela, a la que objetan un defecto en la motivación de la liquidación girada que se basó en un supuesto desconocimiento de las causas o motivos por los que se giraba esa liquidación. En opinión del Abogado del Estado, tal objeción es difícilmente creíble precisamente por constituir este tipo de liquidaciones una reproducción –aunque rectificadas– de la autoliquidación hecha y presentada por el sujeto pasivo, de modo que cualquier persona puede saber cuáles son los conceptos y cantidades en los que la Administración discrepa de la por él formulada y cuáles son las partidas a las que «se arrastra» el efecto de la rectificación. A mayor abundamiento añade que en el presente caso los recurrentes fueron ilustrados verbalmente por la Agencia Tributaria de los obstáculos que había para efectuar una devolución del gravamen tal y como los propios interesados habían solicitado.

Para el Abogado del Estado las objeciones relativas a la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid –que en la demanda de amparo se califica como de «arbitraria, manifiestamente irrazonada e irrazonable»– se basan en una supuesta desviación de su *causa decidendi* respecto del criterio seguido por la misma Sala en Sentencias precedentes, donde habría realizado la mera sustitución de cifras con la simple estampación de un asterisco al margen del concepto correspondiente a la cantidad rectificada. Sin embargo, el Abogado del Estado señala que una atenta lectura de las Sentencias que el demandante aporta como justificación de esta ruptura con los precedentes, muestra que la insuficiencia del asterisco indicativo en la partida a que se contrae la discrepancia en el documento informático se ha referido invariablemente a los casos de aumento –omitido por el contribuyente y detectado por la oficina liquidadora– de las partidas de ingresos determinantes de un incremento en la base de la tributación; no así en los supuestos en los que la autoliquidación aplica beneficios o reducciones fiscales, puesto que en tales casos la carga de justificar los hechos constitutivos que los determinan recae sobre el propio contribuyente. Esto último es lo que acontece en el caso de autos, donde los recurrentes pretendieron la aplicación de dos beneficios singulares y excepcionales representados en los artículos 9.1 y 28.2 del texto refundido del IRPF.

Asimismo considera el Abogado del Estado que la Sentencia no es «arbitraria, manifiestamente irrazonada e irrazonable» en lo relativo a la valoración de la prueba realizada y que los contribuyentes valoran como insuficiente para la debida acreditación de los dos beneficios fiscales pretendidos. Así, respecto del art. 28.2 del texto del IRPF la Sentencia razona en su fundamento cuarto que una cosa es la prueba de la minusvalía, y otra diferente (pero condicionante del beneficio de la exención) la prueba de ser necesaria la ayuda o colaboración de una tercera persona para efectuar los desplazamientos. Por lo que se refiere al art. 9.1 e) del mismo texto legal, la Sentencia aprecia que en la certificación acompañada de la compañía de seguros pagadora no consta el origen de los daños físicos o psíquicos del asegurado, diciéndose expresamente «no recoger el concepto de la prestación por no exigirlo la ley». Por último añade que el escrito de amparo trata de suplir este defecto probatorio mediante la aplicación de una *praesumptio hominis* derivada del grado de minusvalía apreciada en un 81 por 100, sugiriéndose que en tal porcentaje es de suponer la necesidad del

auxilio de una persona para el desplazamiento. Sin embargo, esta consideración se sitúa en el ámbito de la estricta valoración de la prueba, resultando ajena a la esencia del recurso de amparo.

En opinión del Abogado del Estado la queja relativa a la vulneración del derecho de igualdad debe también rechazarse. A este respecto considera que la señalada lesión se imputa indiferenciadamente a la Administración y a la Jurisdicción revisora y que tal queja se concreta en haber establecido o admitido una diferencia de trato entre quienes se vean afectados de minusvalías en razón de las causas que las originan, estimando que la igualdad de trato debe atender a los efectos con independencia de las causas. Frente a esta alegación el Abogado del Estado razona que, aun siendo cierto que la capacidad de trabajo puede quedar reducida de idéntico modo y grado por enfermedad común como por edad como por la concurrencia de causa violenta, súbita, externa e independiente de la voluntad de quien la padece, el art. 9.1 e) de la Ley del IRPF únicamente atiende a la causa de la minusvalía o incapacidad (daños físicos o psíquicos indemnizables y por asimilación las percepciones derivadas de contrato de seguro por idéntico tipo de daños) y no a los efectos (grado de minusvalía o incapacidad), de modo que no todo daño está comprendido en el precepto, sino sólo aquellos daños accidentales e imprevistos que por su imprevisibilidad son exponente de una mayor necesidad y de un tratamiento fiscal más benévolo. Por otro lado, el Abogado del Estado considera que no pueden contraponerse como términos de la comparación el daño súbito y la enfermedad, porque la propia Sentencia recurrida está admitiendo implícitamente la posibilidad de que el daño físico o psíquico sea causante de una enfermedad computable a los efectos del beneficio fiscal. En su opinión, este puede ser el caso de la consulta tributaria que acompaña el demandante; la enfermedad profesional es incluíble en el precepto legal, siempre que derive su contracción de causa súbita, violenta, externa y ajena a la intencionalidad de quien la padece.

Finalmente, el Abogado del Estado entiende que tampoco ha de prosperar el recurso en lo relativo a la violación del principio de presunción de inocencia. Frente a la alegación del recurrente de que la sanción ha sido impuesta de manera mecánica por el simple hecho de haberse omitido un ingreso que según la Administración debió ser efectuado, ha de oponerse que las omisiones y en general los hechos constitutivos de infracciones tributarias se han de presumir voluntarios sin que esta presunción equivalga a un diseño objetivo de la responsabilidad puesto que el sancionado puede llegar a demostrar su inocencia. En el presente caso, añade, la Sentencia contenciosa hizo una valoración de la conducta sancionada, destacando que la misma no se puede considerar amparada en una interpretación razonable de las normas tributarias aplicables, dados los términos literales de las mismas.

9. En fecha 1 de septiembre de 2004 (con entrada en Registro General de la misma fecha) presentó sus alegaciones el Ministerio Fiscal. Éste considera que debe acogerse el primer motivo de amparo alegado por los recurrentes, vulneración de su derecho a la tutela judicial efectiva con indefensión (art. 24.1 CE). En opinión del Ministerio Fiscal la Sentencia –que contrariamente a lo indicado por los demandantes de amparo explícita debidamente sus argumentos– sostiene que el porcentaje de deducción extraordinario y la exención de toda tributación de los rendimientos obtenidos por el abono de la indemnización no eran de aplicación a los recurrentes porque éstos no habían acreditado los presupuestos de hecho requeridos para aplicar ambos beneficios tributarios. Ahora bien, la lectura de las actuaciones permite advertir que en ningún momento la Administración Tribu-

taria requirió a los recurrentes para que acreditaran tales presupuestos, por lo que la falta de cumplimentación de este extremo no puede ser imputada a los mismos. De ahí que concluya que se ha producido una real y efectiva indefensión a los demandantes de amparo porque los argumentos sostenidos por la Sala de instancia para desestimar el recurso se han apoyado en la ausencia probatoria de los presupuestos de hecho requeridos para acogerse a los beneficios tributarios que habían sido aplicados en el impreso autoliquidativo, cuando es lo cierto que en ningún momento fueron aquellos advertidos de esta exigencia ni tampoco requeridos para que aportaran los elementos probatorios necesarios. El Ministerio Fiscal hace extensiva esta argumentación al apartado de la confirmación de la sanción impuesta, toda vez que la apreciación de la infracción tributaria se apoyó exclusivamente en unos extremos que no pudieron ser acreditados por los actores ya que no se les dio oportunidad para hacerlo.

De todo lo anterior deriva, por último, la vulneración –también alegada por los recurrentes– del principio de presunción de inocencia: si la apreciación de la responsabilidad de los recurrentes se ha apoyado en la conciencia y voluntad de aplicarse unos beneficios que no les correspondían y falta tal conciencia porque no se les permitió justificar los presupuestos necesarios para acogerse a los mismos, es evidente que también este derecho ha sido vulnerado. De ello, sin embargo, no ha de derivarse ninguna relevancia práctica, habida cuenta de que la anulación de la Sentencia que confirmó la actuación administrativa presupone también la anulación del contenido de la resolución judicial referente al citado acuerdo sancionatorio.

El Ministerio Fiscal considera que ha de acogerse un último motivo de amparo, el relativo a la vulneración del principio de igualdad en la aplicación de la Ley, puesto que la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid se aparta sin motivación ninguna de la línea interpretativa establecida por los precedentes de la Sala en cuanto a liquidaciones provisionales del IRPF con correcciones de cantidades afectantes a la base liquidativa del impuesto fundamentadas en errores de cálculo deducidos de la mera cita de preceptos legales pero sin haber razonado el origen de las discrepancias apreciadas.

Por el contrario, para el Ministerio Fiscal la alegada vulneración del principio de igualdad que la demanda imputa a la Administración tributaria por hacer de peor condición la situación de invalidez permanente derivada de una enfermedad común que aquella otra que proceda bien de accidente laboral bien de enfermedad profesional, no tiene alcance constitucional pues constituye una interpretación de la ley que, en su caso, puede ser controlada y corregida por los Tribunales ordinarios a través del recurso contencioso-administrativo, por lo que, en principio, no tiene porqué afectar al ámbito del derecho fundamental que se invoca.

10. Por providencia de 16 de junio de 2005, se señaló para deliberación y votación de la presente Sentencia el día 20 del mismo mes y año.

II. Fundamentos jurídicos

1. Como se expone detalladamente en los antecedentes, los demandantes de amparo alegan en este proceso constitucional que la Sentencia de 20 de febrero de 2002, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, y los actos administrativos dictados en el procedimiento (Resolución de 26 de mayo de 1998 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid en las reclamaciones acumuladas 28/10952 y 15099/96, confirmatoria de acuerdos de la Administración

de El Escorial de la Delegación de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de fechas 31 de marzo y 30 de agosto de 1996, referidos al concepto de renta de personas físicas) han supuesto una violación de los siguientes derechos: 1) derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE) alegando su falta de motivación, arbitrariedad e irrazonabilidad; 2) derecho a la igualdad ante la ley (art. 14 CE) tanto en su vertiente de igualdad en la ley, como en la aplicación de la ley; y 3) derecho a la presunción de inocencia (art. 24.2 CE) por parte del Acuerdo de imposición de la sanción por infracción tributaria grave y de la Sentencia confirmatoria, pues, según su parecer, tal sanción se impuso sin haber efectuado prueba de cargo alguna acreditativa de la concurrencia del elemento subjetivo del tipo de las infracciones tributarias graves, sino sólo a partir del dato objetivo de que los sancionados dejaron de ingresar parte de la deuda tributaria.

El Abogado del Estado, con base en las argumentaciones que han quedado sucintamente reproducidas en los antecedentes de esta Sentencia, propone la desestimación de la demanda de amparo. El Fiscal interesa, por el contrario, la estimación de la demanda por cuanto a los actores no les fue dada la oportunidad para acreditar que el Sr. Redondo Jiménez precisara de otra persona para realizar sus desplazamientos al lugar de trabajo (y con ello deducirse el porcentaje extraordinario del 15 por 100 de los rendimientos) ni el origen de la situación de invalidez permanente que le fue reconocida (y acogerse así a la exención del art. 9.1 e) de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas), lo que provoca la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva denunciada (art. 24.1 CE), así como la también alegada en relación con el principio de presunción de inocencia (art. 24.2 CE). El Ministerio Fiscal considera igualmente que ha de acogerse un tercer motivo de amparo, el relativo a la vulneración del principio de igualdad en la aplicación de la Ley (art. 14 CE).

En la medida en que las distintas quejas contenidas en la demanda de amparo se dirigen contra el acuerdo de liquidación de la Administración tributaria o la sanción a que dio lugar la apertura del expediente sancionador derivado de la falta de ingreso, cuyos razonamientos fueron confirmados judicialmente, resulta conveniente examinar de modo separado cada una de ellas. De este modo, comenzaremos por el análisis de la vulneración del derecho a una tutela judicial efectiva sin indefensión (art. 24 CE) que, aun cuando se imputa al acuerdo liquidatorio y al sancionador, únicamente puede ser predicada de una resolución judicial, por lo que se examinarán, respectivamente, las concretas vertientes de este derecho fundamental que se dicen infringidas en las referencias que la Sentencia impugnada realiza respecto de cada uno de esos acuerdos. Posteriormente, en su caso, se examinará la violación del principio de igualdad que se dice igualmente vulnerada.

2. Debemos por ello comenzar examinando la vulneración del derecho constitucional a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), que en el recurso de amparo se formula en relación con la liquidación paralela acordada por la Administración tributaria y que se proyecta en varias quejas distintas (falta de motivación suficiente, arbitrariedad, irrazonabilidad e indefensión) que analizaremos separadamente y en relación con la argumentación contenida en la Sentencia.

En primer lugar, los recurrentes se refieren a que el acuerdo de liquidación provisional practicada por la Administración de El Escorial adolece de una clara falta de fundamentación, en la medida que el documento informático en que dicha liquidación consiste se limita a dejar marcadas con asterisco (*) las casillas en las que existe discrepancia entre lo declarado por el sujeto pasivo y lo apreciado por la Administración, sin que en dicho docu-

mento se contuviera mención ni cita alguna del art. 9.1 e) Ley 18/1991 del impuesto sobre la renta de las personas físicas, cuya interpretación constituía el núcleo fundamental de la discrepancia. Esta circunstancia provocó la indefensión de los recurrentes quienes, no pudiendo conocer con exactitud la causa que motivaba la práctica de la liquidación provisional, no tuvieron posibilidad de orientar debidamente su defensa.

El análisis de esta queja debe partir del hecho de que la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva únicamente puede predicarse de las resoluciones judiciales y, por consiguiente, en el presente caso, de la Sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid confirmatoria de la resolución liquidatoria del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid.

Sobre esta base, conviene aquí no obstante recordar que en su Resolución de 26 de mayo de 1998 (FD 3) el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid señalaba que su forma de proceder: a) encuentra amparo legal en los art. 99 Ley 18/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre la renta de las personas físicas y 65 del Reglamento del impuesto, y b) que permitió al recurrente «identificar perfectamente y sin lugar a dudas qué elementos de su autoliquidación han sido modificados y en base a qué argumentos legales»; ello es así porque al pie de la misma hoja quedan expresadas «las claves de rectificación... debidamente explicitadas y acompañadas de la referencia jurídica pertinente». Por lo demás, como señala el Abogado del Estado en su escrito de alegaciones, ha de tenerse en cuenta que este tipo de liquidaciones no es sino una reproducción –aunque rectificada– de la autoliquidación hecha y presentada por el sujeto pasivo, de modo que cualquier persona puede saber cuáles son los conceptos y cantidades en los que la Administración discrepa de la por él formulada y cuáles son las partidas a las que «se arrastra» el efecto de la rectificación.

Esta resolución fue confirmada en la vía judicial. En concreto, la Sentencia impugnada, tras considerar que la liquidación recoge los datos que modifica y las normas que determinan la misma y que ello es suficiente para que el sujeto pasivo pueda conocer los motivos de la práctica de dicha liquidación, razona, de un lado, que no se puede acoger el argumento de los recurrentes en lo relativo a la aplicación de la deducción extraordinaria del 15 por 100 (en lugar de la general del 5 por 100) porque el Sr. Redondo Jiménez no ha probado que precisara de otra persona para realizar sus desplazamientos desde su domicilio al lugar de trabajo pese a su situación de invalidez permanente reconocida y, de otro lado, explicita las razones por las que no debe incluirse como exenta de tributación, al amparo de lo dispuesto en el art. 9.1 e) de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas de 1991, la indemnización por el concepto de declaración de invalidez permanente recibida de la entidad Mapfre con cargo a la póliza de seguro que tenían concertada y que consisten, básicamente, en que los recurrentes no acreditaron el origen de la percepción y, por tanto, no demostraron que la situación de invalidez permanente había tenido por causa una serie de daños físicos o psíquicos intrínsecos al Sr. Redondo Jiménez y no a una enfermedad común afectante al mismo.

El examen de las razones judiciales debe partir de nuestra doctrina en relación con el derecho a obtener una Sentencia fundada en Derecho y motivada. Como este Tribunal resume en la STC 128/2002, de 3 de junio, FJ 4, «la exigencia de motivación de las Sentencias está directamente relacionada con los principios de un Estado de Derecho (art. 1.1 CE) y con el carácter vinculante que para Jueces y Magistrados tiene la Ley, a cuyo imperio están sometidos en el ejercicio de su potestad jurisdiccional (art. 117 CE, párrafos 1 y 3)», por ello, prosigue esta misma Sentencia, «la existencia de una motivación adecuada y

suficiente, en función de las cuestiones que se susciten en cada caso concreto, constituye una garantía esencial para el justiciable, ya que la exteriorización de los rasgos más esenciales del razonamiento que han llevado a los órganos judiciales a adoptar su decisión –haciendo explícito que ésta corresponde a una determinada interpretación y aplicación de la ley–, permite apreciar su racionalidad, además de facilitar el control de la actividad jurisdiccional por los Tribunales superiores, y, consecuentemente, mejorar las posibilidades de defensa por parte de los ciudadanos de sus derechos mediante el empleo de los recursos que en cada supuesto litigioso procedan (STC 209/1993, de 28 de junio, FJ 1). De ahí que este deber sea más riguroso cuando el derecho a la tutela judicial efectiva se encuentra conectado con otro derecho fundamental».

No obstante también hemos precisado que «esta exigencia constitucional no significa que las resoluciones judiciales deban contener un razonamiento exhaustivo y pormenorizado de todos los aspectos y perspectivas que tengan las partes de la cuestión que se decide, sino que es suficiente, desde el prisma del precepto constitucional citado, que las resoluciones judiciales vengan apoyadas en razones que permitan conocer cuáles han sido los criterios jurídicos esenciales fundamentadores de la decisión o, lo que es lo mismo, su *ratio decidendi*» (STC 128/2002, de 3 de junio, FJ 4 y las que cita).

Pues bien, en el presente caso, como puede verse, la resolución judicial exterioriza debidamente «los elementos y razones de juicio que fundamentan su decisión» (STC 221/2001, de 31 de octubre, FJ 6) de desestimar las pretensiones de los actores por lo que, desde el punto de vista de la existencia de suficiente motivación, no cabe apreciar la infracción del derecho fundamental invocado.

3. Cuestión distinta, sin embargo, y que merece análisis separado, es la de si a pesar de contener motivación en sentido constitucional de verificarse la *ratio decidendi*, la argumentación ofrecida incurre en arbitrariedad o resulta irrazonable, ya que únicamente de no incurrir el razonamiento judicial en estos reproches podríamos afirmar que éste es irreprochable constitucionalmente.

A este respecto los demandantes de amparo mantienen que la argumentación de la resolución administrativa en la que se procedía a la liquidación incurre en arbitrariedad, resulta irrazonable y provoca la indefensión proscrita en el art. 24.1 CE, por cuanto se sustenta en la falta de acreditación de los requisitos que daban lugar a la deducción y a la exención pretendida. En particular aducen, respectivamente, que: a) la actuación administrativa que desestimó la exención del 15 por 100 prevista por el art. 28.2 de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas para los minusválidos que necesitan de otra persona para trasladarse desde su domicilio al lugar de trabajo resulta arbitraria, por cuanto se fundamenta en la falta de acreditación de esta circunstancia pese a no haber sido requeridos para ello; y, b) que también es arbitraria y restrictiva la tesis sostenida por la Administración tributaria de que la exención prevista en el art. 9.1 e) de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas de 1991 únicamente se debe en supuestos de indemnización percibida como consecuencia de daños físicos o psíquicos y no en todos los supuestos de invalidez permanente cualquiera que sea el origen de los mismos. Estas argumentaciones, al ser corroboradas por la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, la impregnarían de los mismos reproches constitucionales produciéndose, de este modo, la vulneración del art. 24.1 CE aducida.

Con carácter previo a abordar esta queja debemos recordar, siquiera brevemente, que este Tribunal ha declarado que, para apreciar la existencia de comportamiento arbitrario en la actuación judicial se debe analizar si se ha incurrido o no en «un actuar sin razones formales ni mate-

riales y que resulta de una simple expresión de la voluntad (STC 51/1982, de 19 de julio, FJ 3)» (STC 164/2002, de 17 de septiembre, FJ 4). Y que, en esta misma Sentencia, afirmábamos que para analizar si un pronunciamiento ha incurrido en un vicio de irrazonabilidad susceptible de tutela a través del recurso de amparo «es necesario partir de la idea de que la validez de un razonamiento desde el plano puramente lógico es independiente de la verdad o falsedad de sus premisas y de su conclusión pues, en lógica, la noción fundamental es la coherencia y no la verdad de hecho, al no ocuparse esta rama del pensamiento de verdades materiales, sino de las relaciones formales existentes entre ellas. Ahora bien, dado que es imposible construir el Derecho como un sistema lógico puro este Tribunal ha unido a la exigencia de coherencia formal del razonamiento la exigencia de que el mismo, desde la perspectiva jurídica, no pueda ser tachado de irrazonable. A tal efecto, es preciso señalar, como lo ha hecho este Tribunal, que no pueden considerarse razonadas ni motivadas aquellas resoluciones judiciales que, a primera vista y sin necesidad de mayor esfuerzo intelectual y argumental, se comprueba que parten de premisas inexistentes o patentemente erróneas o siguen un desarrollo argumental que incurre en quebras lógicas de tal magnitud que las conclusiones alcanzadas no pueden considerarse basadas en ninguna de las razones aducidas (STC 214/1999, de 29 de noviembre, FJ 4)» (FJ 4).

Del mismo modo, también conviene recordar que con arreglo a consolidada doctrina de este Tribunal «para que pueda estimarse una indefensión con relevancia constitucional, que sitúe al interesado al margen de toda posibilidad de alegar y defender en el proceso sus derechos, no basta con una vulneración meramente formal, sino que es necesario que de esa infracción formal se derive un efecto material de indefensión, con real menoscabo del derecho de defensa y con el consiguiente perjuicio real y efectivo para los intereses del afectado» (STC 185/2003, de 27 de octubre, FJ 4 y las que cita), pues «no toda infracción de normas procesales se convierte por sí sola en indefensión jurídico-constitucional y por ende en violación de lo ordenado por el art. 24 de la Constitución, ya que la calificación de la indefensión con relevancia jurídico-constitucional o con repercusión o trascendencia en el orden constitucional ha de llevarse a cabo con la introducción de factores diferentes del mero respeto –o, a la inversa, de la infracción de las normas procesales y del rigor formal del enjuiciamiento» (STC 37/2003, FJ 5, entre otras).

La proyección de esta doctrina a la argumentación judicial que confirma la resolución administrativa en cuanto a la conformidad a Derecho del acuerdo de liquidación impide, de inmediato, apreciar la existencia de arbitrariedad en el actuar judicial, por cuanto sustentar el razonamiento en la inexistencia de prueba de los presupuestos de hecho que daban lugar a la deducción y a la exención y, en relación con ésta, considerar igualmente que el «daño físico o psíquico» al que alude la norma de aplicación sólo incluye los supuestos en los que el mismo fuera resultado «de causas violentas, súbitas, externas y ajenas a la voluntad de quien los padece», claramente, no puede calificarse de actuar carente de razones formales ni materiales y que resulta de una simple expresión de la voluntad.

4. Debemos, así pues, examinar si dicho razonamiento, no obstante, puede tacharse de irrazonable. Para los recurrentes se deduce la irrazonabilidad de la Sentencia del hecho de que la Sala sostenga la desestimación del recurso contencioso-administrativo por no haber acreditado los presupuestos de hecho para aplicarse el porcentaje de deducción extraordinario y la exención de toda tributación de los rendimientos obtenidos por el abono de la indemnización cuando, según dicen en su demanda de amparo, la Administración nunca se puso en contacto con

ellos a tal efecto y fue su propia iniciativa la que les llevó a dirigirse a la Administración una vez concluido el plazo de devolución para interesarse por el estado de su declaración. Sólo entonces, y oralmente, según afirman, les fue requerida la acreditación de su invalidez permanente y la presentación de la certificación de la compañía de seguros, documentación que aportaron inmediatamente. Los recurrentes se refieren también al extravío de una documentación por ellos presentada en virtud de la cual quedaba debidamente acreditado el grado de minusvalía establecido por la Ley a los efectos del art. 9.1 e).

Sin embargo, a la vista de las actuaciones, debe rechazarse el planteamiento de partida pues consta en actuaciones que los recurrentes fueron requeridos para justificar los requisitos a los que se condicionaban la devolución y la exención litigiosas. El examen de la queja planteada debe, así pues, partir de algunos datos obrantes en las actuaciones cuya exposición resulta necesaria para valorar posteriormente la argumentación judicial y comprobar si incurre en el vicio de irrazonabilidad que se esgrime, así como, en un momento ulterior, analizar las quejas relativas exclusivamente al acuerdo sancionador.

De este modo, consta que los recurrentes, en nombre propio, registraron el 10 de mayo de 1996 un escrito de «alegaciones» manifestando su disconformidad con la liquidación provisional donde ellos mismos afirman que «con fecha 26 de abril de 1996 hemos recibido notificación de propuesta de liquidación provisional por el mencionado impuesto y período, de la que resulta una cuota diferencial de 2.402.678 pts, concediéndose nos un plazo de diez días hábiles para la formulación de alegaciones y aportación de los documentos y justificantes que se estimen pertinentes». En este escrito, que hacía efectiva la posibilidad concedida, se subrayaba la falta de motivación de la liquidación provisional y se manifestaba, por ello, la dificultad que tenían de poder defenderse al desconocer con exactitud las causas de la discrepancia. Hecha dicha precisión, no obstante, aducían: a) la corrección de la cifra declarada en concepto de gastos deducibles, razonando la aplicación del art. 28.2 de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas al concurrir la condición de minusválido con grado de minusvalía del 81 por 100; y b) la intuición, decían, de que la segunda diferencia pudiera estar relacionada con el importe percibido en concepto de prestación por invalidez permanente «contratada con la entidad aseguradora Mapfre Vida, según acreditamos en su momento y consta en el expediente», señalando que tal percepción poseía cobertura en el art. 9.1.e de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas. Esto es, la propia parte ahora demandante de amparo reconoce que se le ha dado la posibilidad de alegar y probar aunque en este momento tuviera que hacer su defensa sin seguridad absoluta sobre las partidas controvertidas a consecuencia de la falta de motivación denunciada; falta de motivación que, no obstante, le permitió alegar, precisamente, en relación con los dos extremos que luego se revelaron el núcleo del litigio y que venían enunciados, si bien de modo ciertamente criticable, en el propio Acuerdo de liquidación provisional. Solicitaban en dicho escrito, entre otras cosas, la anulación de la propuesta de liquidación provisional pero no solicitaban la práctica de prueba alguna.

Por Acuerdo de 31 de mayo de 1996 se elevaba a definitiva la liquidación provisional por la Administración de El Escorial comunicándoles, en ese mismo acuerdo la apertura de expediente sancionador y la posibilidad de alegar y probar lo que a su Derecho conviniera. Hecho éste que los propios recurrentes reconocen en el escrito que interpusieron el 12 de julio de 1996 haciendo uso, precisamente, de dicha posibilidad y en el que argumentaban sobre la improcedencia de la sanción al no existir infracción tributaria. En este escrito ponían de manifiesto que «en la línea ya expuesta en nuestro escrito de alega-

ciones, de fecha 10 de mayo de 1996, en relación con la propuesta de liquidación ahora elevada a definitiva» la apertura del expediente sancionador no era conforme a Derecho al no haberse cometido ninguna infracción. Señalaban que, de acuerdo con la doctrina judicial, el criterio seguido en la elaboración de la declaración-liquidación constituía al menos una interpretación razonable de la norma y reiteraban el estricto cumplimiento de los requisitos del art. 9.1 e) de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas para la exención del importe percibido por la póliza de seguro, solicitando el archivo del expediente sancionador.

En la misma fecha en que presentaron ante la Administración de El Escorial escrito de alegaciones contra la apertura del expediente sancionador, 12 de julio de 1996, interpusieron igualmente ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid reclamación económico-administrativa contra la liquidación provisional.

Posteriormente les fue notificado el Acuerdo de 30 de agosto de 1996 de resolución del expediente sancionador en el que, entre otras cosas, se afirmaba que «el interesado no ha presentado escrito de alegaciones ni aportado pruebas distintas de las obrantes en el expediente» y se imponía la sanción tributaria. Contra dicho acuerdo los demandantes de amparo interpusieron reclamación económico-administrativa con fecha de registro de 29 de octubre de 1996 donde reconocían que les fue notificado el acuerdo de liquidación, que en dicho momento se les había comunicado la apertura de expediente sancionador, que habían interpuesto en el plazo de quince días concedido al efecto escrito de alegaciones contra la apertura del citado expediente y que interponían reclamación en este acto contra el acuerdo de resolución de dicho expediente. Alegaban en el escrito la existencia de una interpretación razonable de la norma y la inexistencia de infracción tributaria alguna, y aducían la nulidad del acuerdo de resolución del expediente sancionador por no haberseles dado audiencia. En este concreto punto, no obstante, reconocían que «sí se estableció formalmente en la notificación inicial de la liquidación provisional un plazo para formular alegaciones contra la apertura del expediente sancionador, alegaciones que fueron oportunamente presentadas» y procedían a considerar absurdo que, pese a ello, en el acuerdo de resolución del expediente sancionador notificado la Agencia Estatal de Administración Tributaria afirmase que «el interesado no ha presentado escrito de alegaciones ni ha aportado pruebas distintas de las obrantes en el expediente», lo que, a su juicio, daba la verdadera medida de la situación del contribuyente.

Consta igualmente en el expediente administrativo que el Tribunal Económico-Administrativo Regional en fecha 28 de octubre de 1996, notificado el 21 de noviembre, de conformidad con el art. 90.1 Real Decreto 391/1996 de 1 de marzo, otorgó plazo de quince días a los ahora recurrentes para formular «escrito de alegaciones, pudiendo acompañar los documentos que estime convenientes y proponer pruebas, según se establece en el art. 94 del citado Reglamento».

Tras ser acumuladas ambas reclamaciones económico-administrativas, el Tribunal Económico-Administrativo Regional las desestimó mediante Resolución de 26 de mayo de 1998 en la que afirmaba: que había motivación suficiente para identificar las modificaciones; que el art. 28 de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas exigía, además de la minusvalía que se acreditara que para el desplazamiento era necesaria una tercera persona, lo que no concurría; que el daño que el art. 9.1 e) declara exento era el derivado de causa violenta, súbita y externa y que, tras requerirse a Mapfre Vida información se aportó certificado en el que se afirmaba que no se especificaba el concepto al que correspondía el pago «por no exigirlo la normativa legal», sin que el contribuyente hubiera aportado en ningún momento prueba alguna de

la causa que motivó su invalidez, confirmando, asimismo, la existencia de una infracción tributaria (a la que se aludirá con mayor detenimiento más adelante como se ha dicho).

Para finalizar, resulta también gráfico poner de relieve algunas de las afirmaciones contenidas en la demanda con la que los ahora recurrentes formalizaban el recurso contencioso-administrativo contra la resolución administrativa recién mencionada y que resolvía las reclamaciones acumuladas de oficio. En concreto, los recurrentes oponían la ausencia o insuficiencia de motivación, citando precedentes judiciales en los que se manifestaba la necesidad de una motivación reforzada en estos casos; reiteraban que tenía reconocida una minusvalía del 81 por 100 afirmando «el que suscribe diría que la afirmación de que no concurre el requisito de no poder efectuar el desplazamiento por sí mismo se trata de una broma de mal gusto de dicho Tribunal Regional, sobre todo teniendo en cuenta que el domicilio de mi representado estaba y está situado en el término municipal de Collado Villalba, tal y como consta en el expediente administrativo, y que su lugar de trabajo era la sede social de Mapfre Mutualidad, sita en el término municipal de Majadahonda» por lo que cumplía el requisito legal del art. 28.2 Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas; criticaban la discriminación efectuada por el Tribunal «en función de que la causa sea un accidente o un enfermedad» lo que chocaba con una interpretación lógica del art. 9.1 e) de la misma norma legal; negaban la existencia de una infracción tributaria y proponían la nulidad de la sanción por vulneración del derecho a la audiencia aunque reconocían haber realizado alegaciones; terminaba el escrito solicitando la condena en costas a la Administración tributaria así como Sentencia anulando los actos administrativos. En este escrito, sin embargo, no se solicitaba tampoco prueba alguna.

5. Esta extracción de algunos datos procedentes de las actuaciones, aunque tediosa, permite, no obstante, una cabal comprensión de los razonamientos contenidos en la Sentencia impugnada que, sin embargo, los demandantes de amparo tachan de irrazonables y de ser causantes de la indefensión alegada.

En relación con la deducción pretendida del art. 28.2 de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas sólo cabe afirmar la inexistencia tanto de la indefensión como de la irrazonabilidad que, a juicio de los recurrentes, provocaba el hecho de que se denegara la misma sobre la base de la falta de prueba de la necesidad de una tercera persona para el desplazamiento. Los recurrentes, como demuestra la exposición de hechos precedente, han tenido posibilidades múltiples de alegar y probar lo que a su derecho convino, sin que lo hicieran de modo efectivo. Aducen que probaron la minusvalía y que la misma al ser del 81 por 100 constituye una prueba de presunciones de que necesitaba una tercera persona para el desplazamiento. Pero ello, de nuevo, lo que pone de manifiesto es el propio reconocimiento de que renunciaron a proponer prueba o a probar la concreta condición de la «dependencia» de tercera persona pese a que su falta de acreditación se había puesto de manifiesto tanto por la Administración tributaria, como luego por la Sentencia impugnada, pues la minusvalía que se dice probada por los recurrentes, tras la aportación de la resolución del Instituto Nacional de la Seguridad Social, en ningún momento fue negada. Posibilidad de prueba que se pudo instar en cualquiera de los escritos de alegaciones que realizaron y sobre todo, tras conocer exactamente y sin lugar a dudas las causas de la denegación contenidas en la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 26 de mayo de 1998, se pudo igualmente solicitar en el recurso contencioso administrativo, lo que tampoco se hizo. Por lo que, ni puede considerarse que hubo en este punto indefensión, ni como consecuencia de

tal realidad cabe calificar de irrazonable el razonamiento jurídico de la Sentencia impugnada que sustenta la denegación en la falta de acreditación del supuesto de hecho de la deducción.

Idénticas conclusiones se alcanzan en relación con la exención contenida en el art. 9.1 e) del mismo texto legal. Alegan que la indefensión se produjo por no citarse el precepto legal en la liquidación provisional y que la irrazonabilidad de la Sentencia es consecuencia, en este punto, de la interpretación restrictiva que acoge del concepto de «daño físico o psíquico» establecido como requisito legal y que supuso la aplicación de la analogía de los conceptos manejados por la Ley de contrato de seguro, así como por el hecho de considerar no acreditados los presupuestos de hecho requeridos sin haberles dado ocasión de probarlos. En concreto según su parecer la excepción contenida en el mencionado artículo les resulta aplicable puesto que con ella se quiere contemplar el resultado de la incapacidad (minusvalía en un porcentaje que impida a quien la padece desplazarse al trabajo por sí mismo) y nunca las causas que la motivaron.

Pues bien, en relación con la indefensión por no citarse los preceptos en la liquidación provisional, con independencia de que, en efecto, no pueda tacharse la misma de ejemplo de motivación ni de seguridad jurídica, lo cierto es que no existió indefensión constitucionalmente relevante. Ello lo acredita el hecho de que, aunque con dudas, ya centraran las cuestiones jurídicas con precisión los ahora recurrentes en su primer escrito de 10 de mayo de 1996 y los preceptos que allí alegaron fueron después los que constituyeron el objeto del litigio y los que, sin modificación, se reprodujeron tanto en las actuaciones previas a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional como, posteriormente, ya perfectamente delimitados en esta resolución (por lo demás, coincidentes con los inicialmente alegados por los demandantes de amparo), en el recurso contencioso-administrativo que los demandantes de amparo interpusieron contra la misma y donde tuvieron una nueva oportunidad de alegar y probar todo lo que a su Derecho convino. Junto a ello debe también señalarse que, en todo momento, pudieron justificar el presupuesto de hecho requerido por el art. 9.1 e), como lo prueba su propia manifestación, contenida en la demanda de amparo, de que adjuntaron certificado de Mapfre pero sin determinar las causas de la minusvalía por no ser ello exigido legalmente y por entender que, además, en cualquier caso el precepto contemplaba también la exención de la enfermedad sufrida.

Precisamente, en lo que atañe a la queja de la interpretación restrictiva del concepto de «daño físico o psíquico» establecido como requisito legal en el art. 9.1 e) de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas, es lo cierto que la Sentencia impugnada realiza una interpretación restrictiva pues en opinión de la Sala de lo Contencioso-Administrativo en la Sentencia impugnada tal concepto sólo se refiere a los supuestos en que fuera resultado de «causas violentas, súbitas, externas y ajenas a la voluntad de quien los padece», ya que de lo contrario se trataría de una enfermedad, y no de daños. Para los recurrentes, sin embargo, el precepto legal no precisa la causa origen del daño y no puede realizarse, por ello, una interpretación restrictiva que además resulta irrazonable. Es claro que estas diferencias se limitan a constatar que la interpretación del art. 9.1 a) Ley 18/1991 es distinta según la realice el recurrente o la Administración tributaria y el Tribunal Superior de Justicia lo que acredita que, así planteada, la queja tan sólo expresa la discrepancia de los recurrentes de la interpretación de la legislación ordinaria realizada por los órganos de la Administración y acogida finalmente por el órgano judicial. De lo anterior, sin embargo, no cabe concluir elevando a rango constitucional una cuestión que compete de modo exclusivo a los

órganos de la jurisdicción ordinaria, como es la de la interpretación de las normas cuando no incurren en error patente, arbitrariedad o irrazonabilidad.

Por lo demás, no cabe deducir tampoco que la resolución recurrida en amparo sea irrazonable, pues es evidente que no nos encontramos ante «quiebras lógicas de tal magnitud que las conclusiones alcanzadas no puedan considerarse basadas en ninguna de las razones aducidas» (SSTC 151/2001, de 2 de julio, FJ 5; 164/2002, de 17 de septiembre, FJ 4), ni ante un razonamiento jurídico objetivamente insusceptible de resultar comprensible a «cualquier observador» (STC 222/2003, de 15 de diciembre, FJ 5), ni puede tacharse de irrazonable el razonamiento judicial de que la falta de acreditación del origen de los daños (pese a que aportaron certificado de Mapfre en el mismo no se señalaba este extremo porque la Ley no lo exigía) conduce al órgano judicial a rechazar la aplicación de la exención al no constar dicho dato pues, como antes se dijo, también en este punto pudieron los ahora recurrentes demostrar o alegar algo en este sentido y no quedarse simplemente en propugnar una interpretación alternativa del precepto, de modo reiterado en las numerosas ocasiones en que se le dio oportunidad, confirmando indirectamente con tal posición el origen no cubierto del daño.

6. Rechazada la existencia de infracción del derecho a una tutela judicial efectiva sin indefensión por parte de la Sentencia en la argumentación ofrecida respecto al acuerdo de liquidación, restan por examinar las quejas específicas imputadas al acuerdo de imposición de la sanción por infracción tributaria grave y relativas a la irrazonabilidad de la argumentación contenida en la resolución administrativa, ratificada por la Sentencia impugnada (art. 24.1 CE), así como a la violación del derecho a la presunción de inocencia por parte de esta última al acoger la presunción de culpabilidad esgrimida por la Administración tributaria (art. 24.2 CE). Como se ha expuesto en los antecedentes esta queja se formula en base a un único argumento. Los recurrentes alegan que la Administración de El Escorial se limitó a imponer la sanción como consecuencia directa del mero dato objetivo de que los recurrentes dejaron de ingresar parte de la deuda tributaria correspondiente al impuesto sobre la renta de las personas físicas del ejercicio 1994, sin valorar mínimamente la concurrencia del elemento subjetivo de la infracción y sin que la Administración haya hecho prueba de cargo alguna.

Conviene excluir ya desde el inicio el reproche de irrazonabilidad y la indefensión que se esgrimen respecto al acuerdo sancionador y a la Sentencia que lo confirmó. Baste para ello con reiterar aquí los razonamientos ofrecidos anteriormente y que se extraen de las actuaciones que ponen de manifiesto la múltiple posibilidad de alegar y probar lo que a su derecho convino y que impiden, por los mismos motivos antedichos, calificar de irrazonable la conclusión judicial de que no se han probado los presupuestos de hecho que permitían la deducción o la exención y que, por ello, al comprobarse una falta de ingreso injustificada, existe uno de los elementos necesarios para la apertura del expediente sancionador.

Ahora bien, cuestión muy distinta es la relativa a la vulneración de la presunción de inocencia. Según la tesis de la Administración los actores nunca debieron deducir el porcentaje extraordinario del 15 por 100 de los rendimientos porque no justificaron que el Sr. Redondo Jiménez precisara de otra persona para realizar sus desplazamientos al lugar de trabajo y tampoco podían acogerse a la exención del art. 9.1 e) de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas porque no acreditaron el origen de la situación de invalidez permanente que le fue reconocida, de lo que deduce que, intencionadamente, los recurrentes pretendieron acogerse a una serie de

beneficios fiscales no previstos para su situación personal y jurídica, concluyendo con la afirmación de que eran responsables y habían cometido la infracción tributaria apreciada. En concreto, tras señalar que la conducta para ser sancionable requiere la concurrencia de un grado de culpabilidad del sujeto infractor, por cuanto no se está ante un supuesto de responsabilidad objetiva, se afirma que «en el ámbito sancionador específicamente tributario, siguiendo la teoría sustentada por el Tribunal Supremo, ha de vincularse la culpabilidad del sujeto infractor a la circunstancia de que su conducta no se halle amparada por una interpretación jurídica razonable de las normas fiscales. Que en el presente caso no cabe apreciar tal circunstancia puesto que la normativa cuya aplicación dio lugar a la liquidación origen de la sanción que ahora se reclama no ofrece duda alguna de interpretación. Que en cuanto a las circunstancias concretas alegadas, referidas también en este caso a la tesis de la interpretación razonable de las normas fiscales no pueden tampoco ser tenidas en cuenta por cuanto no justifican la conducta seguida por el recurrente, ni le eximen de responsabilidad, ya que dichas circunstancias no cabe considerarlas como de fuerza mayor, lo cual permite apreciar en dicha conducta el grado de culpabilidad».

Por su parte el fundamento de Derecho quinto de la Sentencia afirma que las alegaciones relativas al acuerdo sancionador no pueden ser admitidas «porque por un lado consta en el expediente el acuerdo del órgano de gestión dando traslado a los recurrentes para que formularan las alegaciones que tuvieran por convenientes poniéndoles de manifiesto el expediente sancionador como preveía el art. 9 Real Decreto 2631/1985, de 18 de diciembre, y estos las presentaron por escrito, también obrantes en el expediente, sin causarles indefensión alguna aunque no fueran estimadas e incluso a pesar de que la Administración afirme que no se presentaron, porque las efectuadas ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid son reproducción de las mismas y fueron debidamente valoradas y, por otra parte, la conducta sancionada no se encontraba amparada por una interpretación razonable de las normas tributarias aplicables, dados los términos literales de las normas que en el ejercicio cuestionado regulaban los gastos deducibles de los rendimientos íntegros del trabajo y la exención que pretendía aplicarse, produciéndose una falta de acreditación por parte de los recurrentes de los requisitos necesarios para poder aplicar tales disposiciones».

Pues bien, como hemos señalado en la STC 76/1990, de 26 de abril, «no existe... un régimen de responsabilidad objetiva en materia de infracciones tributarias» y «sigue rigiendo el principio de culpabilidad (por dolo, culpa o negligencia grave y culpa o negligencia leve o simple negligencia), principio que excluye la imposición de sanciones por el mero resultado y sin atender a la conducta diligente del contribuyente» (FJ 4), por lo que en este concreto punto cabe apreciar la vulneración constitucional alegada en la demanda de amparo cuando, como aquí ocurre, se impone la sanción por el mero hecho de no ingresar, pero sin acreditar la existencia de un mínimo de culpabilidad y de ánimo defraudatorio extremo del que en la resolución judicial viene a prescindirse pese a tratarse de un supuesto razonablemente problemático en su interpretación. En efecto, no se puede por el mero resultado y mediante razonamientos apodícticos sancionar, siendo imprescindible una motivación específica en torno a la culpabilidad o negligencia y las pruebas de las que ésta se infiere. En el presente caso y pese a la formal argumentación contenida en la Sentencia impugnada, tal operación no se ha realizado, por lo que se vulnera el derecho fundamental alegado.

7. Los recurrentes alegan finalmente violación del derecho a la igualdad (art. 14 CE) por parte de los actos

administrativos dictados en el procedimiento y de la Sentencia desestimatoria. Aun cuando el examen de esta invocación de la vulneración del principio de igualdad pudiera ya resultar innecesario para el desenlace de este proceso constitucional, por cuanto la apreciación de la infracción del derecho a la tutela judicial efectiva comporta la anulación de la Sentencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, deben realizarse algunas consideraciones en torno de esta alegación a fin de dar respuesta al conjunto de motivos aducidos en la demanda de amparo, habida cuenta de que algunas vulneraciones constitucionales se imputan a uno solo de los acuerdos administrativos y no a ambos, pero que, como consecuencia de la acumulación de oficio, dieron lugar a la común resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid del que trae su origen esta demanda de amparo y las vulneraciones que se imputan a la Sentencia que confirmó dichos acuerdos.

Los recurrentes alegan, en primer lugar, vulneración del principio de igualdad ante la Ley, aduciendo que la exención del art. 9.1 e) de la Ley 18/1991 para las indemnizaciones por daños físicos o psíquicos a personas en la cuantía legal o judicialmente reconocida, así como para las percepciones derivadas de contratos por idéntico tipo de daños, no puede dejar de incluir a las personas que padecen invalidez permanente como resultado de una enfermedad.

Esta queja, que se imputa indiferenciadamente a la Administración y a la jurisdicción revisora por establecer o admitir una diferencia de trato entre quienes se vean afectados de minusvalías en razón de las causas que las originan, debe, sin embargo, ser rechazada. Ha de señalarse que la interpretación del precepto no es clara y que a lo sumo podría considerarse, como implícitamente admite la Sentencia recurrida en su fundamento de Derecho 4, que el precepto considera el supuesto de que el daño físico o psíquico sea causante de una enfermedad computable a los efectos del beneficio fiscal (la enfermedad profesional es incluíble en el precepto legal siempre que derive su contracción de causa súbita, violenta, externa y ajena a la intencionalidad de quien la padece). Ciertamente que la capacidad de trabajo puede quedar reducida de idéntico modo y grado tanto por enfermedad común o por edad como por la concurrencia de causa violenta, súbita, externa e independiente de la voluntad de quien la padece, pero cierto es también que esta igualdad de efectos no es contemplada por el legislador en el art. 9.1 e) de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas, que únicamente se atiende a la causa de la minusvalía o incapacidad. En definitiva, el legislador ha establecido en este artículo una desigualdad fundada en elementos objetivos y no meramente subjetivos como exige el art. 14 CE (STC 71/1998, de 30 de marzo, FJ 4) y la interpretación de los jueces resulta razonable desde una perspectiva constitucional.

Por otra parte, ha de recordarse que el problema que se plantea en el supuesto de autos no reside tanto en determinar si la situación de invalidez que le fue reconocida al Sr. Redondo Jiménez era o no de las contempladas en el art. 9.1.e de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas de 1991, cuestión ésta de legalidad ordinaria carente de alcance constitucional, sino que la cuestión radica en que los actores no han acreditado que tal minusvalía tuviera por causa un daño físico o psíquico propiciado por un accidente laboral o por una enfermedad profesional y que, al no haberlo acreditado, impide aceptar la exención.

8. Por último, el recurso de amparo plantea la vulneración del principio de igualdad en su vertiente de aplicación de la ley, considerando que la Sala se aparta sin justificación suficiente de una línea doctrinal (acompañada como anexos a su demanda de amparo) que viene a decir que en los casos en los que de la liquidación provisional

realizada por la Administración resulte una discrepancia con relación a lo declarado que suponga «un aumento de la base la motivación consistente en dejar marcada con asterisco (*) las casillas del documento informático a las que se contrae la discrepancia entre lo declarado por el sujeto pasivo y lo apreciado por la Administración, sin explicar a qué responde o de dónde procede el incremento de base que allí se refleja», tal motivación es insuficiente.

Es doctrina de este Tribunal que para que pueda entenderse vulnerado el derecho a la igualdad en la aplicación de la ley reconocido en el art. 14 CE (por todas, STC 106/2003, de 2 de junio, FJ 2) se exigen los siguientes requisitos:

a) La acreditación de un *tertium comparationis*, ya que el juicio de la igualdad sólo puede realizarse sobre la comparación entre la Sentencia impugnada y las precedentes resoluciones del mismo órgano judicial que, en casos sustancialmente iguales, hayan sido resueltos de forma contradictoria (SSTC 266/1994, de 3 de octubre, FJ 3; 285/1994, de 27 de octubre, FJ 2; 4/1995, de 6 de febrero, FJ 1; 55/1999, de 12 de abril, FJ 2; 62/1999, de 22 de abril, FJ 4; 102/1999, de 31 de mayo, FJ 2; 132/2001, de 7 de junio, FJ 2; y 238/2001, de 18 de diciembre, FJ 4, por todas). Los supuestos de hecho enjuiciados deben ser, así pues, sustancialmente iguales, «pues sólo si los casos son iguales entre sí se puede efectivamente pretender que la solución dada para uno debe ser igual a la del otro (STC 78/1984, de 9 de julio, FJ 3)» (STC 47/2003, de 3 de marzo, FJ 3, con cita de la STC 111/2001, de 7 de mayo, FJ 2);

b) La existencia de alteridad en los supuestos contrastados, es decir de «la referencia a otro» exigible en todo alegato de discriminación en la aplicación de la ley, excluyente de la comparación consigo mismo (SSTC 1/1997, de 13 de enero, FJ 2; 150/1997, de 29 de septiembre, FJ 2; 64/2000, de 13 de marzo, FJ 5; 162/2001, de 5 de julio, FJ 2; 229/2001, de 26 de noviembre, FJ 2; 74/2002, de 8 de abril, FJ 3; y 111/2002, de 6 de mayo, FJ 2);

c) La identidad de órgano judicial, entendiéndose por tal, no sólo la identidad de Sala, sino también la de Sección, al considerarse éstas como órganos jurisdiccionales con entidad diferenciada suficiente para desvirtuar una supuesta desigualdad en la aplicación judicial de la ley (SSTC 134/1991, de 17 de junio, FJ 2; 245/1994, de 15 de septiembre, FJ 3; 32/1999, de 22 de abril, FJ 4; 102/2000, de 10 de abril, FJ 2; y 122/2001, de 4 de junio, FJ 5, entre otras). Esta exigencia, identidad del órgano que resuelve (SSTC 119/1994, de 25 de abril, FJ 2; 46/1996, de 25 de marzo, FJ 5), permite valorar si la divergencia de criterio expresada por el juzgador es fruto de la libertad de apreciación del órgano jurisdiccional en el ejercicio de su función juzgadora (art. 117.3 CE) y consecuencia de una diferente ponderación jurídica de los supuestos sometidos a su decisión, o un cambio de valoración del caso puramente arbitrario, carente de fundamentación suficiente y razonable (SSTC 49/1982, de 14 de julio, FJ 2; 181/1987, de 13 de noviembre; 285/1994, de 27 de octubre, FJ 2; 46/1996, de 25 de marzo, FJ 5), es decir, en expresión popular, la utilización por el mismo órgano judicial de una doble vara de medir (STC 152/2002, de 15 de julio, FJ 2);

d) La ausencia de toda motivación que justifique en términos generalizables el cambio de criterio, bien lo sea para separarse de una línea doctrinal previa y consolidada, esto es, de un previo criterio aplicativo consolidado (por todas, SSTC 122/2001, de 4 de junio, FJ 2; 193/2001, de 1 de octubre, FJ 3), bien lo sea con quiebra de un antecedente inmediato en el tiempo y exactamente igual desde la perspectiva jurídica con la que se enjuició (SSTC 25/1999, de 8 de marzo, FJ 5; 152/2002, de 15 de julio, FJ 2; 210/2002, de 11 de noviembre, FJ 3), y ello, a fin de excluir la arbitrariedad o la inadvertencia (SSTC 266/1994, de 3 de

octubre, FJ 3; 47/1995, de 14 de febrero, FJ 3; 25/1999, de 8 de marzo, FJ 5; 75/2000, de 27 de marzo, FJ 2; 193/2001, de 14 de febrero, FJ 3). Y ello porque el derecho a la igualdad en la aplicación de la ley, en conexión con el principio de interdicción de la arbitrariedad (art. 9.3 CE), obliga a que un mismo órgano jurisdiccional no pueda cambiar caprichosamente el sentido de sus decisiones adoptadas con anterioridad en casos sustancialmente iguales sin una argumentación razonada de dicha separación que justifique que la solución dada al caso responde a una interpretación abstracta y general de la norma aplicable, y no a una respuesta *ad personam*, singularizada (por todas, STC 111/2002, 6 mayo, FJ 6).

Según lo que antecede debe prosperar la pretensión del recurrente, en la medida en que concurren en el caso los requisitos exigidos por la doctrina de este Tribunal para su apreciación. En efecto, en primer lugar, nos encontramos ante una línea judicial arraigada y continuada en el tiempo, que no está integrada sólo por los cuatro supuestos citados como de contraste por la parte actora, sino también por otros a los que las Sentencias de contraste se remiten, a su vez, en su propia fundamentación jurídica; supuestos en los que, o bien de la liquidación provisional realizada por la Administración se deducía un incremento en la base, en cuyo caso la jurisprudencia considera la anulación de la liquidación correspondiente al ejercicio y las actuaciones posteriores, o bien, tratándose de un supuesto en el que la liquidación provisional representa una deducción en la base, las Sentencias señalan la no procedencia de tal anulación pero recuerdan que, en el caso contrario, ésta sí procedería. Igualmente se cumplen los requisitos de identidad del órgano judicial (Sala Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sección Quinta) y de ausencia de motivación de la Sentencia para justificar el cambio de criterio, habida cuenta de que la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid omite todo análisis del señalado planteamiento, bien sea para asumirlo, bien para rechazarlo. Por el contrario, esta Sentencia se limita a reproducir los mismos razonamientos sostenidos en la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid para desestimar la pretensión de los recurrentes, cuando, conforme a la línea interpretativa anteriormente marcada, se había resuelto considerar que tales argumentos no podrían suplir las carencias de motivación de la liquidación practicada por la Administración.

En atención a todo lo dicho, este último motivo de amparo debe ser también acogido y el amparo otorgado.

9. En la medida en que la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo resuelve la impugnación por parte de los demandantes de amparo de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 26 de mayo de 1998 dictada para resolver dos reclamaciones acumuladas de oficio, una de ellas relativa al acuerdo de liquidación paralela y, otra, al acuerdo sancionador derivado de la misma, y que las vulneraciones apreciadas afectan de modo diferente según se trate de aspectos relativos a uno y otro acuerdo, resta por delimitar el alcance del fallo.

De este modo, en tanto vulnerado el derecho a la presunción de inocencia (art. 24.2 CE) en lo relativo al acuerdo sancionador, debe anularse la Sentencia en este punto, así como las resoluciones administrativas que dieron origen o confirmaron la sanción tributaria. Por otro lado, en relación con la argumentación relativa al acuerdo liquidatorio, para restablecer a los demandantes en la plenitud de su derecho a la igualdad (art. 14 CE), basta con disponer la retroacción de las actuaciones al momento inmediatamente anterior al de pronunciar Sentencia, a fin de que por la propia Sala se dicte, con plenitud jurisdiccional, nueva resolución respetuosa con el derecho fundamental vulnerado.

FALLO

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

Ha decidido

Estimar parcialmente la demanda de amparo presentada por don Alejandro Redondo Jiménez y doña Cecilia Torres Rubio y, en consecuencia:

1.º Declarar vulnerado el derecho de los recurrentes a la presunción de inocencia (art. 24.1 y 2 CE), así como del principio de igualdad en la aplicación de la Ley (art. 14 CE);

2.º Restablecerlos en su derecho y, a tal fin, declarar la nulidad de la Sentencia de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad de Madrid de 20 de febrero de 2002 y de las resoluciones administrativas recurridas en lo relativo a la imposición de la sanción tributaria, así como retrotraer las actuaciones al momento inmediatamente anterior al de dictarse la mencionada Sentencia al objeto de que se dicte nueva resolución judicial respetuosa con el principio de igualdad en la aplicación de la ley (art. 14 CE) en cuanto a la liquidación.

3.º Desestimar el recurso de amparo en todo lo demás.

Publíquese esta Sentencia en el «Boletín Oficial del Estado».

Dada en Madrid, a veinte de junio de dos mil cinco.—Guillermo Jiménez Sánchez.—Vicente Conde Martín de Hijas.—Elisa Pérez Vera.—Eugeni Gay Montalvo.—Ramón Rodríguez Arribas.—Pascual Sala Sánchez.—Firmado y rubricado.

12526 *Sala Segunda. Sentencia 165/2005, de 20 de junio de 2005. Recursos de amparo 3825-2002 y 3866-2002 (acumulados). Promovidos por don Antonio Morales Anaya y otros frente a las Sentencias de la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo y de la Audiencia Nacional que les condenaron por delito contra la salud pública.*

Vulneración de los derechos al secreto de las comunicaciones, a la asistencia letrada, a un proceso con garantías y a la presunción de inocencia: intervención telefónica autorizada mediante Auto mal motivado y no comunicado al Fiscal; declaración de detenido con Abogado de oficio a pesar de haber sido levantada la incomunicación; pruebas de cargo ilícitas; declaraciones de coimputado no corroboradas

La Sala Segunda del Tribunal Constitucional, propuesta por don Guillermo Jiménez Sánchez, Presidente, don Vicente Conde Martín de Hijas, doña Elisa Pérez Vera, don Eugeni Gay Montalvo, don Ramón Rodríguez Arribas y don Pascual Sala Sánchez, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En los recursos de amparo acumulados núms. 3825-2002 y 3866-2002, promovidos, respectivamente, por don