

# TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

**6402** *Sala Primera. Sentencia 39/2007, de 26 de febrero de 2007. Recurso de amparo 5925-2003. Promovido por don José Antonio García Toral respecto a la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid que estimó la demanda de lesividad promovida por el Ministro de Hacienda sobre liquidación tributaria de 1994.*

*Vulneración del derecho a la igualdad en la aplicación de la ley: STC 2/2007 (jurisprudencia contradictoria sobre entidad en régimen de transparencia fiscal).*

La Sala Primera del Tribunal Constitucional, compuesta por doña María Emilia Casas Baamonde, Presidenta, don Javier Delgado Barrio, don Roberto García-Calvo y Montiel, don Jorge Rodríguez-Zapata Pérez, don Manuel Aragón Reyes y don Pablo Pérez Tremps, Magistrados, ha pronunciado

## EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

## SENTENCIA

En el recurso de amparo núm. 5925-2003, promovido por don José Antonio García Toral, representado por la Procuradora de los Tribunales doña Marina de la Villa Cantos y asistido por el Abogado don Alfonso Vizán González, contra la Sentencia de la Sección Quinta de Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, núm. 1081/2003, de 23 de julio. Ha sido parte el Abogado del Estado. Ha intervenido el Ministerio Fiscal. Ha sido Ponente la Presidenta doña María Emilia Casas Baamonde, quien expresa el parecer de la Sala.

### I. Antecedentes

1. Por escrito registrado en este Tribunal el 2 de octubre de 2003, la Procuradora de los Tribunales, doña Marina de la Villa Cantos, en nombre y representación de don José Antonio García Toral, interpuso recurso de amparo contra la resolución a la 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) En el ejercicio 1993, Inversiones Aguaviva, S. A., entidad que ha estado sometida al régimen de transparencia fiscal hasta el 31 de diciembre de 2002 y de la que el Sr. García Toral es socio, presentó la declaración del impuesto sobre sociedades con base imponible negativa, razón por la cual el recurrente en amparo presentó la autoliquidación conjunta del impuesto sobre la renta de

las personas físicas (en adelante, IRPF) correspondiente al ejercicio 1994 sin incluir cantidad alguna en concepto de base imponible imputada por la indicada sociedad.

b) Tras las oportunas actuaciones inspectoras, el 18 de abril de 1996 la Inspección de los Tributos del Estado incoó acta de disconformidad (que fue calificada como previa) a Inversiones Aguaviva, S. A., en concepto de impuesto de sociedades correspondiente al ejercicio 1993 (A02, núm. 60257643), acta en virtud de la cual se incrementaba la base imponible declarada por dicha sociedad –que pasó de ser negativa a positiva (75.382.136 pesetas)– al rechazar la Inspección determinadas cantidades en concepto de pérdidas en la operación de compra y venta de bonos de la República de Austria, de intereses deudores y de gastos de intervención. Frente a la liquidación derivada de dicha acta, Inversiones Aguaviva, S. A., instó reclamación económico-administrativa (núm. 1151/97) que sería estimada en parte por Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid.

c) Como resultado de la regularización practicada a Inversiones Aguaviva, S. A., se procedió a imputar al recurrente en amparo en su declaración del IRPF del ejercicio 1994 (el periodo impositivo en que se aprobaban las cuentas anuales) la parte de la base imponible de dicha sociedad que le correspondía en atención a su participación en el capital de la misma (2.451.427 pesetas). Posteriormente, el 21 de junio de 1996, la Inspección de Tributos procedió a incoar al Sr. García Toral acta (A02, núm. 60456813), que fue suscrita por éste en disconformidad, en la que, como consecuencia de la imputación de la base imponible de Inversiones Aguaviva, S. A., practicada, se incrementaba en la cantidad imputada (2.451.427 pesetas) la base imponible de su declaración del IRPF de 1994, resultando una deuda tributaria a ingresar en concepto de cuota diferencial e intereses de demora de 1.508.331 pesetas. Contra la liquidación derivada del acta, el Sr. García Toral interpuso recurso de reposición, que fue desestimado por Acuerdo del Jefe de la Oficina Técnica de Inspección de 29 de enero de 1997.

d) Frente al citado Acuerdo, el recurrente en amparo instó reclamación económico-administrativa (número 28/01548/97), que fue estimada en parte por Resolución de 25 de noviembre del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. En dicha resolución el Tribunal señalaba que, habiéndose estimado en parte la reclamación núm. 1151/97 presentada por Inversiones Aguaviva, S. A., al considerar ajustada a Derecho la disminución patrimonial producida en la enajenación de títulos de la deuda pública emitidos por la República de Austria que la citada sociedad declaró en el Impuesto de Sociedades de 1993, procedía «practicar una nueva liquidación de determinación de la base imponible a imputar a los socios, en la que se admita la minusvalía consignada por la entidad reclamante», y, por tanto, debía «ser estimada la pretensión del reclamante, socio de dicha entidad sometida al régimen de transparencia fiscal y anularse la liquidación derivada del acta correspondiente al Impuesto

sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 1994», debiendo ser «sustituida por otra en la que se tenga en cuenta la nueva liquidación practicada correspondiente al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 1993, en consonancia con lo dispuesto en la reclamación económico-administrativa 1151/97». Contra esta resolución no se interpuso recurso por lo que devino firme.

e) Después de que por Orden del Ministro de Hacienda de 10 de mayo de 2000 se declarara lesiva para los intereses públicos la citada Resolución de 25 de noviembre del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, el Abogado del Estado interpuso recurso contencioso-administrativo contra la misma, que fue estimado por Sentencia de la Sección Quinta del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, núm. 1081, de 23 de julio de 2003. Dicha Sentencia anuló la resolución recurrida al estimar que, en virtud del art. 44.2 de la Ley 19/1991, la minusvalía declarada por Inversiones Aguaviva, S. A, en el impuesto sobre sociedades del ejercicio 1993 como consecuencia de la enajenación de títulos de la deuda pública emitidos por la República de Austria no tenía «la consideración de variación patrimonial a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas», lo que ponía de manifiesto que era «anulable por incurrir en infracción del ordenamiento jurídico, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63.1 de la Ley 30/1992, siendo además lesiva para el interés público ya que determina un ingreso tributario inferior al debido».

3. El recurrente alega en su demanda que la Sentencia de la Sección Quinta de Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, núm. 1081/2003, de 23 de julio, vulnera el principio de igualdad en la aplicación judicial de la Ley. A este respecto, subraya que la Sentencia impugnada, estimando la pretensión del Ministerio de Hacienda, anuló la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 25 de noviembre de 1998, que anulaba la liquidación derivada del acta correspondiente al IRPF de 1994 firmada en disconformidad por el recurrente (A02, número 60456813), con fundamento en la regulación de los incrementos y disminuciones patrimoniales contenida en los arts. 44 y siguientes de la Ley 18/1991, de 6 de junio, pese a que la citada resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional anulaba la citada liquidación al estimar improcedente el incremento de la base imponible –y posterior imputación a los socios– que la Inspección de Hacienda practicó en la declaración del impuesto de sociedades de 1993 de Inversiones Aguaviva, S. A (acta A02, núm. 60257643). Sin embargo, el mismo Tribunal, Sala y Sección, y en casos idénticos, en la Sentencia núm. 959, de 2 julio de 2003 –que es anterior a la ahora impugnada–, y en las núms. 1110 y 1112, ambas de 31 de julio de 2003 –dictadas ocho días después de la recurrida en amparo–, desestimó la pretensión del Ministerio de Hacienda de anular las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid con fundamento en que en las mismas no se planteó la existencia o no de una disminución patrimonial (cuestión regulada en los artículos 44 y siguientes de la Ley 18/1991), sino la imputación a los socios de la base imponible positiva de una sociedad transparente (artículo 52 del citado texto legal).

Resulta evidente, pues, a juicio del recurrente, que se ha vulnerado en el presente caso el principio de igualdad (art. 14 CE), en su vertiente de igualdad en la aplicación de la ley, por cuanto se cumplen todos los requisitos que viene exigiendo este Tribunal (cita, a este respecto, la STC 210/2002) para que dicha lesión pueda entenderse producida, a saber: a) en primer lugar, se acredita un término válido de comparación, concretamente, la Sentencia núm. 959, de 2 de julio de 2003, dictada por el mismo órgano judicial, que resuelve de forma diferente un caso idéntico al examinado por la Sentencia recurrida en amparo; b) en

segundo lugar, existe alteridad en los supuestos contrastados, dado que la Sentencia núm. 959, ofrecida como término de comparación, se dicta en el recurso de lesividad interpuesto por el Abogado del Estado contra una resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Madrid que estimaba en parte la reclamación número 28/01549/97 instada por otro socio distinto al ahora recurrente en amparo; c) en tercer lugar, existe identidad del órgano judicial, dado que ambas sentencias han sido dictadas por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid; d) y, finalmente, ni la Sentencia que se recurre en amparo contiene motivación alguna que justifique el cambio del criterio mantenido en la precedente Sentencia núm. 959, ni dicho cambio se deduce de los posteriores pronunciamientos efectuados por el mismo órgano judicial en casos idénticos, pues en las Sentencias 1110 y 1112, dictadas ambas ocho días después de la recurrida, se retorna al criterio sustentado en la núm. 959 precedente, razón por la cual debe calificarse de arbitraria la decisión adoptada en la Sentencia núm. 1081.

Por todo ello considera el recurrente en amparo que la Sentencia impugnada ha lesionado el derecho a la igualdad en la aplicación de la Ley que consagra el art. 14 CE.

4. El 26 de mayo de 2004 aportó el recurrente otras tres Sentencias de la Sección Quinta de Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (las números 406, 407 y 408, todas ellas de 29 de abril de 2004), que resuelven en sentido contrario a la aquí recurrida.

5. La Sección Primera de este Tribunal, por providencia de 21 de diciembre de 2004, acordó la admisión a trámite de la demanda de amparo formulada por don José Antonio García Toral, tener por personado y parte en nombre y representación del mismo a la Procuradora de los Tribunales doña Marina de la Villa Cantos y, a tenor del art. 51 LOTC, requerir atentamente al Tribunal Superior de Justicia de Madrid y al Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid para que en el plazo de diez días remitieran respectivamente testimonio del recurso 962-2000 y el expediente administrativo en el que se estimó la reclamación núm. 28/01548/97, interesándose al propio tiempo que se emplazase a quienes fueron parte en el mencionado procedimiento, con excepción del recurrente en amparo, para que en el plazo de diez días pudieran comparecer en este proceso constitucional.

6. Por escrito registrado en este Tribunal el 14 de marzo de 2005, el Abogado del Estado se personó en este proceso constitucional.

7. Por diligencia de ordenación de la Secretaría de Justicia de la Sala Primera de 18 de marzo de 2005, de conformidad con lo dispuesto en el art. 52 LOTC, se dio vista de las actuaciones del presente recurso de amparo en la Secretaría de la Sala Primera, por plazo común de veinte días, al Ministerio Fiscal y a las partes personadas para que dentro del referido plazo pudieran presentar alegaciones.

8. Por escrito presentado en el Registro General de este Tribunal el 15 de abril de 2005, el recurrente en amparo formuló alegaciones reiterando que la Sentencia impugnada ha vulnerado su derecho a la igualdad en la aplicación de la Ley al haber resuelto su caso de forma diferente de como ese mismo órgano judicial había resuelto otro anterior idéntico. También señala que en Sentencias posteriores volvió al criterio del que se separó en la Sentencia ahora recurrida (aporta ocho Sentencias, y de esas ocho, dos fueron dictadas ocho días después de que recayera la Sentencia impugnada en amparo), subrayando que aunque la composición del Tribunal es la misma en todos los casos, los ponentes han variado, dán-

dose la circunstancia de que el ponente de la Sentencia ahora recurrida es el mismo que el de la Sentencia 1078, impugnada también en amparo ante este Tribunal, que son los casos en los que, según sostiene el demandante de amparo, el órgano judicial se ha apartado del precedente anterior; en las demás Sentencias recaídas posteriormente, Sentencias de las que han sido ponentes otros Magistrados, se resolvieron siguiendo el precedente.

El recurrente termina sus alegaciones dando por reproducidas las formuladas en su demanda de amparo y solicitando el otorgamiento del amparo.

9. El Fiscal formuló sus alegaciones por escrito registrado en este Tribunal el 29 de abril de 2005. El Ministerio Fiscal, tras una breve exposición de los hechos, pone de manifiesto las razones por las que, a su juicio, concurren las circunstancias para apreciar la lesión del principio de igualdad invocado: en primer lugar, la Sentencia recurrida en amparo y las que se aportan como término de comparación han sido dictadas por el mismo órgano judicial (identidad que incluso alcanza a la personalidad de los Magistrados que la componen); en segundo lugar, resuelven un supuesto idéntico (la imputación a los socios de una sociedad sometida al régimen de transparencia fiscal de los incrementos o disminuciones patrimoniales de éstas), con la misma problemática (la existencia de resoluciones diferentes del Tribunal Económico-Administrativo Regional, de un lado, la referida a la propia sociedad –la dictada en la reclamación 28/1151/97– y, de otro, las relativas a los propios socios –las impugnadas por el Abogado del Estado); en tercer lugar, existe el elemento de la alteridad, dado que las diversas Sentencias se refieren a personas físicas distintas, sin que, a estos efectos, sea relevante que fueran socios de la misma sociedad; y, finalmente, la resolución judicial recurrida en amparo entra en el fondo de la pretensión del Abogado del Estado ignorando lo resuelto veintiún días antes en la Sentencia de 2 de julio de 2003 y reiterado en otras posteriores, sin que se justifique en absoluto en absoluto esta diferencia ni se observe diferencia sustancial alguna (como podría haber sido la impugnación de la citada resolución 1151/97 del Tribunal Económico-Administrativo Regional, que parece antecedente necesario para la resolución de los recursos presentados individualmente por los socios de Inversiones Aguaviva, S.A, como se desprende de la fundamentación que lleva a las otras sentencias a desestimar el recurso del Abogado del Estado), produciéndose, como consecuencia de todo ello, un trato desigual no justificado, ya que la sentencia aquí recurrida, al contrario que las ofrecidas como término de comparación, estimó el recurso interpuesto por la Administración.

Por todo lo expuesto, el Fiscal interesa que se dicte Sentencia que estime el recurso de amparo, declare que la resolución judicial recurrida ha lesionado el derecho del demandante a la igualdad en la aplicación de la ley y, en consecuencia, anule dicha resolución y ordene retrotraer el recurso contencioso-administrativo al momento inmediatamente anterior, para que se dicte otra respetuosa con el citado derecho fundamental.

10. El 21 de abril de 2005 el Abogado del Estado presentó su escrito de alegaciones, en el que suplica se dicte Sentencia denegatoria del amparo pretendido. A su juicio, en este caso no puede apreciarse que la Sentencia impugnada incurra en la vulneración constitucional que le imputa el recurrente, porque entre la Sentencia recurrida en amparo y la única que se aporta como término válido de comparación (esto es, la de 2 de julio de 2003, dado que las dos Sentencias posteriores invocadas, ambas de 31 de julio de 2003, sólo servirían para acreditar el refrendo del criterio acogido en la primera de las citadas) no media la igualdad o sustancial homogeneidad de situaciones que ha de exigirse para apreciar la vulneración del principio de igualdad.

El Abogado del Estado considera que en la Sentencia recurrida en amparo se plantea y se resuelve el problema de «si es procedente o no la minusvalía declarada por el sujeto pasivo como consecuencia de la compra y posterior venta [tras cobrar el cupón] de bonos de la República de Austria». En la Sentencia se sostiene que no puede considerarse existente tal variación patrimonial (minusvalía) y se exponen los argumentos por los que se llega a esta conclusión. Ésta es, en su opinión, la «ratio decidendi» que conduce la desestimación del recurso de lesividad. Sin embargo, en la Sentencia que se aporta como término de comparación, la de 2 de julio de 2003, se plantea, a su juicio, un problema distinto. En esta resolución no se aborda la cuestión relativa a si se generó o no una disminución patrimonial (minusvalía) en la venta de bonos austriacos –pone de manifiesto que la Sentencia empieza por descartar que esa fuera la «ratio decidendi» de la resolución impugnada como lesiva–, sino si los socios de una sociedad en régimen de transparencia fiscal se deben o no beneficiar de la anulación de la liquidación girada a ésta con arreglo a la cual se les habían imputado las bases imponibles. Por ello entiende que, al resolverse en estas Sentencias cuestiones o problemas distintos la respuesta que se otorgue puede ser diferente.

Por otra parte, señala también el Abogado del Estado que el ahora recurrente, en su escrito de contestación a la demanda en el recurso contencioso-administrativo en el que recayó la Sentencia impugnada, se centró casi exclusivamente en razonar acerca del problema que resuelve la Sentencia –la existencia de la disminución patrimonial producida como consecuencia de la venta de los bonos austriacos– y únicamente adujo, en el segundo párrafo del fundamento primero, p.6 del escrito, que la base imponible de la sociedad en régimen de transparencia fiscal de la que es socio no era firme en vía administrativa, sin que articulara en torno a esta cuestión ningún específico motivo de impugnación. Y añade: «puede ser que la sentencia recurrida descierte al no tomar en consideración el punto previo de las bases imponibles de la sociedad transparente, punto que, a la vista de lo debatido en la demanda y en la contestación, habría podido plantear el tribunal contencioso-administrativo como tesis al amparo del art. 33.2 LJCA. En todo caso, el acierto o desacierto jurídico de una sentencia es, en sí mismo, constitucionalmente irrelevante». «Lo que no cabe afirmar es que una sentencia que aborda un problema distinto al examinado en el precedente con el que se la contrasta viole el derecho a la igualdad, simplemente por que los distintos problemas estudiados reciban soluciones diversas». Aunque económica o societariamente la situación del recurrente en amparo, en cuanto socio de Inversiones Aguaviva, S. A, pueda ser parangonable a la del resto de los socios de dicha entidad transparente, lo cierto es que la Sentencia recurrida en esta sede planteó su caso desde «una perspectiva absolutamente distinta al de sus consocios». Tal y como lo construyó la Sala sentenciadora, el «thema decidendi» «no podía ser más distinto en la sentencia recurrida en amparo y en el precedente ofrecido como contraste». Así las cosas, no siendo tarea de este Tribunal dilucidar dónde estaba el acierto y dónde el error, «lo único que cabe afirmar es que jurídicamente los casos eran diferentes y, por ende, no hubo violación del derecho fundamental a la igualdad».

Por todo lo expuesto, el Abogado del Estado concluye su escrito interesando la desestimación del recurso de amparo al considerar que, en este caso, no puede apreciarse la vulneración del principio de igualdad invocada.

11. Por providencia de 22 de febrero de 2007 se señaló para deliberación y votación de la presente Sentencia el día 26 del mismo mes y año.

## II. Fundamentos jurídicos

1. La cuestión que se plantea en este recurso es la de si la Sentencia de 23 de julio de 2003, núm. 1081, de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid es contraria al principio de igualdad en la aplicación judicial de la Ley (art. 14 CE). El recurrente aduce que la citada Sentencia se separa del criterio seguido anteriormente por el mismo órgano judicial en un caso idéntico, sin que en la resolución judicial se expongan las razones por las que se ha cambiado de criterio. Junto a ello se alega también que ese mismo órgano judicial ha dictado Sentencias posteriores a la ahora recurrida en las que resuelve conforme al criterio del que se separó en la resolución aquí impugnada.

El Fiscal interesa la estimación del recurso de amparo al considerar que en este caso concurren todos los requisitos exigidos por la jurisprudencia constitucional para apreciar la alegada vulneración del principio de igualdad, pues la Sentencia recurrida y la que se aduce como término de comparación, han sido dictadas por el mismo órgano judicial, el supuesto enjuiciado era igual en ambos casos, se cumple también, en su opinión, el requisito de la alteridad y, finalmente, en la Sentencia respecto de la que se pide amparo no se exponen las razones que justifiquen el cambio de criterio.

El Abogado del Estado, por el contrario, solicita la denegación del amparo al considerar que entre la Sentencia impugnada y la alegada como término de comparación no existe la identidad necesaria para poder apreciar esta infracción constitucional, ya que las cuestiones que se plantean y resuelven en ambas resoluciones judiciales son diferentes.

2. La cuestión así planteada resulta sustancialmente idéntica a la resuelta por este Tribunal en la reciente STC 2/2007, de 15 de enero, a cuya doctrina debemos necesariamente remitirnos. En efecto, en dicha Sentencia estimamos un recurso de amparo planteado por otro socio de la entidad transparente Inversiones Agua Viva, S. A., contra la Sentencia de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, núm. 1078, de 23 de julio de 2003, que, al igual que la recurrida en el presente proceso, estimaba el recurso de lesividad interpuesto por el Abogado del Estado contra una resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid que anulaba la liquidación derivada del acta de disconformidad incoada al recurrente por la Inspección de Tributos del Estado en concepto de impuesto sobre la renta de las personas físicas del ejercicio 1994; acta en la que, como también sucede en el supuesto que examinamos, se procedía a incrementar la base imponible regular del obligado tributario como consecuencia de la inspección practicada previamente a la entidad transparente, en la que, como se ha expuesto en los antecedentes, la Administración tributaria aumentaba la base imponible declarada por Inversiones Agua Viva, S. A., al rechazar determinadas cantidades en concepto de pérdidas en la operación de compra y venta de bonos de la República de Austria, de intereses deudores y de gastos de intervención.

Tal y como sucede en el presente recurso de amparo, en el supuesto examinado en la citada STC 2/2007, el recurrente en amparo planteaba la vulneración del derecho a la igualdad en la aplicación judicial de la ley con fundamento en que, mientras que la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid impugnada estimaba el recurso de lesividad al considerar que la minusvalía declarada «no tiene la consideración de variación patrimonial a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas», en otras Sentencias del mismo órgano judicial (al igual que en el presente recurso, se aducían como término de comparación las Sentencias núms. 959, de 2

de julio de 2003 –anterior la impugnada–, y 1110 y 1112, ambas de 31 de julio de 2003 –dictadas ocho días después de la recurrida en amparo) se desestimaba el recurso presentado por el Abogado del Estado porque «los motivos que dieron lugar a la estimación de la reclamación n.º .../97 no guardan relación con la lesividad declarada por Orden de 10 de mayo de 2000 ni con el recurso planteado por el Abogado del Estado ... pues en la reseñada reclamación económico-administrativa no se planteó la existencia o no de una disminución patrimonial de los contribuyentes ... sino la imputación a los socios de la base imponible positiva de una sociedad transparente» (FJ 3). Y en dicha Sentencia, tras constatar que efectivamente la resolución judicial impugnada, como la que es objeto de este recurso de amparo, se apartaba del criterio acogido en la anterior Sentencia de 2 de julio de 2003, y seguido por otras posteriores, todas ellas de la misma Sección y dictadas también respecto de socios de Inversiones Agua Viva, S. A., concluimos que se había producido la vulneración del principio de igualdad en la aplicación judicial del Derecho aducida por el recurrente con base en unos razonamientos que procede ahora reproducir.

3. Como dijimos en la STC 2/2007, «es claro que nos encontramos ante diferentes resoluciones dictadas por el mismo órgano judicial –la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid– en las que se resuelven varios recursos de lesividad interpuestos por el Abogado del Estado contra actos administrativos que, salvo en lo relativo a la identidad del recurrente y a la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas imputada, tienen un contenido idéntico; Sentencias, que sin embargo, llegan a resultados contradictorios: las que se aportan como término de comparación desestiman el recurso de lesividad y, por el contrario, la recurrida en amparo, lo estima» (FJ 4). Pues bien, una vez comprobado que la Sentencia de 2 de julio de 2003 es anterior a la impugnada –las otras resoluciones citadas por el recurrente, en tanto que son posteriores a la ahora recurrida, no pueden ser consideradas como término válido de comparación (por todas, STC 339/2006, de 11 de diciembre, FJ 5)–, que ha sido dictada por el mismo órgano judicial y que afecta a un sujeto distinto del recurrente –esto es, que se cumple con el requisito de la alteridad–, debe examinarse si es sustancialmente igual a la recurrida en amparo o, si como sostiene el Abogado del Estado, estas resoluciones no pueden considerarse iguales por ser distintas las cuestiones jurídicas resueltas por ellas. Y, a este respecto, tal y como señalábamos en la STC 2/2007, debemos subrayar que aunque «los motivos que llevaron a la Sala a estimar el recurso en el caso resuelto por la Sentencia impugnada en amparo son distintos a los que determinaron la desestimación del recurso en el proceso en el que recayó la Sentencia que se aporta como término de comparación», sin embargo «de ello no cabe deducir que la cuestión planteada en estos recursos no sea sustancialmente igual. En ambos casos se recurrían por el Abogado del Estado resoluciones administrativas que tenían el mismo objeto: anulaban las liquidaciones tributarias efectuadas a los socios de una entidad en régimen de transparencia fiscal al imputarles en el impuesto sobre la renta de las personas físicas cierta cantidad como base imponible derivada de su condición de tales socios y también en ambos supuestos las pretensiones de las partes eran las mismas, el Abogado del Estado solicitaba la anulación del acto impugnado –la resolución del TEAR de Madrid, favorable al socio– y los demandados su confirmación. De ahí que la cuestión planteada ante el órgano judicial fuera igual en los dos casos: ante itinerarios fácticos iguales y pretensiones también iguales, unas veces la Sección selecciona un dato para estimar el recurso de lesividad –“la minusvalía no tiene la consideración de

variación patrimonial a efectos del impuesto" en cuestión- y otras selecciona otro para desestimar -"imputación a los socios de la base imponible positiva de una sociedad transparente"-» (FJ 4).

Constatada la idoneidad del término de comparación aportado, debe examinarse si, en este caso, la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, al haberse apartado del criterio que había seguido anteriormente al resolver otro supuesto sustancialmente igual, ha incurrido en la vulneración del principio de igualdad que le atribuye el recurrente, para lo cual «no basta con comprobar que un mismo órgano judicial ha resuelto de modo distinto casos que se consideran iguales, ya que el principio de igualdad no impide a los órganos judiciales que se separen de sus precedentes si el cambio de criterio se fundamenta en razones jurídicas objetivas y se efectúa con vocación de futuro y de generalidad», pues «este principio lo que prohíbe son los cambios de criterio fundados en el mero voluntarismo o que son producto de la inadvertencia de los órganos judiciales de sus propios precedentes» (STC 2/2007, FJ 5).

Pues bien, en cuanto a esa vocación de futuro, en este caso, debe subrayarse que, por un lado, «existen pronunciamientos posteriores del mismo órgano judicial estimatorios de los recursos de lesividad en los que se aplica el criterio mantenido en la Sentencia impugnada pero, por otro, existen también resoluciones posteriores a esta Sentencia en las que este mismo órgano judicial, por el contrario, resuelve conforme a su criterio anterior desestimando la lesividad (el recurrente aporta cinco Sentencias -dos de 31 de julio de 2003, la núm. 1110 y la núm. 1112 recaídas, respectivamente, en los recursos contencioso-administrativos núm. 929-2000, y 969-2000, y tres de 29 de abril de 2004, Sentencias núms. 406, 407 y 408, recaídas, respectivamente, en los recursos contencioso-administrativos núms. 960-2000, 961-2000 y 970-2000).

Se trata, por tanto, de una actuación jurisdiccional en la que un mismo órgano judicial mantiene simultáneamente dos criterios diferentes para resolver casos sustancialmente iguales, sin que pueda apreciarse ninguna razón que justifique este trato diferente, pues las resoluciones que lo aplican no explicitan las razones por las que, en ese caso concreto, siguen un determinado criterio y no el otro, que también aplica esa misma Sección y que da lugar a resultados contrapuestos (a la estimación del recurso en unos casos y a la desestimación en otros), ni de los elementos externos puede inferirse ninguna razón que justifique el diferente trato.

La coexistencia de dos criterios diferentes para resolver el mismo supuesto de hecho sin una explicación que justifique en cada caso la aplicación de un criterio u otro -justificación que en este supuesto no puede deducirse de otros elementos externos-, impide descartar que el distinto tratamiento que este órgano judicial otorga a casos sustancialmente iguales resulte ser consecuencia de la inadvertencia de sus propios precedentes. Y, como se ha afirmado anteriormente, el principio de igualdad en la aplicación judicial del Derecho no impide el cambio de criterio cuando éste sea reflexivo, pero no ampara el diferente trato otorgado a la resolución de supuestos iguales cuando este distinto tratamiento sea consecuencia de la inadvertencia por parte del órgano judicial de sus propios precedentes» (STC 2/2007, FJ 5).

Por todo cuanto se ha expuesto debemos concluir que se ha producido la vulneración del principio de igualdad en la aplicación judicial del Derecho aducida por el recurrente en su demanda de amparo.

## 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 José Antonio García Toral y, en consecuencia:

1.º Reconocer su derecho a la igualdad en la aplicación judicial de la ley (art. 14 CE).

2.º Declarar la nulidad de la Sentencia de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 23 de julio de 2003, recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 967-2000.

3.º Retrotraer las actuaciones al momento inmediatamente anterior al de dictarse la referida Sentencia con el fin de que se dicte otra respetuosa con el derecho fundamental reconocido.

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

Dada en Madrid, a veintiséis de febrero de dos mil siete.-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.

## 6403

*Sala Primera. Sentencia 40/2007, de 26 de febrero de 2007. Recurso de amparo 329-2004. Promovido por la Sociedad Anónima Navarra de Construcciones frente a la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra que inadmitió en parte su recurso contra el Ayuntamiento de Andoain sobre vicios de construcción en piscinas municipales.*

*Vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (acceso a la justicia): acto administrativo declarado firme y consentido por no haber impugnado judicialmente en su día la desestimación presunta del recurso administrativo (SSTC 6/1986 y 188/2003).*

La Sala Primera del Tribunal Constitucional, compuesta por doña María Emilia Casas Baamonde, Presidenta, don Javier Delgado Barrio, don Roberto García-Calvo y Montiel, don Jorge Rodríguez-Zapata Pérez, don Manuel Aragón Reyes y don Pablo Pérez Tremps, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

## SENTENCIA

En el recurso de amparo núm. 329-2004, promovido por la compañía mercantil Sociedad Anónima Navarra de Construcciones, representada por el Procurador de los Tribunales don Jorge Deleito García y asistida por el Abogado don José María San Martín Sánchez, contra la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra de 28 de noviembre de 2003, dictada en el recurso contencioso-administrativo núm. 941-2002. Han intervenido el Ministerio Fiscal