**STC 1/2008, de 14 de enero de 2008**

La Sala Segunda del Tribunal Constitucional, compuesta por don Guillermo Jiménez Sánchez, Presidente, doña Elisa Pérez Vera, don Ramón Rodríguez Arribas y don Pascual Sala Sánchez, Magistrados, ha pronunciado

**EN NOMBRE DEL REY**

la siguiente

**S E N T E N C I A**

En el recurso de amparo núm. 7475-2004, promovido por don Antonio Estudis Escursell y doña María Dolores Ferrer Ferreros, representados por el Procurador de los Tribunales don Jesús Verdasco Triguero y asistidos por el Abogado don José Luis Ruiz-Flores Lalmolda, contra la Sentencia de 4 de noviembre de 2004 de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional. Ha intervenido el Ministerio Fiscal. Ha sido parte el Abogado del Estado en la representación que ostenta. Ha sido Ponente el Mgistrado don Pascual Sala Sánchez, quien expresa el parecer de la Sala.

 **I. Antecedentes**

1. Mediante escrito presentado en el Registro General de este Tribunal el día 13 de diciembre de 2004 el Procurador de los Tribunales don Jesús Verdasco Triguero, en nombre y representación de don Antonio Estudis Escursell y doña María Dolores Ferrer Ferreros, interpuso recurso de amparo contra la resolución judicial que se cita en el encabezamiento.

2. Los hechos en los que tiene su origen el presente recurso y relevantes para su resolución son, sucintamente expuestos, los siguientes:

a) Los recurrentes y otros accionistas de la sociedad Cargas Blancas Inorgánicas, S.A. (CBI), vendieron el 22 de marzo de 1989 a la entidad Andalucía, Construcciones y Edificaciones, S.A. (Ancedisa), sus derechos de suscripción preferente de acciones en determinada ampliación de capital de la primera de dichas sociedades. La entidad Ancedisa procedió a su vez, con intervención de otra sociedad, Giritix, S.A., a revender el 28 de abril de 1989 tales derechos a Yesos Ibéricos, S.A.

b) La Inspección de los Tributos incoó el 19 de diciembre de 1995 tres actas de disconformidad en relación con las repercusiones tributarias de tales operaciones mercantiles en el IRPF correspondiente a los ejercicios de 1989, 1990 y 1991 de don Antonio Estudis Escursell y doña María Dolores Ferrer Ferreros. Por Acuerdos de 21 de junio de 1996 fueron confirmadas las propuestas de liquidación contenidas en dichas actas. En tales acuerdos se consideró que la venta de derechos de suscripción del 22 de marzo de 1989 fue una operación simulada y que la única venta de los mismos habría sido la efectuada el 28 de abril de 1989, ya bajo la vigencia del Real Decreto-ley 1/1989, de 22 de marzo, regulador del tratamiento tributario de la transmisión de tales derechos.

c) Los recurrentes formularon reclamación económico-administrativa frente a los citados acuerdos, que fue parcialmente estimada por Resolución del Tribunal Económico- Administrativo Regional de Cataluña de 21 de abril de 1999. Los demandantes de amparo formularon contra dicha resolución recurso de alzada, que fue desestimado por Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 16 de noviembre de 2001.

d) Contra la citada resolución formularon los demandantes de amparo recurso contencioso- administrativo, que fue desestimado por Sentencia de la Sala de lo Contencioso- Administrativo, Sección Segunda, de la Audiencia Nacional de 4 de noviembre de 2004, que declaró conforme a Derecho la resolución recurrida.

e) La Sentencia de 4 de noviembre de 2004 fue notificada el 17 de noviembre a los recurrentes, con indicación de que era una resolución firme y que contra ella no cabía recurso ordinario alguno. No obstante la parte recurrente presentó el 23 de noviembre de 2004 escrito de preparación de recurso de casación ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional. Simultáneamente, el 13 de diciembre de 2004, fue presentado recurso de amparo en el Registro General del Tribunal Constitucional.

f) El Auto de 3 de diciembre de 2004 de la Audiencia Nacional, notificado el 15 de diciembre de 2004, acordó no tener por preparado el recurso de casación por ser la cuantía del pleito inferior a lo previsto en el art. 86.2 b) LJCA.

g) El 17 de diciembre de 2004 formularon los demandantes de amparo recurso de súplica por la improcedente inadmisión del recurso de casación, que fue desestimado por Auto de 27 de diciembre de 2004. Contra el citado Auto formularon recurso de queja ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo el 27 de enero de 2005 que fue, a su vez, desestimado por Auto de 23 de junio de 2005 de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo.

3. Los recurrentes fundamentan su demanda de amparo en la vulneración de sus derechos fundamentales a la tutela judicial efectiva sin indefensión (artículo 24.1 y 2 CE), por incongruencia extra petita, defectos de procedimiento y por carencia de motivación de la resolución impugnada. Según se aduce en la demanda de amparo la Sentencia habría introducido la calificación de negocios jurídicos indirectos cuando el debate procesal giraba en torno a la consideración de negocios simulados, con una motivación insuficiente, arbitraria e irracional, lo que causó indefensión a los recurrentes en amparo. El cambio de calificación del negocio por la Sentencia impugnada habría vulnerado, asimismo, los principios de contradicción y defensa por alteración del debate procesal sin previa audiencia a las partes. Se aduce, asimismo, la vulneración del derecho a la igualdad en aplicación de la Ley, así como la de los principios de equidad y justicia material, aportando como elemento de contraste la Sentencia de 22 de abril de 2004 de la misma Sala y Sección de la Audiencia Nacional que la Sentencia impugnada, donde en un tema sustancialmente idéntico la Sala apreció de oficio la prescripción de la sanción tributaria. Además se aduce que la Sentencia de 17 de noviembre de 2004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Cuarta, del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña falló en favor de la tesis sostenida por uno de los recurrentes en amparo respecto de la misma cuestión litigiosa, declarando que se trataba de un supuesto de economía de opción.

4. Por providencia de 20 de noviembre de 2006 la Sala Segunda de este Tribunal acordó la admisión a trámite de la demanda y, a tenor de lo dispuesto en el art. 51 LOTC, requerir a la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional para que en el plazo de diez días remitiera testimonio del recurso contencioso- administrativo núm. 32-2002, interesándose al tiempo que se emplazara a quienes fueron parte en el procedimiento, a excepción de los recurrentes en amparo, para que en el plazo de diez días pudieran comparecer en este proceso constitucional.

5. Por diligencia de ordenación de 13 de febrero de 2007 la Sala Segunda de este Tribunal tuvo por personado y parte al Abogado del Estado en la representación que ostenta. Asimismo se acordó dar vista de las actuaciones a las partes personadas y al Ministerio público por término de veinte días, dentro de los cuales podrían presentar las alegaciones que estimasen pertinentes, conforme a lo establecido en el art. 52.1 LOTC.

6. Mediante escrito que tuvo entrada en el Registro General de este Tribunal el día 27 de febrero de 2007 presentó alegaciones el Abogado del Estado interesando la denegación del amparo solicitado. Respecto a la aducida incongruencia extra petita en que supuestamente habría incurrido la Sentencia impugnada el Abogado del Estado alega la falta de agotamiento de la vía judicial previa, con incumplimiento de lo previsto en el art. 41.1 a) LOTC, puesto que tanto la incongruencia como la supuesta infracción del procedimiento aducida en la demanda de amparo son remediables por la vía del incidente de nulidad de actuaciones, que no fue formulado por los recurrentes. A mayor abundamiento alega el Abogado del Estado que la incongruencia extra petita no se produjo, porque, comparando las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional y del Tribunal Económico- Administrativo Central con la Sentencia impugnada, se constata que tanto su base fáctica como la jurídica es la misma, siendo la única diferencia de carácter doctrinal. La Sentencia impugnada habría eludido el empleo de la categoría dogmática de negocio jurídico simulado que tantas dudas causa en su proyección tributaria, pero sin dejar de atender a los argumentos impugnatorios del recurrente. En cuanto a la irracionalidad y arbitrariedad de la Sentencia y a la carencia de motivación son negadas por el Abogado del Estado, que alega que la Sentencia no ofrece especial oscuridad en su motivación, ya que incluye dentro del incremento patrimonial, a efectos tributarios, el precio de venta de los derechos de suscripción preferente, que es lo que discuten los recurrentes. Asimismo interesa el Abogado del Estado la desestimación de la queja sobre la vulneración del principio de igualdad en aplicación de la Ley, ya que la apreciación de oficio de la prescripción en materia tributaria que realizó la Sentencia aportada como elemento de contraste está basada en una circunstanciada consideración de los plazos y de las actuaciones realizadas tanto por el recurrente como por la Administración, con lo que no constituye un término válido de comparación a efectos del realizar el enjuiciamiento solicitado. Sin olvidar, además, que la diversa composición personal de la Sala cuyas resoluciones se tratan de comparar determina la aplicación de la doctrina del Tribunal respecto a la diversidad de Secciones o de Salas, puesto que es la esencia de la diversidad de personas lo que explica la diversidad de soluciones o resultados. Además, como los recurrentes declaran conocer la Sentencia que aportan como elemento de contraste desde su emisión, bien podrían estos haber aportado copia de la Sentencia en la misma vía judicial invocando el derecho fundamental a la igualdad en aplicación de la Ley.

7. El día 12 de marzo de 2007 presentó sus alegaciones el Ministerio Fiscal, interesando la inadmisión del recurso de amparo y, subsidiariamente, su desestimación. Alega el Ministerio público que los recurrentes simultanearon la interposición del recurso de amparo con la preparación del recurso de casación, a pesar de que en la Sentencia impugnada se advertía que, dada la cuantía del recurso, no era susceptible de casación. Esta estrategia procesal de la parte prolongó indebidamente la vía judicial, sin plantear el incidente de nulidad de actuaciones que, a juicio del Ministerio Fiscal, hubiera sido procedente para revisar las quejas de incongruencia extra petita y defectos de procedimiento. Por ello interesa el Ministerio público la inadmisión del recurso de amparo, porque la interposición del mismo el 13 de diciembre de 2004 no respetó el carácter subsidiario del recurso de amparo sin que pueda, por tanto, estimarse cumplido el requisito del agotamiento de la vía judicial previa, porque, de acuerdo con la doctrina constitucional, para ello es preciso que los órganos judiciales tengan la oportunidad de pronunciarse sobre las vulneraciones de derechos fundamentales antes de acudir en petición de amparo ante este Tribunal (SSTC 18/2000, de 31 de enero; 32/1994, de 31 de enero; 147/1994, de 12 de mayo; 196/1995, de 19 de diciembre; y 63/1996, de 16 de abril). Sólo entonces podrá entenderse agotada la vía judicial previa (STC 73/1999, de 26 de abril, FJ 2). De acuerdo con las alegaciones del Ministerio Fiscal nos encontramos en un caso en el que o bien se puede apreciar prolongada artificialmente la vía judicial previa por la preparación de un recurso de casación que no cabía y los siguientes recursos de súplica y queja contra su inadmisión, o bien se aprecia, que el remedio procesal oportuno para conocer de la aducida incongruencia extra petita no se utilizó (el incidente de nulidad de actuaciones previsto en el art. 241 LOPJ). En cualquier caso estamos ante un recurso de amparo que incumple el requisito previsto en el art. 44.1 a) LOTC, por lo que el Ministerio Fiscal interesa su inadmisión al concurrir la causa de inadmisión establecida en el art. 50.1 a) LOTC.

Subsidiariamente, para el caso de que el Tribunal no considerase incumplido el requisito de falta de agotamiento de la vía judicial previa, el Ministerio Fiscal interesa la denegación del amparo solicitado. Respecto a la primera queja aducida, la incongruencia extra petita, alega el Ministerio Fiscal el óbice procesal de falta de agotamiento de la vía judicial previa, que determinaría la inadmisión de la queja [art. 44.1 a) LOTC en relación con el art. 50.1 a) LOTC], porque los recurrentes no formularon incidente de nulidad de actuaciones ni, además, alegaron la citada incongruencia ni la indefensión que la misma les producía en la jurisdicción contencioso-administrativa. La falta del trámite previsto en el art. 65.2 LJCA no fue alegada en ningún momento procesal previo a la interposición del recurso de amparo, cuando podía haber sido alegada promoviendo el incidente de nulidad de actuaciones. Además, a mayor abundamiento, el Ministerio público considera que la aducida incongruencia no tiene relevancia constitucional ni produjo indefensión porque el debate procesal se mantuvo dentro de las pretensiones de las partes. Cuando la Sala aceptó que no hubo simulación y que las operaciones mercantiles realizadas se basaban en contratos auténticos y verdaderos, válidos y con plenos efectos jurídicos, apreció que habían constituido, globalmente consideradas, una operativa conjunta no contemplable en sede tributaria desde la perspectiva de una disección contractual, sino desde la perspectiva del hecho imponible buscado a través de sucesivos contratos u operaciones societarias realizadas. Desde la operativa empleada (de negocio indirecto) se revela, de acuerdo con la Sentencia, que se generó un hecho imponible susceptible de tributación por IRPF como incremento de patrimonio. Respecto a la segunda queja aducida por los recurrentes, es decir, la insuficiente motivación arbitraria e irracional de la Sentencia impugnada, que supuestamente lesionó el derecho fundamental reconocido en el art. 24.1 CE, el Ministerio Fiscal alega asimismo que carece de relevancia constitucional, porque el fundamento de derecho cuarto de la Sentencia contiene una exteriorización completa de los motivos que llevan al órgano judicial a adoptar la decisión que toma, sin viso alguno de arbitrariedad o irracionalidad lógica o jurídica, y permite conocer los criterios jurídicos esenciales fundamentadores de la decisión jurisdiccional en torno a todos los aspectos y perspectivas que las partes formularon. Por último,alega el Ministerio Fiscal que la tercera queja aducida, relativa a la lesión del derecho fundamental a la igualdad en la aplicación de la Ley (art. 14 CE) debe, asimismo, desestimarse, porque no se cumplen los requisitos que exige la doctrina constitucional para entender vulnerado este derecho fundamental (STC 339/2006, de 11 de diciembre, FJ 4). Aunque la Sentencia de 22 de abril de 2004, aportada como término de comparación, es del mismo órgano judicial que la impugnada, de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, y concurren los requisitos de alteridad e identidad sustancial de hechos, no puede entenderse la citada Sentencia como un término válido de comparación por los siguientes motivos: en primer lugar, porque no se ha acreditado la firmeza de la Sentencia aportada como tertium comparationis, siendo recurrible en casación debido a la cuantía del pleito, ni cuál sea la línea consolidada seguida por el órgano judicial, porque aunque hay más resoluciones sobre este tema no se han aportado con el recurso de amparo. El análisis de esas otras resoluciones lleva al Ministerio Fiscal a concluir que la Sentencia impugnada no es una Sentencia aislada, sino que se enmarca en la línea de un grupo de resoluciones anteriores, que es seguida además por un pronunciamiento posterior, como es la Sentencia de 16 de junio de 2005 del mismo órgano judicial. Por lo expuesto interesa el Ministerio público la desestimación también de esta queja para el caso de que el Tribunal no declare la inadmisión del recurso de amparo.

8. Por diligencia de ordenación de 3 de abril de 2007 se hizo constar que no había presentado escrito de alegaciones el Procurador don Jesús Verdasco Triguero, quedando el recurso de amparo pendiente para deliberación.

9. Por providencia de 10 de enero de 2008 se señaló para deliberación y votación de la presente Sentencia el día 14 del mismo mes y año.

##### II. Fundamentos jurídicos

1. El recurso de amparo tiene por objeto determinar si la Sentencia de 4 de noviembre de 2004, de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, lesionó los derechos fundamentales de los recurrentes a la tutela judicial efectiva sin indefensión (art. 24.1 CE) por incurrir en incongruencia extra petita con alteración del debate procesal sin cumplir la Sala con el trámite previsto en el art. 65.2 de la Ley de la jurisdicción contencioso-administrativa (LJCA), por carecer de motivación suficiente que resulta, según se aduce en la demanda de amparo, arbitraria e irracional, y a la igualdad en la aplicación de la Ley (art. 14 CE), porque la Sala no apreció de oficio la prescripción de la sanción tributaria a diferencia de la Sentencia de 22 de abril de 2004 del mismo órgano judicial dictada en un caso sustancialmente idéntico.

El Abogado del Estado interesa la denegación del amparo solicitado. La supuesta incongruencia extra petita aducida en la demanda de amparo carece, de acuerdo con lo alegado por el Abogado del Estado, de relevancia constitucional y debe ser inadmitida porque los recurrentes no agotaron la vía judicial previa al no interponer el incidente de nulidad de actuaciones del art. 241 de la Ley Orgánica del Poder Judicial (LOPJ), lo que determina la inadmisión de la queja [art. 50.1 a) en relación con el art. 44.1 a) LOTC]. Tampoco se aprecia la insuficiencia de motivación aducida, porque la Sentencia explicita los motivos por los que califica el negocio jurídico como indirecto, sin que sea posible, además, apreciar la vulneración del derecho fundamental de los recurrentes a la igualdad en aplicación de la Ley (art. 14 CE), ya que la apreciación de oficio de la prescripción en materia tributaria que realizó la Sentencia aportada como elemento de contraste está basada en una circunstanciada consideración de los plazos y de las actuaciones realizadas tanto por el recurrente como por la Administración, con lo que la Sentencia aportada no constituye un término válido de comparación a efectos de realizar el enjuiciamiento solicitado.

El Ministerio Fiscal interesa la inadmisión del recurso de amparo por falta de un requisito procesal insubsanable, como es el agotamiento de la vía judicial previa, ya que el recurso de amparo fue formulado estando pendiente la admisión del recurso de casación. La estrategia procesal de la parte recurrente, que prefirió preparar un recurso de casación, cuando la Sentencia no era susceptible de recurso de casación, en vez de formular el incidente de nulidad de actuaciones por la supuesta incongruencia extra petita de la Sentencia, y además simultaneó la presentación de escrito de preparación del recurso de casación con este recurso de amparo, debe conducir a la inadmisión de la demanda de dicho recurso. Subsidiariamente interesa el Ministerio público la desestimación de todas las quejas de la demanda de amparo por carencia de relevancia constitucional, además de falta de agotamiento de la vía judicial previa respecto de la aducida incogruencia extra petita porque no formuló el incidente de nulidad de actuaciones.

2. Antes de entrar en el enjuiciamiento de las quejas aducidas por los recurrentes debemos comprobar si concurre el óbice procesal alegado por el Ministerio Fiscal de falta de agotamiento de la vía judicial previa, porque si así fuese no procedería entrar a conocer del fondo de las quejas aducidas. Debemos recordar que, conforme a la doctrina constitucional consolidada, no representa impedimento para el análisis de tal objeción de procedibilidad el hecho de que la demanda de amparo fuese admitida a trámite en su día, ya que, según tenemos declarado, los defectos insubsanables de que pueda estar afectada la demanda no resultan subsanados porque haya sido inicialmente admitida a trámite, pudiendo abordarse por este Tribunal de oficio el examen de los presupuestos de viabilidad de la demanda de amparo en fase de Sentencia y llegar, en su caso, a la declaración de inadmisión del recurso o del motivo del recurso afectado por dichos defectos (SSTC 29/2004, de 4 de marzo, FJ 2; 85/2004, de 10 de mayo, FJ 2; 160/2005, de 20 de junio, FJ 2; 337/2006, de 11 de diciembre, FJ único; 350/2006, 11 de diciembre, FJ 2; 353/2006, 18 de diciembre, FJ 2).

Para el correcto enjuiciamiento del óbice procesal planteado por el Ministerio Fiscal debemos reproducir de forma sumaria el iter procedimental seguido por los recurrentes. En el caso de autos la Sentencia impugnada, de 4 de noviembre de 2004, fue notificada a los recurrentes el 17 de noviembre, indicando que era una resolución firme y que contra ella no cabía recurso ordinario alguno. Aun así la parte recurrente presentó el 23 de noviembre de 2004 escrito de preparación de recurso de casación ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, donde no se adujo incongruencia extra petita de la Sentencia aunque sí se aludió genéricamente a la lesión del derecho fundamental reconocido en el art. 24.1 CE. Además de presentar el escrito de preparación del recurso de casación, el 13 de diciembre de 2004 fue registrado el recurso de amparo objeto de este proceso constitucional, sin respetar su carácter subsidiario y formulándolo cuando aun no se había resuelto sobre el mencionado escrito de preparación. El Auto de 3 de diciembre de 2004 de la Audiencia Nacional, que acordó no tener por preparado el recurso de casación por ser la cuantía del pleito inferior a lo previsto en el art. 86.2 b) LJCA, fue notificado el 15 de diciembre de 2004 en diligencia donde se comunicaba que contra el mismo se podía interponer recurso de súplica. El 17 de diciembre de 2004, formuló la parte recurrente recurso de súplica por la inadmisión del recurso de casación, que fue desestimado por Auto de 27 de diciembre de 2004 y notificado a esta parte procesal el 19 de enero de 2005, donde se le indicaba que contra el mismo podía interponer recurso de queja. Este último fue formulado ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo el 27 de enero de 2005 y fue desestimado, a su vez, por Auto de 23 de junio de 2005 de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo.

El iter procedimental descrito permite constatar que el recurso de amparo fue formulado prematuramente, mientras se mantenía abierta la vía judicial ordinaria y sin respetar, por tanto, el carácter subsidiario del recurso de amparo respecto de los recursos utilizables en la vía ordinaria, que es donde debe, en primer lugar, aducirse la vulneración de derechos fundamentales. Y ello porque, de acuerdo con el art. 53.2 CE, corresponde a los órganos del Poder Judicial la tutela general de los derechos y libertades reconocidos constitucionalmente, y sólo cuando se hayan agotado los recursos procedentes en la vía ordinaria se podrá formular el recurso de amparo ante este Tribunal. Esta exigencia, según tenemos declarado, no es una formalidad vacía de contenido, sino que constituye un elemento esencial para respetar la subsidiariedad del recurso de amparo y, en definitiva, para producir la correcta articulación entre este Tribunal y los órganos del Poder Judicial (SSTC 39/2003, de 27 de febrero, FJ 3, y 156/2006, de 22 de mayo, FJ 1, entre otras muchas).

Por tanto la estrategia procesal de los recurrentes, que no formularon el incidente de nulidad de actuaciones y optaron por simultanear el recurso de casación con el recurso de amparo, determina que el presente recurso deba ser inadmitido por falta de agotamiento de la vía judicial previa [art. 50.1 a), en relación con el art. 44.1 a) LOTC].

### F A L L O

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

Ha decidido

Inadmitir el recurso de amparo formulado por don Antonio Estudis Escursell y doña María Dolores Ferrer Ferreros.

Publíquese esta Sentencia en el “Boletín Oficial del Estado”.

Dada en Madrid, a catorce de enero de dos mil ocho.