**STC 111/1991, de 20 de mayo de 1991**

La Sala Segunda del Tribunal Constitucional, compuesta por don Francisco Rubio Llorente, Presidente; don Eugenio Díaz Eimil, don Miguel Rodríguez-Piñero y Bravo-Ferrer, don José Luis de los Mozos y de los Mozos, don Alvaro Rodríguez Bereijo y don José Gabaldón López, Magistrados, ha pronunciado

**EN NOMBRE DEL REY**

la siguiente

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

En el recurso de amparo núm. 95/89, interpuesto por el Procurador de los Tribunales don José Luis Pinto Marabotto, en nombre y representación de «Antonio Comadrán, Sociedad Anónima», asistida por el Letrado señor Muntañola Tey, contra la Sentencia del Tribunal Supremo, de 12 de diciembre de 1988. Han comparecido el Ministerio Fiscal y el Abogado del Estado. Ha sido Ponente el Magistrado don José Luis de los Mozos y de los Mozos, quien expresa el parecer de la Sala.

 **I. Antecedentes**

1. El 14 de enero de 1989 se registró de entrada en este Tribunal un escrito mediante el que don José Luis Pinto Marabotto, Procurador de los Tribunales, en representación de la Entidad «Antonio Comadrán, Sociedad Anónima», formuló recurso de amparo contra la Sentencia del Tribunal Supremo, de 12 de diciembre de 1988. Se invocan los arts. 24.1 y 14 C.E.

2. La demanda de amparo se funda en las siguientes alegaciones de hecho:

a) La Entidad recurrente, acogida al régimen de regularización de la Ley 50/1977, de 14 de noviembre, de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal, fue objeto de determinadas actuaciones inspectoras relativas al Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal, por las que, con fecha 15 de junio de 1979, y al tiempo que le era aprobada la regularización efectuada, se le levantó Acta de inspección por importe de 4.994.610 pesetas, como consecuencia de cantidades contabilizadas y no declaradas correspondientes al período regularizado.

b) Dicha actuación inspectora se efectuó, según la recurrente, de conformidad con una Circular del Ministerio de Hacienda, de 6 de febrero de 1978,cuyo contenido, al decir de la actora, se reprodujo en una Orden ministerial, de 27 de marzo de 1981, que resultó anulada por Sentencia del Tribunal Supremo, de 12 de julio de 1982, al considerar que dicha Orden incorporaba un reglamento ejecutivo que debía haber sido dictado por el Gobierno (art. 97 C.E.), y faltaba además el preceptivo dictamen del Consejo de Estado. Por Orden de 1 de septiembre de 1982 se dispuso la ejecución de la referida Sentencia del Tribunal Supremo, y por nueva Orden, de 2 de septiembre de 1982, se reguló la comprobación de las regularizaciones efectuadas al amparo de la Ley 50/1977.

c) Instada la nulidad del Acta de inspección ante el Tribunal Económico-Administrativo Provincial y recurrida en alzada ante el Tribunal Central la desestimación de la reclamación interpuesta, la Entidad actora recurrió la desestimación presunta de la alzada ante la Audiencia Nacional, que en Sentencia de 6 de diciembre de 1985 revocó la resolución impugnada, declarando el derecho de la recurrente a «la exención de la cuota tributaria por el Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal correspondiente al año 1977 por importe de 4.994.610 pesetas». Con anterioridad, el Tribunal Económico-Administrativo Central, en su resolución de 7 de mayo de 1985, estimó en parte el recurso de alzada, anulando tanto la sanción del 50 por 100 de la cuota, por omisión, como la liquidación de intereses de demora.

d) El Abogado del Estado recurrió en apelación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, que, en Sentencia de 12 de diciembre de 1988, revocó la de la Audiencia Nacional y confirmó como ajustada a Derecho la Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central.

Con base en los anteriores hechos, entiende la demandante de amparo que la referida Sentencia del Tribunal Supremo desvía la cuestión planteada por la actora ante la Audiencia Nacional, produciéndole indefensión; alegando, por otra parte, que la no aplicación a la recurrente de la Orden de 1 de septiembre de 1982, que anula la de 27 de marzo de 1981, produce una discriminación lesiva del art. 14 C.E. en relación con aquellos contribuyentes que, en virtud de la Sentencia del Tribunal Supremo, de 12 de julio de 1982, consiguieron la anulación de la referida Orden ministerial y la consiguiente devolución de las liquidaciones giradas por las Actas de comprobación.

3. Por providencia de 22 de mayo de 1989 la Sección, de conformidad con lo dispuesto en los arts. 50.3 y 5 LOTC, acuerda requerir a la demandante para que en el plazo de diez días formule la demanda, de acuerdo con lo establecido en el art. 49.1 LOTC, aportando además copia, traslado o certificación de la Sentencia impugnada, y asimismo conceder a la actora y al Ministerio Fiscal el mismo plazo de diez días para que formulen las alegaciones pertinentes en relación con la manifiesta carencia de contenido constitucional de la demanda.

4. La representación actora, por escrito de 5 de junio de 1989, procedió a subsanar los defectos puestos de manifiesto invocando como preceptos constitucionales vulnerados, además de los denunciados en su primer escrito (arts. 14 y 24.1 C.E.), los arts. 24.2 y 25.1 C.E.

5. Por providencia de 3 de julio de 1989 la Sección Tercera de este Tribunal acordó incorporar los escritos presentados por la parte recurrente y el Ministerio Fiscal (solicitando este último nuevo traslado para informar sobre el fondo del recurso, una vez subsanados los defectos puestos de relieve al actor), admitir a trámite la demanda y, de conformidad con el art. 51 LOTC, requerir a la Sala Tercera del Tribunal Supremo y a la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional para que remitieran a este Tribunal las correspondientes actuaciones y, asimismo, para que emplazaran a quienes hubiesen sido parte en las mismas, a excepción del recurrente en amparo, a fin de que pudiesen comparecer en este proceso constitucional.

6. El Abogado del Estado, por escrito de 12 de diciembre de 1989, solicitó que se le tuviera por personado.

7. La Sección Tercera, por nueva providencia de 9 de enero de 1990, acordó acusar recibo de las actuaciones remitidas, tener por comparecido al Ahogado del Estado, en representación de la Administración Pública, y, de conformidad con el art. 52.1 LOTC, dar vista de las actuaciones por plazo común de veinte días a la representación actora, al Abogado del Estado y al Ministerio Fiscal, para que formulen las alegaciones que estimen procedentes.

8. La representación de la Entidad recurrente realiza sus alegaciones por escrito de 5 de febrero de 1990, en el que, tras reiterar los hechos que ya han quedado consignados, formula la siguiente fundamentación jurídica del amparo:

a) El Tribunal Supremo, en la Sentencia recurrida, rehuye la cuestión planteada por la actora ante la Audiencia Nacional, que no se refería a la interpretación de la Ley 50/1977, sino a la aplicación a su caso concreto de los efectos de la Orden ministerial dictada el 1 de septiembre de 1982, anulando la de 27 de marzo de 1981. La no aplicación a la demandante de la primera de las disposiciones ministeriales referidas produce una discriminación entre los contribuyentes del Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal, conculcando por ello el art. 14 C.E.

b) La Sentencia recurrida «contrariamente a la interpretación dada por el Ministerio de Hacienda... interpreta restrictivamente el art. 31 de la Ley 50/1977, con lo que conculca -se dice- el principio de interpretación auténtica y, por ello, el de tutela efectiva ... ».

Concluye sus alegaciones solicitando de este Tribunal la concesión del amparo, la anulación de la Sentencia recurrida y de la liquidación girada en Acta de la inspección por el referido concepto impositivo.

9. Por escrito registrado el 31 de enero de 1990 el Abogado del Estado realiza sus alegaciones:

a) Comienza el Ahogado del Estado por excluir las supuestas lesiones de los derechos reconocidos en los arts. 24.2 y 25.1 C.E., pues en ambos casos los preceptos se invocan excediendo los límites del requerimiento de subsanación efectuado por providencia de la Sección Tercera del Tribunal de 22 de mayo-de 1989, y con ausencia de toda fundamentación. Tras ello pasa a exponer el contexto normativo y jurisprudencial del caso, para a continuación destacar la inexistencia de las infracciones denunciadas por la supuesta vulneración de los arts. 14 y 24.1 C.E.

b) No hay infracción del art. 14 C.E., pues para argumentarla la Sociedad recurrente hubiera debido aportar, como término de comparación, un caso en el que se hubiera reconocido por Sentencia del Tribunal Supremo derecho a la exención del Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal, ejercicio 1977, en aplicación del art. 31 de la Ley 50/1977, pese a que la falta de ingreso total o parcial del mismo se dedujera de asientos contables practicados antes y con independencia de las operaciones de regularización. En cambio, la demanda toma como término de comparación «los administrados que provocaron y consiguieron la anulación» de la Orden ministerial de 27 de marzo de 1981; anulación cuya eficacia subjetiva coincide con la esfera de los destinatarios materiales de sus preceptos, cualquiera de los cuales podría invocar en su beneficio la Sentencia anulatoria, salvo que lo impidiera otro precepto o principio jurídico (cosa juzgada, buena fe, confianza digna de protección). Por otra parte, la Sentencia aquí recurrida sigue una línea jurisprudencial constante y consolidada; siendo evidente, en fin, que la determinación del alcance y sentido de la exención prevista en el art. 31 de la Ley 50/1977, pertenece a la potestad jurisdiccional atribuida a los Jueces y Tribunales (art. 117.3 C.E.).

c) Tampoco hay infracción del art. 24.1 C.E. La Sentencia recurrida entra en el fondo y resuelve las cuestiones planteadas en el recurso contencioso-administrativo.

Concluye el Abogado del Estado sus alegaciones interesando la denegación del amparo solicitado; y, por otrosí, advierte la falta del expediente administrativo en las actuaciones examinadas, y, para el caso de que la Sala optara por reclamar el expediente, solicita su puesta de manifiesto para alegaciones complementarias.

10. El Ministerio Fiscal, por escrito presentado el 5 de febrero de 1990, tras exponer los antecedentes del caso, comienza por rechazar la lesión del art. 24.1 C.E. por la incongruencia procesal que se le imputa a la Sentencia recurrida. El objeto de la reclamación judicial ante la Audiencia Nacional fue la nulidad del Acta y subsiguiente liquidación; y sobre ello, denegatoriamente, resolvió el Tribunal Supremo valorando jurídicamente el significado del art. 31 de la Ley 50/1977. Si las Ordenes ministeriales dictadas en su desarrollo autorizan o no esta interpretación es una cuestión normativa, no fáctica. Y es ésta y no aquélla la que determina el verdadero objeto de la litis en el que ha de centrarse la decisión del juzgador.

Asimismo, descarta el Ministerio Fiscal la vulneración del art. 14 C.E. por la supuesta discriminación entre contribuyentes según hayan recurrido o no contra la Orden ministerial de 27 de marzo de 1981. La igualdad ha de hacerse valer desde la legalidad. El Tribunal Supremo ha resuelto fundadamente que el Acta levantada al recurrente se ajusta a Derecho; lo que pueda haber sucedido en otros casos, que además se desconocen en sus detalles, no puede invalidar, so pretexto de desigualdad, lo aquí acordado. Concluye el Ministerio Fiscal solicitando la desestimación del amparo.

11. La Sección Tercera de este Tribunal, en providencia de 12 de febrero de 1990, acuerda incorporar al proceso los escritos presentados y, asimismo, reclamar el expediente administrativo al Tribunal Económico-Administrativo Central.

12. Por nueva providencia de 2 de julio de 1990 la Sección acuerda acusar recibo de las actuaciones remitidas y conceder un plazo de diez días a la representación actora, al Abogado del Estado y al Ministerio Fiscal para que, de conformidad con el art. 88.1 LOTC y a la vista de las actuaciones recibidas, aleguen lo que a su derecho convenga.

13. La representación actora y el Abogado del Estado, en sendos escritos registrados el 13 de julio de 1990, evacuando el traslado conferido, se ratifican, respectivamente, en sus anteriores alegaciones y pedimentos. Y otro tanto hace el Ministerio Fiscal en escrito presentado el 17 de julio de 1990, reiterando la desestimación del amparo solicitado.

14. Por providencia de 4 de marzo de 1991 la Sala acuerda la incorporación de los escritos presentados, señalando el día 20 de mayo siguiente para la deliberación y votación de la presente Sentencia.

##### II. Fundamentos jurídicos

1. Dos son las vulneraciones constitucionales que, por el cauce del art. 44 LOTC, deduce la Entidad actora en su escrito de demanda: La del derecho a la tutela judicial efectiva del art. 24.1 y la del derecho fundamental del art. 14 C.E. Posteriormente, en los trámites de alegaciones previstos en los arts. 50 y 52 de la Ley Orgánica de este Tribunal, la representación actora añade a sus quejas iniciales la vulneración asimismo de los derechos reconocidos en los arts. 24.2 y 25.1 C.E. Esta ampliación extemporánea de los derechos fundamentales supuestamente menoscabados no puede ser tomada en consideración, pues, conforme a constante doctrina de este Tribunal, las únicas quejas que pueden ser atendidas en esta vía de amparo constitucional son las que la propia parte actora deduce en su demanda, al ser ésta la rectora del proceso, la que acota, define y delimita la pretensión a la que hay que atenerse para resolver el recurso en relación con las infracciones que en ella se citan (STC 138/1986). En los referidos trámites procesales posteriores a la demanda no cabe modificar el petitum o la causa petendi, agregando extemporáneamente nuevos fundamentos o nuevas pretensiones, pues la finalidad de su apertura consiste sólo en permitir la subsanación de los defectos inicialmente advertidos que motivarían la inadmisión de la demanda o en facilitar a las partes, una vez recibidas las actuaciones, la formulación de precisiones que, sin entrañar una modificación de la pretensión, desarrollen o complementen la línea argumental de la demanda (STC 96/1989, fundamento jurídico 1.º).

2. La primera queja constitucional por vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva reconocida en el art. 24.1 C.E., la concreta la Entidad demandante en la incongruencia que atribuye a la resolución judicial dictada en apelación por el Tribunal Supremo, por desviarse de la cuestión planteada por la actora ante la Audiencia Nacional produciéndole indefensión.

Delimitada así la primera de las cuestiones planteadas, resulta patente a la vista de las actuaciones que ni la Sentencia impugnada incurre en incongruencia procesal alguna, ni existe en ella el menor atisbo de la lesión constitucional que se dice producida. Resulta, en efecto, y así lo advierte tanto el Abogado del Estado como el Ministerio Fiscal, que la verdadera cuestión planteada en el proceso a quo consistía en verificar si la liquidación tributaria impugnada por la Entidad actora resultaba o no ajustada a Derecho, según procediera o no aplicar la exención del art. 31 de la Ley 50/1977, de 14 de noviembre, de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal. En la reclamación judicial deducida por la actora, lo que se solicitó fue la anulación del acta y de la subsiguiente liquidación; petición ésta a la que accedió la Audiencia Nacional, «declarando el derecho del recurrente a la exención de la cuota tributaria por el Impuesto de Rendimientos de Trabajo Personal». En la apelación formulada por el Abogado del Estado contra la Sentencia de la Audiencia Nacional (tras señalar que la cuestión debatida se limita a determinar el significado y alcance de la exención prevista en el art. 31 de la referida Ley 50/1977, y, en concreto, si los beneficios fiscales que en dicho precepto se conceden son aplicables a las liquidaciones tributarias que se giren en virtud de datos de hecho que resulten de la contabilidad de las Empresas y no de los aflorados precisamente como consecuencia de la regularización fiscal) se solicita la revocación de la Sentencia apelada y la declaración de ser conforme a Derecho la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Provincial de Barcelona, excepto en los extremos (relativos a sanciones e intereses de demora) en que ésta fue revocada por la del Tribunal Ecoómico-Administrativo Central. Y sobre ello precisamente resuelve el Tribunal Supremo tras interpretar el repetido art. 31 de la Ley 50/1977, conforme a reiterada jurisprudencia del mismo Tribunal, revocando la Sentencia apelada y declarando ajustada a Derecho la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central. Y no cabe apreciar motivo de incongruencia alguno en el hecho de que la argumentación y el razonamiento que condujo al Tribunal Supremo a dictar la Sentencia impugnada difiera del seguido por la Audiencia Nacional, e incluso del esgrimido por quien ahora recurre en amparo, pues, según hemos venido reiterando desde nuestra STC 20/1982, «los Tribunales no tienen necesidad, ni tampoco obligación, de ajustarse en los razonamientos jurídicos que les sirven para motivar sus fallos a las alegaciones de carácter jurídico aducidas por las partes y pueden basar sus decisiones en fundamentos jurídicos distintos, pues la tradicional regla encarnada en el aforismo iura novit curia les autoriza para ello» (fundamento jurídico 2.º).

Del examen de las actuaciones se desprende, pues, con toda evidencia que lo aquí planteado es una cuestión estrictamente ceñida al plano de la mera legalidad propio de la apreciación judicial ordinaria y que además, en el presente caso, ha sido resuelta por esa misma jurisdicción de conformidad con la interpretación realizada -dice el Tribunal Supremo- «por tan gran número de Sentencias que su cita haría interminable este fundamento de Derecho». idéntico motivo desaconseja, también en este lugar, la invocación de la reiterada jurisprudencia constitucional en la que este Tribunal declina revisar el juicio de legalidad llevado a cabo por la jurisdicción ordinaria cuando no está en juego, como es aquí el caso, el derecho fundamental que se dice lesionado.

3. Hay que rechazar asimismo la segunda de las infracciones denunciadas en la presente demanda de amparo por la supuesta vulneración del art. 14 C.E., y que la Entidad actora concreta en la discriminación a su juicio producida entre los contribuyentes a quienes se aplicó la Orden ministerial de 27 de marzo de 1981, y aquellos que provocaron y consiguieron la anulación de dicha disposición de carácter general. Sin necesidad de abordar aquí la incidencia que la anulación de la referida Orden Ministerial de 27 de marzo de 1981 pudo tener en la conformidad o no a Derecho de unas actuaciones inspectoras producidas en 1979, bien pudo ocurrir, a la vista de las incidencias producidas (y que dieron lugar primero a la Circular de 6 de febrero de 1978 y a la Orden ministerial de 27 de marzo de 1981, y con posterioridad a su anulación por Sentencia del Tribunal Supremo de 12 de julio de 1982 y a la Orden ministerial de 2 de septiembre de 1982), que algunos contribuyentes se beneficiaran de una interpretación más favorable del art. 31 de la Ley 50/1977 o de las disposiciones reglamentarias dictadas en su desarrollo, y, por tanto, de la exención que finalmente le ha sido denegada a la solicitante de amparo, a saber, la de los impuestos cuyo ingreso era debido por hechos que ya lucían en la contabilidad de las Empresas con anterioridad a la regularización de sus balances.

Sin embargo, el obstáculo para apreciar la violación de la igualdad proclamada por el art. 14 C.E., radica en la no aportación por la recurrente de un supuesto que pudiera servir como término válido de comparación, y en el que, como señala el Abogado del Estado, se hubiera reconocido por Sentencia del Tribunal Supremo derecho a la exención del Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal, ejercicio 1977, en aplicación del art. 31 de la Ley 50/1977, pese a que la falta de ingreso total o parcial del mismo se dedujera de asientos contables practicados antes y con independencia de las operaciones de regularización. Por otra parte, no hay constancia -sino todo lo contrario- de que en la Sentencia aquí recurrida el Tribunal Supremo haya seguido un criterio distinto al aplicado por la misma Sala en supuestos análogos, pues, según quedó dicho en nuestro anterior fundamento, la Sentencia impugnada se inscribe en una línea jurisprudencial constante y consolidada.

Huelga advertir, además, que los Jueces y Tribunales tienen el deber inexcusable de resolver los asuntos que conozcan «ateniéndose al sistema de fuentes establecido» (art. 1.7 del Código Civil) del que forma parte indudable, en el caso que nos ocupa, la Ley 50/1977 y su art. 31, con independencia de lo que pueda disponer la Orden ministerial invocada por la actora; siendo, en fin, evidente que ninguna vulneración del principio de igualdad puede estimarse producida por las diferencias de criterio existentes entre Administración y Tribunales, pues a éstos corresponde en definitiva la interpretación y aplicación de la Ley en el ejercicio de su potestad jurisdiccional, y la interpretación efectuada en el ejercicio de tal potestad ha de prevalecer necesariamente sobre la de la Administración, en contra de lo erróneamente pretendido por la Entidad actora.

### F A L L O

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

Ha decidido

Denegar el amparo solicitado por la Entidad «Antonio Comadrán, Sociedad Anónima».

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

Dada en Madrid, a veinte de mayo de mil novecientos noventa y uno.