

22343 *Sala Segunda. Sentencia 212/2001, de 29 de octubre de 2001. Recurso de amparo 1201/98. Promovido por don Federico López López frente a la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía que desestimó su demanda contra la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre liquidación del IRPF de 1992.*

Supuesta vulneración del derecho a la igualdad: Declaración conjunta en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los matrimonios con hijos, en contraste con los matrimonios separados (STC 47/2001).

La Sala Segunda del Tribunal Constitucional, compuesta por don Carles Viver Pi-Sunyer, Presidente; don Rafael de Mendizábal Allende, don Julio Diego González Campos, don Tomás S. Vives Antón, don Vicente Conde Martín de Hijas y don Guillermo Jiménez Sánchez, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En el recurso de amparo núm. 1201/98, promovido por don Federico López López, bajo la representación procesal del Procurador de los Tribunales don Daniel Bufala Balmaseda y asistido por el Letrado don Alfonso Carbonell Porras, contra la Sentencia de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, de 10 de enero de 1998, recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 755/96, por la que se desestima el recurso interpuesto contra la liquidación provisional practicada por la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Córdoba en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 1992. Han comparecido el Ministerio Fiscal y el Abogado del Estado. Ha sido Ponente el Magistrado don Guillermo Jiménez Sánchez, quien expresa el parecer de la Sala.

I. Antecedentes

1. Mediante escrito registrado de entrada en este Tribunal el día 18 de marzo de 1998 el Procurador de los Tribunales don Daniel Bufala Balmaseda, en nombre y representación de don Federico López López, interpuso recurso de amparo contra la Sentencia de 10 de enero de 1998 de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, de la que se ha hecho mérito en el encabezamiento.

2. La demanda se basa, en esencia, en los siguientes hechos:

a) El 19 de junio de 1993, dentro del plazo reglamentariamente establecido, don Federico López López, casado y con dos hijos, efectuó declaración en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante IRPF) correspondiente al ejercicio impositivo 1992. Habiendo presentado su esposa declaración individual, el demandante de amparo se acogió expresamente a la modalidad de «declaración conjunta», contemplada en el núm. 2 del art. 87 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, reguladora del impuesto (en adelante, LIRPF), constituyendo unidad familiar con sus dos hijos.

b) La Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Córdoba, considerando, en virtud del art. 88 LIRPF, que la modalidad de unidad familiar prevista en el art. 87, núm. 2, LIRPF no resulta aplicable a los contribuyentes casados cuyos cónyuges han optado por la declaración individual, el 13 de noviembre de 1993 giró al recurrente una liquidación provisional en concepto de IRPF del ejercicio 1992. De dicha liquidación paralela, que determinaba la deuda tributaria de don Federico López López en régimen de declaración individual, derivaba una cuota tributaria a ingresar de 227.852 pesetas, más los intereses legales correspondientes.

c) Interpuesto recurso de reposición contra la citada liquidación provisional, éste fue desestimado por Acuerdo de 18 de enero de 1994 del Jefe de la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de la Agencia Tributaria de Córdoba. Frente a dicho Acuerdo se formuló reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, que fue desestimada mediante Resolución de 25 de marzo de 1996.

d) Contra dicha Resolución se interpuso recurso contencioso-administrativo, turnado con el núm. 755/96, que fue desestimado por Sentencia de 10 de enero de 1998 de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía.

3. El recurrente solicita el amparo con fundamento en que la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía impugnada vulnera el art. 14 CE, en relación con los arts. 31.1 y 39 CE, por las razones que se exponen a continuación:

a) Tras destacar que los fundamentos jurídicos que se contienen en la demanda se han extraído de la STC 209/1998 (en la que este Tribunal reconoció el «derecho a no ser discriminado fiscalmente por el hecho de haber contraído matrimonio»), centra el objeto del recurso en la vulneración del art. 14 CE, en relación con los arts. 31.1 y 39 CE, que se habría producido como consecuencia de la interpretación que del art. 87 de la Ley 18/1991, reguladora del IRPF, ha realizado el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía y ha confirmado la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía impugnada. Concretamente dicha discriminación se produciría porque, mientras se prohíbe al demandante presentar declaración conjunta con sus hijos, al haber optado su esposa por el régimen de declaración individual, ésta es sin embargo una opción que se permite a los contribuyentes que están separados legalmente.

Insiste seguidamente en que no es el art. 87 LIRPF, sino la interpretación que de este texto hace la Administración tributaria, lo que vulneraría el art. 14 CE. En tal sentido, después de transcribir el citado precepto legal, explica las razones por las que una interpretación realizada, tal y como prescribe el art. 23 LGT, «con arreglo a los criterios admitidos en Derecho» formulados en el art. 3 del Código Civil, apoya la posibilidad de que un contribuyente casado efectúe la declaración conjunta sólo con sus hijos.

Alude, a este respecto, en primer lugar, al criterio literal y lógico que, a su juicio, el propio Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía habría esgrimido en favor de la tesis que sostiene cuando señala en el considerando quinto de la Resolución de 27 de noviembre de 1995 que «la literalidad del precepto permite considerar que los cónyuges —no separados legalmente— con los hijos que reúnan los requisitos legales pueden formar unidad familiar según cualquiera de las

dos modalidades descritas en el art. 87». Conforme a ello entiende que la Ley, sin llegar a definir la unidad familiar, establece dos modalidades de ésta, cada una de las cuales tiene su propio contenido social: la primera pone su acento en el vínculo matrimonial legalmente reconocido y permite la existencia de una unidad familiar formada sólo por cónyuges sin hijos; la segunda centra su núcleo referencial en la relación paterno-filial. Pues bien, a su juicio, la realización de una declaración conjunta con sus dos hijos sin incluir en ella a su cónyuge no contradice norma alguna, en la medida en que se tributa conjuntamente por una unidad familiar y ninguno de los miembros de dicha unidad presenta declaración individual. Y, en particular, no vulnera el art. 87, núm. 2, LIRPF, dado que reúne los dos requisitos establecidos en dicho precepto: que en la declaración figure el padre o la madre, y que los hijos sean menores y no vivan independientemente con el consentimiento de la autoridad parental.

En segundo lugar apela al criterio de la realidad social en apoyo de su interpretación del art. 87 LIRPF. A su juicio, que se interprete que el padre o la madre que mantienen un vínculo matrimonial no pueden optar por el régimen de tributación conjunta con sus hijos, mientras que sí pueden hacer uso de tal opción los padres separados legalmente que convivan con sus hijos, al tiempo que puede resultar anacrónico o retrógrado, es manifiestamente contrario al principio de igualdad establecido en el art. 14 CE, ya que se hace de una condición o circunstancia personal o social, esto es, del estado civil, un factor de discriminación. Insiste nuevamente en que el art. 87, núm. 2, LIRPF no es inconstitucional; es la interpretación que de este texto legal hace el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, confirmada por la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía recurrida en amparo, la que vulnera, entre otros, el principio de igualdad garantizado en el art. 14 CE.

En tercer lugar considera que, aun cuando sin duda la correcta interpretación de las normas jurídicas debe tener en cuenta los antecedentes históricos y legislativos, en tanto que constituyen unos de los instrumentos hermenéuticos a que se refiere el art. 3 del Código Civil, ello no significa que la evolución normativa no pueda conducir a unos resultados distintos de los marcados en etapas anteriores por dichos antecedentes. Así, en concreto, de la lectura de la Exposición de Motivos de la Ley 18/1991, reguladora del IRPF, se deduce que uno de los principales aspectos de la reforma fue precisamente la modificación de la tributación de las unidades familiares debido a la declaración de inconstitucionalidad de determinados preceptos de la Ley 44/1978 que hiciera la STC 45/1989, de 20 de febrero, Sentencia en la que este Tribunal señaló que la carga tributaria a que cada sujeto ha de hacer frente debe determinarse «mediante normas que efectivamente den a todos los sujetos un trato igual y no introduzcan entre ellos diferencias resultantes de su propia condición personal, o de las relaciones que existan entre ellos y las personas cuando ni aquella condición ni estas relaciones son elementos determinantes del impuesto en cuestión». Resulta manifiesto, por consiguiente, que el legislador ha puesto especial atención en la regulación de la tributación conjunta, debido al precedente inconstitucional del que partía, y que ha pretendido innovar para adaptarse a la realidad social del tiempo en el cual las normas han de ser interpretadas.

El último de los criterios de interpretación a que se refiere en apoyo de su tesis es el espíritu y finalidad de las normas. A este respecto, después de transcribir el art. 31.1 CE, y subrayar que la propia Exposición de Motivos de la Ley 18/1991 alude al principio consa-

grado en dicho texto, niega que la mera introducción del factor jurídico del vínculo conyugal modifique la capacidad económica del padre o de la madre casados frente a los separados legalmente, razón por la cual una discriminación de este tipo no puede encontrar amparo en el citado precepto constitucional, ya que conculcaría el principio de igualdad de trato para igualdad de capacidad económica. Estima, además, que la tesis que defiende es la única admisible, dado que la protección a la familia que preconiza el art. 39 CE obliga a interpretar que no se pueden restringir las opciones y derechos de los contribuyentes, por el hecho de estar legalmente casados, en relación con quienes legalmente no constituyen matrimonio.

En virtud de todos los razonamientos anteriores, a juicio del recurrente no cabe más que concluir que la Ley 18/1991 establece dos modalidades de unidad familiar, y que el régimen de declaración conjunta es una opción que dicha Ley establece en favor de quienes puedan acogerse a cualquiera de las modalidades de unidad familiar, sin que la norma discrimine en factor de una u otra modalidad.

Seguidamente señala que, conforme ordena el art. 5 LOPJ y destaca numerosa jurisprudencia del Tribunal Supremo (cita, a este respecto, las Sentencias de 28 de julio de 1987 y 26 de septiembre de 1989), los Tribunales deben interpretar y aplicar las leyes de acuerdo con los principios constitucionales. En fin, aun cuando sólo encuentra que sea lógicamente admisible una interpretación del art. 87 de la Ley 18/1991, señala, a mayor abundamiento, que si se admitiese la posibilidad de una segunda interpretación, habría que acoger necesariamente la que él mantiene, en virtud del criterio, manifestado por este Tribunal en Sentencia de 16 de diciembre de 1983, conforme al cual, «siendo posible dos interpretaciones de un precepto, una ajustada a la Constitución Española y otra no conforme a ella, debe admitirse la primera»; criterio reiterado por el Tribunal Supremo, entre otras, en su Sentencia de 2 de julio de 1985.

Concluye sus alegaciones reiterando que la violación de los arts. 14, 31 y 39 CE no está en la Ley, sino en la interpretación que de ésta ha hecho la Administración, confirmada por la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía que se recurre.

Por todo lo expuesto solicita el otorgamiento del amparo y, en consecuencia, que se declare la nulidad de la Sentencia de 10 de enero de 1998 de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía y se reconozca su derecho a realizar la declaración del IRPF formando unidad familiar con sus hijos menores, aun cuando su cónyuge efectúe la declaración de dicho tributo de forma individual.

4. Por providencia de 21 de septiembre de 1999 la Sala Segunda de este Tribunal admitió a trámite la demanda de amparo presentada por el Procurador don Daniel Bufalá Balmaseda, en nombre y representación de don Federico López López, contra la Sentencia de 10 de enero de 1998 de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, dictada en el recurso núm. 755/96. Asimismo, y en aplicación de lo dispuesto en el art. 51 LOTC, se acordó requerir atentamente al Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía y a la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, que remitieran certificación o fotocopia adverada, respectivamente, de las actuaciones correspondientes a la reclamación económico-administrativa promovida por el señor López López contra liquidación paralela practicada por la Agen-

cia Tributaria de Córdoba en concepto de IRPF correspondiente al ejercicio 1992, y de las actuaciones practicadas en el recurso núm. 755/96; así como que emplazaran a quienes hubieran sido parte en el anterior procedimiento, excepto al recurrente en amparo, para que comparecieran, si lo estimasen oportuno, en el presente proceso constitucional.

5. Mediante diligencia de ordenación de 25 de noviembre de 1998 el Secretario de Justicia de la Sala Segunda de este Tribunal acordó tener por personado y parte en el procedimiento al Abogado del Estado en la representación que ostenta, acordándose entender con él las sucesivas actuaciones, así como dar vista de las recibidas a las partes personadas y al Ministerio Fiscal, por plazo común de veinte días, para que, conforme determina el art. 52.1 LOTC, presentaran las alegaciones que estimasen pertinentes.

6. El recurrente formuló sus alegaciones en escrito registrado de entrada en este Tribunal el día 9 de diciembre de 1999, en el cual suplica que se otorgue el amparo solicitado. En dicho escrito, tras remitirse a los hechos y fundamentos jurídicos expuestos tanto en la interposición del recurso de amparo como en el recurso contencioso-administrativo previo, y reiterar la doctrina expuesta por este Tribunal en las SSTC 209/1988 y 45/1989, subraya que, conforme a la STC 214/1994, el régimen de declaración conjunta es una opción que la Ley 18/1991 establece en favor de quienes puedan acogerse a cualquiera de las modalidades de unidad familiar, sin que la Ley discrimine en favor de unas u otras.

7. El Abogado del Estado formuló sus alegaciones mediante escrito presentado en el Registro de este Tribunal el día 21 de diciembre de 1999, en el que suplica se dicte Sentencia totalmente denegatoria del amparo pretendido. Después de advertir que el problema constitucional aquí planteado guarda relación con el suscitado en los amparos 4204/96 y 3042/97, antes de analizar las vulneraciones de derechos fundamentales que se alegan comienza haciendo cuatro precisiones. En primer lugar señala que, aun cuando la demanda de amparo invoca los arts. 14, 31.1 y 39.1 CE, con arreglo a los arts. 53.2 CE y 42.1 LOTC sólo la supuesta infracción del art. 14 CE puede ser examinada. Precisa también, en segundo lugar, que es cuestión igualmente ajena a esta jurisdicción constitucional decidir si, con arreglo a los criterios legales de interpretación contenidos en la Ley General Tributaria o el Código Civil, la interpretación más correcta del art. 87 de la Ley 18/1991, reguladora del IRPF, es o no la que patrocina el recurrente; en tal sentido considera que la labor de este Tribunal debe limitarse a comprobar si la interpretación que del citado precepto legal ha hecho la Administración tributaria contradice o no el art. 14 CE por encerrar una discriminación desfavorable para los cónyuges no legalmente separados carente de fundamento razonable alguno. Subraya en tercer lugar que la demanda no pone en tela de juicio la constitucionalidad del art. 87 LIRPF, sino la interpretación (ratificada o, al menos, no corregida por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía), efectuada por la Administración para aplicar el citado precepto legal; a su juicio, pues, el amparo debe quedar encuadrado en el art. 43 LOTC, entendiéndose que, pese a pedir formalmente sólo la nulidad de la Sentencia contencioso-administrativa, se pretende implícitamente que también se declaren nulos los actos administrativos (tanto la liquidación provisional como la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía). En cuarto lugar considera patente que la súplica de la demanda de amparo formula algunas

pretensiones ajenas a la jurisdicción de este Tribunal, que no se acomodan a lo dispuesto en los arts. 41, apartados 1 y 3, y 55, apartado 1, LOTC. En particular, a su juicio, mientras resulta lícito pretender la declaración de nulidad de la liquidación provisional impugnada en vía económico-administrativa, de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía de 27 de noviembre de 1995 y de la Sentencia de 10 de enero de 1998 del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, resulta incompatible con la configuración constitucional y legal del amparo solicitar que se declare el derecho del recurrente «a realizar declaración del impuesto sobre la renta de las personas físicas formando unidad familiar con sus hijos menores, haciéndolo su cónyuge, de quien no está legítimamente separado de forma individual»; la Sala (señala) podrá reconocer el derecho del recurrente a que se aplique el art. 87 LIRPF en forma no lesiva para el derecho fundamental de igualdad, pero no cabe que declare una suerte de derecho a delimitar la unidad familiar de una determinada manera a efectos de tributación conjunta en el IRPF, ni menos aún que imponga al cónyuge del actor (que ni es demandante de amparo, ni fue parte en la vía previa) que formule individualmente su declaración en concepto de IRPF.

Por lo que al fondo de la cuestión respecta, el Abogado del Estado descarta que el derecho fundamental a la igualdad del art. 14 CE haya resultado vulnerado en el presente caso. Para llegar a esta conclusión comienza destacando la necesidad de determinar si la presunta infracción del principio de igualdad denunciada debe enmarcarse en el art. 14 CE (en el cual cabe incluir las diferencias de tratamiento con carácter «subjetivo») o en el art. 31.1 CE (que integra las diferencias por razones objetivas «atinentes a la renta o a los ingresos de los sujetos»), dado que, conforme a reiterada doctrina de este Tribunal, sólo resulta tutelable en amparo la discriminación «por razón de cualquiera de las circunstancias personales o sociales a que se refiere el artículo 14 CE». Y llega a la conclusión de que la cuestión de igualdad planteada en la demanda queda incluida en la esfera del art. 14 CE y no en la del art. 31.1 CE, dado que el rasgo del que depende el trato desigual es subjetivo, poseer o no un estado civil (el de casado no separado o el de separado legalmente). En concreto la única comparación propuesta en la demanda enfrenta a los cónyuges no separados con hijos menores dependientes y a los cónyuges legalmente separados igualmente con hijos menores dependientes. Para el recurrente, si es lícito que un cónyuge legalmente separado forme a los efectos de la fiscalidad del IRPF una unidad familiar con los hijos menores dependientes mientras que el otro cónyuge separado efectúa la declaración correspondiente al indicado tributo en forma individual, no puede negarse a los cónyuges no separados hacer otro tanto sin violar el derecho fundamental de igualdad, que prohíbe discriminar por razón de una condición personal, tal cual es el estado civil. Entiende el Abogado del Estado que, planteado así el juicio constitucional de igualdad, el amparo no puede prosperar. A su juicio, en efecto, existe una razón jurídica evidente para, en la delimitación de la unidad familiar a los efectos del régimen de tributación conjunta, otorgar un tratamiento diferencial a los cónyuges no separados y a los separados legalmente. Los cónyuges no separados legalmente deben vivir juntos (art. 68 CC), y se presume legalmente que así lo hacen (art. 69 CC). Los padres casados y no separados están obligados a tener en su compañía a los hijos bajo potestad (art. 154.1 CC). En cambio, «la sentencia de separación produce la suspensión de la vida en común de los casados» (art. 83 CC), y los hijos pueden convivir con uno sólo de los cónyuges separados (arts. 91

y ss. CC, último párrafo del art. 156 CC). Entiende pues la representación pública que existe una clara diferencia entre las situaciones jurídicas convivenciales de los cónyuges no legalmente separados con hijos menores dependientes y las de los cónyuges separados, lo cual justifica que a los primeros se les aplique el número 1 y a los segundos el número 2 del art. 87 de la Ley 18/1991. La delimitación en uno y otro caso de la unidad familiar a efectos de la tributación conjunta refleja simplemente el diverso régimen aplicable a una y otra situación, y el tipo de unidad convivencial normal en uno y otro caso, por la que debe guiarse el legislador. Existen, por tanto (concluye), razones jurídicas objetivas que justifican, sin lesión alguna del art. 14 CE, el diferente trato que el art. 87 LIRPF dispensa a los cónyuges no legalmente separados con hijos menores dependientes respecto a los legalmente separados con hijos menores a su cargo.

No proponiéndose en la demanda ningún otro término de comparación, el Abogado del Estado considera que no procede entrar a examinar otras cuestiones constitucionales relativas al derecho fundamental de igualdad que pudieran suscitarse en relación con el art. 87 LIRPF, tratadas en las alegaciones formuladas en los recursos núms. 4204/96 y 3042/97, cuyos puntos esenciales recuerda, no obstante, *ad cautelam*.

A este respecto comienza haciendo dos precisiones sobre el régimen de tributación conjunta establecido en la LIRPF: en primer lugar, partiendo de que el «régimen tributario normal» del IRPF es la tributación individual (arts. 86 y 88 LIRPF), entiende que, en virtud del art. 86 LIRPF, quien opta libremente por la tributación conjunta acepta de antemano la aplicación de dicho régimen «en los términos en que ha sido configurado por el legislador», sin que le sea lícito seleccionar las reglas más apropiadas para minimizar la carga tributaria; en segundo lugar, a su juicio, el tenor del art. 87 LIRPF no permite entender que exista libertad para elegir entre las dos modalidades de unidad familiar que recoge, sino que, por el contrario, todos los supuestos en que se opte por la tributación conjunta deben encuadrarse en una de ellas.

A continuación señala que el núm. 1 del art. 87 LIRPF se aplica necesariamente al supuesto expresamente descrito en él, que corresponde a la situación familiar del recurrente: cónyuge no separado legalmente con hijos menores dependientes (situación que hace presumir una convivencia efectiva de los padres y de los hijos menores dependientes —arts. 69 y 154.1 CC). Pero, a juicio de la representación del Estado, para evitar discriminaciones inconstitucionales el art. 87, núm. 1, LIRPF, además de a los supuestos expresamente previstos en el mismo (cónyuges no separados legalmente e hijos menores dependientes), debe aplicarse analógicamente a todos los supuestos de unidad familiar que guarden relación de semejanza con la legalmente formulada; es decir, considera que es en el número 1 y no en el número 2 del art. 87 «donde deben ser subsumidas las unidades familiares formadas por hombre y mujer que conviven *more uxorio* junto, si los hubiere, con sus hijos menores dependientes». Esta integración analógica del art. 87, núm. 1, LIRPF, desde su punto de vista, no está prohibida: en primer lugar, porque las leyes tributarias no están incluidas en las categorías del art. 4.2 CE; en segundo lugar, porque la prohibición de analogía del art. 23.3 LGT sólo opera respecto del hecho imponible y los beneficios tributarios; en tercer lugar, en fin, porque en el Derecho tributario no existe una prohibición general de analogía *in malam partem*, más aún si con ésta se evitan discriminaciones contrarias a la Constitución.

Por otro lado, para el Abogado del Estado, nada obliga a aceptar la premisa de que el supuesto de convivencia

more uxorio de hombre y mujer, ambos perceptores de renta, con hijos menores dependientes, deba encuadrarse en el art. 87, núm. 2, LIRPF, de manera que el derecho fundamental de igualdad imponga el mismo trato en favor de los casados en idéntica situación. Por el contrario, es perfectamente respetuoso con el art. 14 CE partir de que supuestos como el del recurrente deben subsumirse bajo el art. 87, núm. 1, LIRPF, precepto que, además, deberá aplicarse *ex analogía* a los casos de uniones *more uxorio*. Desde luego la Administración deberá cuidar que en la aplicación del art. 87 LIRPF no se produzcan discriminaciones contrarias al art. 14 CE. Pero el recurrente no tiene derecho a que el art. 87, núm. 1, LIRPF se aplique también a quienes conviven *more uxorio* en sus mismas circunstancias económico-familiares, dado que el derecho fundamental de igualdad sólo atribuye una facultad reaccional frente a la propia discriminación.

Todo lo expuesto lleva al Abogado del Estado a mantener la conclusión de que la aplicación al recurrente del art. 87, núm. 1, LIRPF no violó su derecho fundamental de igualdad reconocido en el art. 14 CE.

8. El Fiscal formuló sus alegaciones mediante escrito registrado de entrada en este Tribunal el 10 de enero de 2000, en el que se interesa se dicte sentencia otorgando el amparo, por cuanto del proceso resulta la lesión del derecho a la igualdad del recurrente. En dicho escrito, tras explicar los hechos que han dado lugar al presente recurso, pone de manifiesto que, de conformidad con la demanda, se habría vulnerado el principio de igualdad en la interpretación y aplicación de la Ley porque, permitiendo el art. 87, núm. 2, LIRPF la opción que el recurrente efectuó, resulta discriminatoria la interpretación que obliga a efectuar una sola declaración conjunta por el mero hecho de hallarse casado y no separado legalmente, cuando si existiese separación tal conducta resultaría lícita y más beneficiosa en el plano económico.

Delimitado el tema central del debate planteado en el recurso, el Ministerio Público comienza por precisar que, frente a lo que se afirma en la demanda, no nos encontramos ante un recurso de amparo de los regulados en el art. 44 LOTC, sino que la lesión del principio de igualdad, caso de existir, habría sido ocasionada directamente por la Agencia Tributaria de Córdoba, discriminación que la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, no habría hecho sino confirmar.

Aclarado lo anterior, el Fiscal, después de transcribir el art. 87 LIRPF (precepto cuya interpretación considera el núcleo de este recurso constitucional) comienza afirmando que, a su juicio, la situación del solicitante de amparo se encuentra literalmente dentro del supuesto contemplado en el núm. 2 del citado art. 87 LIRPF, esto es, el de la unidad familiar formada por el padre y los hijos menores que no vivan independientemente, dado que dicho número, a diferencia del 1, nada dice acerca de que los cónyuges deban o no hallarse separados legalmente.

Así las cosas, entiende el Ministerio Público que dentro del tenor de la Ley caben las dos interpretaciones que aquí se discuten: la mantenida por la Agencia Tributaria (sólo cuando el padre o la madre se hallen separados legalmente pueden efectuar declaración conjunta con sus hijos), y la sostenida por el solicitante de amparo (la Ley no distingue entre padres separados o no, por lo que cabe que uno de ellos efectúe declaración individual y el otro conjunta con sus hijos). Aunque no lo dice expresamente, la demanda viene a defender la aplicabilidad al caso del aforismo *ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus*.

Seguidamente recuerda el Fiscal que desde antiguo este Tribunal viene declarando que, cuando de derechos fundamentales se trata, la legalidad ordinaria debe ser interpretada en la forma más favorable a su eficacia (se cita, a este respecto, la STC 38/1983, FJ 3). No obstante, (señala), tal principio no carece de matizaciones. Así, cuando se trata de la vertiente del derecho a la tutela judicial efectiva referente al acceso a los recursos, el principio *pro actione* y el de interpretación más favorable juegan con una intensidad menor que cuando se trata del acceso a la jurisdicción (STC 37/1995). Es más, cuando se trata de dar efectividad al art. 24.1 CE, aunque se trate de obtener una primera resolución judicial, la STC 122/1999, FJ 2, afirma que la misión de este Tribunal no consiste en verificar si se ha adoptado la interpretación más favorable de entre todas las posibles, sino únicamente en comprobar si los órganos jurisdiccionales han interpretado los requisitos procesales de forma proporcionada. Por otra parte (añade), conforme a la STC 32/1989, FJ 1, para que entre en juego el principio de interpretación más favorable es necesario que quepan razonablemente otras y nos encontremos ante una *res dubia*, pues, en otro caso, más que una interpretación se estaría efectuando un acto de creación legal.

No obstante lo anterior entiende el Ministerio Público que, cuando se trata de derechos fundamentales de naturaleza sustantiva, el principio de interpretación de la legalidad más favorable a su eficacia parece seguir plenamente vigente, como habrían puesto de manifiesto la STC 24/1999, FJ 4, en relación con el derecho a la libertad, y la STC 87/1999, FJ 2, en relación con el derecho al acceso a cargos públicos derivados de los derechos de sufragio.

Por lo que se refiere estrictamente al principio de igualdad recuerda el Fiscal que, conforme a doctrina pacífica de este Tribunal, no toda situación de desigualdad resulta contraria a las exigencias del art. 14 CE, sino tan sólo aquella que se halle desprovista de una fundamentación objetiva y razonable. Y el primer requisito a comprobar es la existencia de un término válido de comparación (cita, a este respecto, el ATC 201/1982). Recuerda en tal sentido que en el presente caso el demandante sólo cita un *tertium comparationis* (los matrimonios separados legalmente), y mantiene que el mero hecho de hallarse casado (y no separado), supone una situación en la que fiscalmente se sale perdiendo. Es decir, que si el recurrente, actualmente casado, decidiera separarse de su esposa, inmediatamente pasaría a gozar de un trato fiscal más beneficioso.

Pues bien, a juicio del Ministerio Público el propuesto por el recurrente es un término válido de comparación, dado que se trata de situaciones similares en las que puede encontrarse sucesivamente una pareja, incluso por razones de exclusiva conveniencia tributaria. Tal conclusión le conduce al examen del segundo de los requisitos exigidos por la jurisprudencia de este Tribunal, que el trato recibido sea efectivamente desigual; cuestión que, a su juicio, suscita poco problema, pues el hecho mismo de la declaración complementaria efectuada por la Agencia Tributaria evidencia que la cuantía del IRPF es distinta y superior (240.000 pesetas).

En último lugar el Fiscal procede al examen de la racionalidad del trato desigual, análisis preciso en tanto que, como señalara la STC 23/1981, sólo puede aducirse la quiebra del principio de igualdad cuando, dándose los requisitos previos de una igualdad de situaciones entre los sujetos afectados por la norma, se produce un tratamiento diferenciado de éstos en razón de una conducta arbitraria o no justificada de los poderes públicos. A tal respecto pone de manifiesto que, según el recurrente, la diferencia de trato no puede ser más arbitraria: el mero hecho de estar casado y no separado legalmente es el que ocasiona el trato desigual y des-

favorable. Aun cuando el siguiente extremo no se cita expresamente en la demanda de amparo, considera que, tal y como hace la STC 209/1988, podría aducirse que ese trato desigual no aparece justificado en aras de otro valor constitucionalmente protegido, como podría ser el de la protección de la familia, que viene impuesta a los poderes públicos por el art. 39.1 CE.

Así las cosas entiende el Ministerio Público que, tal y como se deduce de la STC 81/1982, FJ 2, hay que buscar la justificación en las fundamentaciones jurídicas a las que recurren la Administración tributaria o el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía. Pues bien, a su juicio, ni una ni otra ofrecen argumento alguno que justifique la diferencia de trato objeto de consideración. Y no debe olvidarse (añade), la distribución del *onus probandi* en este tipo de supuestos: como declaró la STC 26/1981, FJ 16, una vez acreditada la diferencia de trato por quien la sufre, la justificación de tal diferencia o, lo que es igual, su fundamentación objetiva y razonable, incumbe a quien la impone, esto es, a los poderes públicos.

En el presente caso, afirma el Fiscal, el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía llega a reconocer que «es cierto que la literalidad del precepto permite considerar que los cónyuges —no separados legalmente— con los hijos que reúnen los requisitos legales pueden formar unidad familiar según cualquiera de las dos modalidades descritas en el artículo 87»; pero ninguna de las razones que ofrece para negar finalmente tal posibilidad resultan convincentes. En cuanto a la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, observa, además de negar que las parejas de hecho sirvan de término de comparación (aspecto que considera más que dudoso), se remite a unos hipotéticos pronunciamientos de la STC 45/1989 para concluir que «de acuerdo con lo anterior, tal opción sólo es posible allí donde existen varios perceptores de renta»; basta, sin embargo, la mera lectura del FJ 5 de la citada STC 45/1989 para comprobar que no otorga cobertura a la argumentación de la Sala.

En definitiva, a juicio del Ministerio Público nos encontramos ante un tratamiento desigual y desfavorable de una unidad familiar, según los cónyuges se encuentren casados o separados legalmente, que aparece desprovisto de una justificación objetiva y razonable; concretamente se trata de una diferencia discriminatoria por razón de matrimonio, que es una de las circunstancias personales ínsitas en el art. 14 CE. Por todo lo expuesto considera que el amparo debe prosperar y su alcance no ha de ser otro que la declaración de nulidad de la liquidación paralela de la Agencia Tributaria de Córdoba y de la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, que la confirma.

9. Por providencia de fecha 25 de octubre de 2001 se señaló para deliberación y votación de la presente Sentencia el día 29 del mismo mes y año.

II. Fundamentos jurídicos

1. La presente demanda de amparo se dirige contra la Sentencia dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, de 10 de enero de 1998, que desestima el recurso contencioso-administrativo núm. 755/96, interpuesto por el recurrente contra la liquidación provisional practicada el 13 de noviembre de 1993 por la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Córdoba en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF) del ejercicio 1992. La citada liquida-

ción tributaria fue practicada con fundamento en la regulación de la unidad familiar que, a efectos de la tributación conjunta, establecía el art. 87 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, reguladora del impuesto (LIRPF).

El solicitante de amparo considera que la Sentencia impugnada ha vulnerado su derecho fundamental a la igualdad ante la ley garantizado en el art. 14 CE, en relación con los principios de igualdad y capacidad económica establecidos en el art. 31.1 CE y la protección social, económica y jurídica de la familia que el art. 39.1 CE ordena asegurar a todos los poderes públicos. El derecho a la igualdad habría resultado desconocido al interpretar la Sentencia impugnada que, mientras que los padres casados, como es el caso del demandante, no pueden constituir con sus hijos la modalidad de unidad familiar establecida en el art. 87, núm. 2, LIRPF (esto es, la formada por el padre o la madre con los hijos menores), esta es una opción a la que sí pueden acogerse quienes están separados legalmente, lo que se traduciría en la práctica en otorgar un trato fiscal más favorable a estos últimos, lo cual, no sólo carece de justificación razonable, sino que además contraviene lo preceptuado en los arts. 31.1 y 39 CE.

Por su parte el Abogado del Estado se opone a la pretensión de amparo. A su juicio no se ha producido la infracción del art. 14 CE invocada porque existe una razón jurídica que fundamenta que, en el régimen de tributación conjunta, la LIRPF dé un trato diferente a los cónyuges no separados y a los separados legalmente: en efecto, mientras que los cónyuges tienen la obligación de vivir juntos (art. 69 del Código Civil, CC) y deben tener en su compañía a los hijos no emancipados (art. 154.1 CC), la sentencia de separación produce la suspensión de la vida común de los casados (art. 83 CC) y los hijos pueden convivir con uno sólo de los cónyuges separados (arts. 91 y ss CC, y art. 156 CC).

El Fiscal, en cambio, considera que se ha vulnerado el principio de igualdad. Según su opinión, en efecto, la interpretación que del art. 87 LIRPF hace la Administración tributaria supone un trato desigual y desfavorable a los contribuyentes por el mero hecho de estar casados y no separados legalmente, planteamiento que, en tanto carece de justificación objetiva y razonable, contraviene el art. 14 CE.

2. Fijados así los términos de la controversia, antes de comenzar el análisis del presente recurso de amparo es preciso delimitar el acto contra el cual se suscita. En el encabezamiento de su demanda el recurrente de amparo afirma interponer el recurso contra la Sentencia de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Andalucía, con sede en Sevilla. Basta, sin embargo, la mera lectura de la fundamentación jurídica y del suplico de la demanda para constatar que la vulneración del derecho fundamental a la igualdad (art. 14 CE) se imputa directamente a la liquidación provisional practicada por la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Córdoba, reprochándose únicamente a la citada Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía no haber reparado la supuesta lesión. Así pues, como advierten el Abogado del Estado y el Ministerio Fiscal, el recurso debe entenderse formulado por el cauce habilitado en el art. 43 LOTC, y no, como pretende el recurrente, por el previsto en el art. 44 LOTC.

Conviene todavía hacer una precisión más acerca del acto administrativo cuya constitucionalidad se impugna. Se trata, como hemos señalado, de una liquidación provisional en concepto de IRPF del ejercicio 1992, en la cual la Administración tributaria, considerando, en virtud del art. 88 LIRPF, que la modalidad de unidad familiar prevista en el art. 87, núm. 2, LIRPF no resulta aplicable

a los contribuyentes casados cuyos cónyuges han optado por la declaración individual, determina la deuda tributaria del ahora recurrente en amparo en régimen de declaración individual.

3. Delimitado así el objeto del recurso procede examinar la denunciada vulneración del derecho fundamental a la igualdad ante la ley garantizado en el art. 14 CE. Como hemos señalado, en opinión del recurrente (juicio con el que coincide el Ministerio Público), el acto administrativo impugnado incurre en la discriminación prohibida por el citado precepto constitucional, desconociendo, al mismo tiempo, las prescripciones de los arts. 31.1 y 39 CE, al impedir que los matrimonios con hijos puedan constituir la unidad familiar del núm. 2 del art. 87 LIRPF, modalidad más favorable fiscalmente en ocasiones, a la cual, sin embargo, sí pueden acogerse los cónyuges separados legalmente.

Expresada la queja en estos términos, antes de abordar el fondo del presente recurso de amparo resulta oportuno hacer varias aclaraciones.

En primer lugar, es de tener en cuenta que el art. 87 LIRPF, hoy derogado, rezaba, literalmente, así:

«Unidad familiar. Constituyen modalidades de unidad familiar las siguientes:

1. La integrada por los cónyuges no separados legalmente y, si los hubiere, los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientemente de éstos.

2. La formada por el padre o la madre y los hijos que reúnan los requisitos a que se refiere la regla anterior.

Nadie podrá formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo.»

En segundo lugar, es preciso advertir que tanto el recurrente como el Fiscal atribuyen la vulneración del art. 14 CE, no al art. 87 LIRPF, sino a la interpretación que de él hacen tanto la Administración tributaria como el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía. Desde su punto de vista, en efecto, una interpretación del citado precepto legal realizada, como establece el art. 23 de la Ley General Tributaria (LGT), «con arreglo a los criterios admitidos en Derecho» (criterios que concreta el art. 3 CC), permite sin dificultad entender que el núm. 2 del art. 87 LIRPF resulta también aplicable a los padres o madres casados con hijos menores que convivan con ellos.

En tercer lugar, no es objeto de discusión en el presente proceso de amparo que para un contribuyente casado y no separado legalmente y con hijos puede, en determinados supuestos, resultar más favorable, desde un punto de vista tributario, en aplicación del art. 87, núm. 2, LIRPF, constituir una unidad familiar únicamente con los hijos, haciendo el otro cónyuge la declaración individual. Esta es la premisa (compartida expresamente por el Ministerio Público) de la que arranca la demanda de amparo para denunciar la discriminación. En todo caso, como hemos señalado en los antecedentes, según cálculos del propio Tribunal Superior de Justicia de Andalucía expresados en la Sentencia recurrida, la negación al señor López López de la posibilidad de optar por el régimen de tributación conjunta previsto en el núm. 2 del art. 87 LIRPF le ha supuesto una carga fiscal adicional que asciende a un total de 240.886 pesetas.

4. La cuestión planteada en el presente recurso de amparo es muy similar a la que resolvimos en la Sentencia 47/2001, de 15 de febrero, del Pleno de este Tribunal, razón por la cual procede que reproduzcamos como consideraciones previas algunos de los razona-

mientos allí expuestos. Como expresábamos en el FJ 5 de la citada Sentencia, la Ley 18/1991, dictada a raíz de la STC 45/1989, de 20 de febrero, establece como regla general la tributación individual, siendo el régimen de tributación conjunta una mera opción a la que pueden acogerse alternativamente las personas físicas integradas en alguna de las unidades familiares previstas por la Ley (art. 86 LIRPF). No plantea duda alguna el hecho de que la tributación conjunta es una opción más beneficiosa para aquellas unidades familiares recogidas en el art. 87 LIRPF cuyas rentas no sean muy elevadas; en este sentido puede afirmarse sin temor a errar que con el régimen de tributación conjunta regulado en la Ley 18/1991 el legislador pretendió favorecer especialmente a las familias cuyos integrantes percibieran rentas medias o bajas, utilizando así dicho régimen, «como es casi inexcusable, para cumplir la obligación de proteger la familia que le impone el art. 39.1 de la Constitución» (STC 45/1989, FJ 5).

Obviamente las únicas familias a las que la norma beneficia desde la perspectiva fiscal son las que encajan en la definición que de «unidad familiar» establece el art. 87 LIRPF. Y de la literalidad del citado precepto se deduce que éste establece dos modalidades de unidad familiar: en primer lugar, «la integrada por los cónyuges no separados legalmente y, si los hubiere, los hijos menores» que con ellos convivan; en segundo lugar, «la formada por el padre o la madre y los hijos» que reúnan los citados requisitos. Como destaca el Abogado del Estado, la pertenencia a una u otra unidad familiar no queda al arbitrio del sujeto pasivo del impuesto, sino que se predetermina en la Ley con carácter imperativo.

Pues bien, resulta claro que, conforme al citado precepto legal, el recurrente, casado y no separado legalmente, en el supuesto de que opte por la declaración conjunta debe acogerse, junto con su cónyuge y sus dos hijos menores no emancipados, a la modalidad de unidad familiar prevista en el núm. 1 del art. 87 LIRPF. Sin embargo, como se ha expuesto en los antecedentes, el demandante pretende que la Administración tributaria le permita constituir una unidad familiar de las recogidas en el art. 87, núm. 2, LIRPF únicamente con sus hijos, «escindiendo así artificiosamente en dos, no sólo la “unidad familiar” tal y como está legalmente configurada en el citado art. 87 LIRPF, sino incluso, de algún modo, la propia familia en cuanto sustrato de la referida categoría» (STC 47/2001, FJ 6).

El recurrente fundamenta su pretensión en que el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía interpreta que el art. 87, núm. 2, LIRPF sólo puede aplicarse a aquellos padres o madres con hijos que no mantengan una relación matrimonial. Bajo estas premisas la Ley reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas establecería un trato fiscal desfavorable para quienes están casados y no separados frente a los cónyuges separados legalmente, dado que, a diferencia de estos últimos, en el caso de que opten por la declaración conjunta deben acumular sus rentas, no sólo a la de sus hijos, sino también a la de su cónyuge, lo que supondría una discriminación contraria al art. 14 CE, en relación con los arts. 31 y 39 CE. Para ilustrar la vulneración que denuncia no está claro si el demandante de amparo ofrece como término de comparación la situación de una persona separada jurídicamente y de hecho que convive únicamente con sus hijos o, como parece entender el Ministerio Público (y claramente proponía el actor en el recurso contencioso-administrativo), la de un padre o madre que convive con su pareja de hecho y sus hijos.

Sea como fuere, descrita en estos términos, la cuestión suscitada por el recurrente es la de la interpretación que, en abstracto, exigiría el art. 87, núm. 2, LIRPF a fin de que éste pueda entenderse respetuoso con el

art. 14 CE, en relación con los arts. 31 y 39 CE. En su opinión, en tanto que el repetido art. 87, núm. 2, resulta aplicable a los cónyuges separados (permanezcan o no conviviendo de hecho), el principio de igualdad obligaría a considerar que dicho precepto legal comprende también a los sujetos pasivos que conviven en matrimonio. Se trata, en suma, de un problema de igualdad en la ley.

5. Como señalamos en la citada STC 47/2001, para responder a la cuestión planteada conviene recordar que, conforme a una constante doctrina de este Tribunal, el principio de igualdad ante o en la Ley, garantizado en el art. 14 CE, «impone al legislador el deber de dispensar un mismo tratamiento a quienes se encuentran en situaciones jurídicas iguales, con prohibición de toda desigualdad que, desde el punto de vista de la finalidad de la norma cuestionada, carezca de justificación objetiva y razonable o resulte desproporcionada en relación con dicha justificación» (SSTC 134/1996, de 22 de julio, FJ 5; en el mismo sentido, entre otras muchas, SSTC 76/1990, de 26 de abril, FJ 9; 214/1994, de 14 de julio, FJ 8; 117/1998, de 2 de junio, FJ 8; 46/1999, de 22 de marzo, FJ 2).

Para poder apreciar vulneración del art. 14 CE, pues, es *conditio sine qua non* que se ofrezca un término de comparación que permita ilustrar la desigualdad que se denuncia. Y este es un requisito esencial que, claramente, no concurre en este caso, tanto si el demandante de amparo confronta su situación con la de un padre o madre separado que convive únicamente con sus hijos, como si el término de comparación propuesto es el de un contribuyente separado que convive con su pareja de hecho (que, como señala el Fiscal, bien podría ser su ex-cónyuge) y sus hijos.

Como punto de partida conviene señalar que el art. 88 LIRPF establece que la «opción por la declaración conjunta debe abarcar a la totalidad de los miembros de la unidad familiar», de manera que si «uno de ellos presenta declaración individual, los restantes deberán utilizar el mismo régimen». Y este es un requisito que la norma prevé para los dos tipos de unidad familiar recogidas en el art. 87 LIRPF. Si se trata (como en el caso del recurrente) de la primera de las modalidades, la declaración conjunta habrá de ser suscrita necesariamente por ambos cónyuges y sus hijos. Pero también cuando la unidad familiar está conformada por un padre o madre separado legalmente y sus hijos la norma obliga a que sean todos los integrantes de la familia los que se decidan por la declaración conjunta para que el régimen de acumulación de rentas resulte aplicable. Esto sentado, no resulta correcto afirmar, como hace el demandante de amparo, que es el mero hecho de estar casado y no separado legalmente lo que le impide hacer la declaración conjunta con sus hijos. La razón de que Administración tributaria haya denegado al recurrente la opción por el citado régimen reside exclusivamente en que uno de los componentes de la unidad familiar (concretamente, su esposa), ha decidido presentar una declaración individual, régimen que la Ley 18/1991, dictada a raíz de la STC 45/1989, de 20 de febrero, establece como regla general.

Ciertamente, para que quienes están casados y separados legalmente puedan hacer la declaración conjunta sólo es preciso que acumulen sus rentas a la de los hijos menores que con ellos convivan, sin que en este caso, a diferencia de quienes mantienen el vínculo matrimonial, deban (ni puedan) integrar en la declaración las rentas del otro cónyuge separado. Esta circunstancia, empero, no permite afirmar que la norma tributaria discrimina a quienes están casados y no separados legalmente frente a quienes se han separado mediante reso-

lución judicial, dado que, como advierte el Abogado del Estado, el diverso trato responde a que las situaciones jurídicas consideradas son diferentes. En efecto, parece evidente que la convivencia como obligación jurídica es uno de los elementos que ha tenido en cuenta el legislador en el ámbito tributario, al igual que en otros sectores del Ordenamiento (así, en el art. 3.2 de la Ley 1/1996, de 10 de enero, de asistencia jurídica gratuita), a la hora de delimitar quiénes integran las unidades familiares a las que se permite optar por la tributación conjunta. Y mientras que los padres casados y no separados «están obligados a vivir juntos» (art. 68 CC), y se presume legalmente que así lo hacen (art. 69 CC), debiendo tener en su compañía a los hijos bajo su potestad (art. 154.1 CC), por el contrario, «la sentencia de separación produce la suspensión de la vida común de los casados» (art. 83 CC), y los hijos pueden convivir solamente con uno de los cónyuges separados (arts. 91 y ss CC, y art. 156 CC). Al ser efecto característico de la separación legal el cese de la convivencia de los esposos, resulta razonable que la LIRPF únicamente autorice al cónyuge separado a acumular sus rentas con las de los hijos con los que conviva.

Desde luego, como apunta el Ministerio Público, es posible que quienes están casados, aun manteniendo la convivencia, decidan «por razones de exclusiva conveniencia tributaria» o cualesquiera otras separarse legalmente. Y tampoco es inimaginable que, debido a la escasa cuantía de las rentas de los miembros de una familia, y a que la ley no obliga a acumular las de quienes no están unidos por el vínculo matrimonial, el sujeto pasivo pueda tributar en estos casos por una cifra inferior a la que correspondería si, estando casado, optara por efectuar la declaración conjunta. Semejante eventualidad, sin embargo, como señalamos en la STC 47/2001: «no permite afirmar que la LIRPF discrimina a los sujetos pasivos casados frente a quienes no lo están». «Pues, para que el art. 14 CE resulte vulnerado por el legislador, no basta con que en situaciones puntuales, al margen de los objetivos perseguidos por la Ley, determinados sujetos pasivos, con un determinado nivel de renta, puedan verse ocasionalmente beneficiados en su declaración del IRPF por el hecho de no mantener una relación matrimonial. Como hemos señalado en diversas ocasiones, las leyes “en su pretensión de racionalidad se proyectan sobre la normalidad de los casos, sin que baste la aparición de un supuesto no previsto para determinar su inconstitucionalidad” (SSTC 73/1996, de 30 de abril, FJ 5; y 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 6). Por el contrario, la discriminación denunciada sólo podría apreciarse si un análisis de la regulación del IRPF llevara a la conclusión de que la Ley establece un régimen tributario más gravoso en su conjunto para los sujetos pasivos casados que para quienes no lo están, en atención, precisamente, a su vínculo matrimonial. Pero nada de esto puede deducirse ni del art. 87 LIRPF, que ... establece expresamente la posibilidad de que los cónyuges no separados legalmente opten por el régimen de tributación conjunta cuando lo estimen conveniente, ni del resto de los preceptos de la Ley 18/1991, que regulan los elementos que inciden en la cuantificación del IRPF sin atender en absoluto al estado civil de los sujetos pasivos» (FJ 7).

FALLO

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

Ha decidido

Desestimar la demanda de amparo presentada por don Federico López López.

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

Dada en Madrid, a veintinueve de octubre de dos mil uno.—Carles Viver Pi-Sunyer.—Rafael de Mendizábal Allende.—Julio Diego González Campos.—Tomás S. Vives Antón.—Vicente Conde Martín de Hijas.—Guillermo Jiménez Sánchez.—Firmado y rubricado.

22344 *Sala Segunda. Sentencia 213/2001, de 29 de octubre de 2001. Recurso de amparo 1066/99. Promovido por don Silvestre Hurtado Palomero frente a los Autos de la Sala Tercera del Tribunal Supremo que denegaron su solicitud de nombramiento de Abogado y Procurador de oficio y declararon desierto su recurso de casación en un contencioso sobre adaptación de contadores.*

Supuesta vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (acceso al recurso legal): Inadmisión de recurso de casación por un fundamento distinto al impugnado en amparo.

La Sala Segunda del Tribunal Constitucional, compuesta por don Carles Viver Pi-Sunyer, Presidente; don Rafael de Mendizábal Allende, don Julio Diego González Campos, don Tomás S. Vives Antón, don Vicente Conde Martín de Hijas y don Guillermo Jiménez Sánchez, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En el recurso de amparo núm. 1066/99, interpuesto por don Silvestre Hurtado Palomero, representado por la Procuradora doña Gracia Martos Martínez y defendido por el Letrado don Emilio E. Viudes de Carlos, contra los Autos de 25 de mayo de 1998 y 18 de enero de 1999 de la Sala Tercera del Tribunal Supremo que deniegan tramitar la solicitud de nombramiento de Abogado y Procurador de oficio y declaran desierto el recurso de casación preparado frente a Sentencia de 28 de diciembre de 1997 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. Ha intervenido el Ministerio Fiscal y ha sido Ponente el Magistrado don Tomás S. Vives Antón, quien expresa el parecer de la Sala.

I. Antecedentes

1. Por escrito que tuvo entrada en el Registro de este Tribunal el día 9 de marzo de 1999, don Silvestre Hurtado Palomero manifestó su deseo de interponer recurso de amparo, solicitando al propio tiempo el nombramiento de sendos profesionales, Abogado y Procurador, del turno de oficio, previa suspensión del plazo para su formulación.

Por diligencia de ordenación del Secretario de Justicia de la Sala Segunda de este Tribunal, de fecha 15 de abril de 1999, se acuerda, de conformidad con lo dispuesto en el art. 50.5 LOTC, conceder al recurrente el plazo de diez días a fin de que aporte copia de la resolución judicial que se propone recurrir en amparo y acredite haber solicitado la concesión del beneficio de justicia gratuita. Acreditados ambos extremos, se dicta diligencia de ordenación de la Sala Segunda, de fecha 27 de mayo de 1999, acordando dirigir atenta comunicación a los correspondientes Colegios profesionales, a fin de que