

S.T.C. 134/1996, de 22 de julio (Pleno)

Recurso de inconstitucionalidad núm. 1054/1994

Ponente: Magistrado don Julio Diego González Campos
(*B. O. E.* de 12 de agosto de 1996)

RESUMEN

I. Constitución

Arts. 9.3 (*Principio de seguridad jurídica*) y 14 (*Principio de igualdad ante la ley*) en relación a las pensiones causadas por los funcionarios públicos y las reconocidas por la Seguridad Social.

II. Acto impugnado

Artículo 62 de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994, en cuanto a la nueva redacción dada a las letras *b)* y *c)* del apartado 1 del artículo 9 de la Ley 18/1991, de 6 de julio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

III. Decisión del Tribunal Constitucional

Declarar que el artículo impugnado es inconstitucional y nulo sólo en la medida en que viene a suprimir, únicamente para los funcionarios de las Administraciones Públicas que se hallen en situación de incapacidad permanente absoluta, la exención del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

IV. Fundamentos jurídicos

El principio de seguridad jurídica no se infringe porque el legislador lleve a cabo modificaciones en las normas legales, ni dicho principio ampara la necesidad de preservar indefinidamente un determinado régimen jurídico existente en un momento histórico dado en relación con concretos derechos o situaciones (SS.T.C. 99/1987 —BJC núm. 74—, 70/1988 —BJC núm. 85— y 227/1988 —BJC núm. 92—). E incluso es constitucionalmente legítimo que el legislador, apreciando las disponibilidades y necesidades de cada momento, para la dirección de la política económica pueda fijar de forma anual medidas que encuentran acomodo en disposiciones presupuestarias (SS.T.C. 134/1987 —BJC núm. 76-77— y 83/1993 —BJC núm. 144—). A lo que cabe agregar, más concretamente, que ya en la S.T.C. 6/1983 se decía que «no puede hablarse en puridad de un auténtico derecho a la bonificación tributaria o al mantenimiento del régimen jurídico-tributario de bonificación» (fundamento jurídico 2.º) —lo que sin duda es igualmente predicable de un supuesto derecho a la exención tributaria—, en la posterior S.T.C. 127/1987 dijimos que «el principio de seguridad jurídica, consagrado en el artículo 9.3 de la Norma fundamental, no puede entenderse como un derecho de los ciudadanos al mantenimiento de un determinado régimen fiscal» (fundamento jurídico 11) [3].

Igualdad ante o en la Ley que, como el Tribunal ha dicho en reiteradas ocasiones, 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 (SS.T.C. 114/1987 —BJC núm. 75—, 76/1990 —BJC núm. 109—, 164/1994 —BJC núm. 158— y 291/1994 —BJC núm. 163—, por todas).

La igualdad «ha de valorarse, en cada caso, teniendo en cuenta el régimen jurídico sustantivo del ámbito de relaciones en que se proyecte, y en la materia tributaria es la propia C.E. la que ha concretado y modulado el alcance de su artículo 14 en un precepto (art. 31.1), cuyas determinaciones no pueden dejar de ser tenidas aquí en cuenta. La igualdad ante la Ley —ante la Ley tributaria, en ese caso— resulta, pues, indisociable de los principios (generalidad, capacidad, justicia y progresividad, en lo que ahora importa) que se enuncian en el último precepto constitucional citado» (S.T.C. 209/1988, fundamento jurídico 6.º). En la misma línea, el Tribunal ha destacado que «la igualdad que se reclama en el artículo 31 C.E. va íntimamente enlazada al concepto de capacidad económica y al principio de progresividad» (S.T.C. 54/1993, fundamento jurídico 1.º —BJC núm. 143—; S.T.C. 27/1981, fundamento jurídico 4.º —BJC núm. 6—) [5].

Desde la perspectiva constitucional nada impide, en principio, que el legislador, como ha hecho en la Ley 18/1991, establezca en las letras *b)* y *c)* del artículo 9.1 la exención del impuesto de las cantidades que perciban los sujetos pasivos como consecuencia de determinadas incapacidades que no le permiten desarrollar una actividad productiva. Exenciones que, en uno y otro caso, responden tanto a la lógica como a los contenidos que se derivan del principio de capacidad económica (art. 31 C.E.), así como a la cláusula del Estado social y democrático de Derecho que nuestra C.E. ha configurado (art. 1.1 C.E.) y a los principios que sus artículos 49 y 50 consagran [6].

La conclusión es que la diferenciación introducida por la nueva redacción de la Ley 18/1991 entre las pensiones de invalidez permanente de la Seguridad Social y las de los funcionarios públicos vulnera el principio de igualdad consagrado en la C.E. porque, desde la perspectiva de la finalidad de la norma, carece de una justificación objetiva, razonable y proporcionada.

Dentro de los límites constitucionales, el legislador tributario goza de un ámbito de libertad de configuración. Por lo que respecta a las pensiones o prestaciones por incapacidad, puede optar, dentro del respeto a los principios y derechos que la C.E. consagra, entre considerarlas como riqueza que debe ser objeto de imposición, excluirlas del ámbito del hecho imponible del impuesto (como ocurrió bajo la vigencia de la derogada Ley 44/1978), o, en fin, como sucede ahora, declararlas exentas. Pero en el legítimo ejercicio de su libertad de opción política, lo que no puede hacer es contravenir los principios establecidos en el artículo 14 C.E. y en el artículo 31.1 C.E. Y es evidente que no se respeta el principio de igualdad tributaria cuando, como hace el artículo 9.1 de la Ley 18/1991, se declaran exentas las prestaciones por incapacidad permanente absoluta si han sido reconocidas

al sujeto pasivo por la Seguridad Social y no si tal incapacidad se padece por los funcionarios de las Administraciones Públicas que están integrados en el régimen de clases pasivas.

En efecto, al declarar exentas las rentas de idéntica naturaleza (pensiones por incapacidad permanente absoluta) cuando el perceptor está en el sistema de la Seguridad Social y no cuando está adscrito al régimen de clases pasivas se vulnera el principio de igualdad tributaria y se utiliza un criterio de reparto de las cargas públicas carente de cualquier justificación razonable y, por tanto, incompatible con un sistema tributario justo como el que nuestra C.E. consagra en el artículo 31. Pues ello supone una diferencia de trato que hubiera requerido una justificación objetiva y razonable [8].

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por don Alvaro Rodríguez Bereijo, Presidente, y don José Gabaldón López, Vicepresidente; don Fernando García-Mon y González Regueral, don José Vicente Gimeno Sendra, don Rafael de Mendizábal Allende, don Julio Diego González, don Pedro Cruz Villalón, don Carles Viver i Pi-Sunyer, don Enrique Ruiz Vadillo, don Manuel Jiménez de Parga y Cabrera, don Francisco Javier Delgado Barrio, don Tomás S. Vives Antón, Magistrados ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En el recurso de inconstitucionalidad número 1054/1994, interpuesto por don Federico Trillo-Figueroa Martínez-Conde, comisionado por más de cincuenta Diputados del Grupo Parlamentario Popular, contra el artículo 62 de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994, en cuanto a la nueva redacción dada a las letras *b)* y *c)* del apartado 1 del artículo 9 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Ha comparecido el Abogado del Estado y ha sido Ponente el Magistrado don Julio Diego González, quien expresa el parecer del Tribunal.

I. ANTECEDENTES

1. Mediante escrito registrado en este Tribunal el 29 de marzo de 1994, don Federico Trillo-Figueroa Martínez-Conde, comisionado por más de cincuenta Diputados del Grupo Parlamentario Popular, interpone recurso de inconstitucionalidad contra el artículo 62 de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994, en cuanto a la nueva redacción dada a las letras *b)* y *c)* del apartado 1 del artículo 9 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El precepto legal recurrido lesiona el artículo 14 CE al introducir en el régimen fiscal aplicable a trabajadores y funcionarios una desigualdad de trato discriminatoria y no justificada.

La letra *b)* del apartado 1 del artículo 9 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, declaró exentas las prestaciones reconocidas al sujeto pasivo por la Seguridad Social o por las Entidades que la sustituyan como consecuencia de incapacidad permanente, así como las prestaciones por desempleo reconocidas por la respectiva Entidad Gestora. La letra *c)* de ese mismo precepto estableció la exención de las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente para el servicio de los funcionarios

de las Administraciones Públicas. Pero, posteriormente, el artículo 62 de la Ley 21/1993, de 19 de diciembre, ha modificado este régimen de exención disponiendo que:

Con efecto a partir del día 1 de enero de 1994 se da nueva redacción al apartado 1 del artículo 9 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, que quedará redactado como sigue:

«1. Estarán exentas las siguientes rentas:

b) Las prestaciones reconocidas al sujeto pasivo por la Seguridad Social o por las Entidades que la sustituyan como consecuencia de incapacidad permanente absoluta o gran invalidez.

c) Las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente para el servicio de los funcionarios de las Administraciones Públicas, cuando el grado de disminución física o psíquica sea constitutivo de gran invalidez».

Las rentas que se declaran exentas en virtud de la modificación introducida son, por un lado, las prestaciones reconocidas al sujeto pasivo por la Seguridad Social o por las Entidades que la sustituyan como consecuencia de incapacidad permanente absoluta o gran invalidez, y, por otro, las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente para el servicio de los funcionarios de las Administraciones Públicas, cuando el grado de disminución física o psíquica sea constitutivo de gran invalidez.

La finalidad de la norma es, por tanto, claramente restrictiva por cuanto que suprime la exención de que gozaban con carácter general estas prestaciones, en el sentido de que anteriormente la exención alcanzaba a las prestaciones o pensiones por incapacidad permanente. A partir del 1 de enero de 1994, para el caso de las prestaciones de la Seguridad Social, se limita a la incapacidad permanente absoluta o gran invalidez, que constituyen el grado extremo de la incapacidad permanente. Pero en lo que atañe a las pensiones de los funcionarios de las Administraciones Públicas, los efectos de la norma son aún más restrictivos, no solamente en relación con la Ley 18/1991, sino también comparativamente respecto a la situación de los trabajadores acogidos al régimen general de la Seguridad Social. En definitiva, en clases pasivas, la exención de que gozaban las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente para el servicio de los funcionarios de las Administraciones Públicas se circunscribe a los supuestos en que el grado de disminución física o psíquica sea constitutiva de gran invalidez, mientras que para los trabajadores de la Seguridad Social se proyecta, no sólo sobre la situación de gran invalidez, sino además sobre la de incapacidad permanente absoluta. Es decir, resulta aplicable a los funcionarios públicos un régimen de exención fiscal más reducido que el aplicable al personal acogido a la Seguridad Social, sin justificación ni fundamentación legal. La nueva regulación introducida por

el artículo 62 de la Ley 21/1993 establece, por tanto, un trato diferenciado para situaciones que originariamente estaban en una posición jurídica idéntica, sin que ello tenga una justificación objetiva y razonable, lo que resulta discriminatorio y vulnera el principio de igualdad, tal como ha sido definido por la Constitución e interpretado por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. Se plantea una situación de discriminación, injustificada y carente de razón objetiva, que perjudica a los funcionarios públicos en relación con los trabajadores acogidos al régimen general de la Seguridad Social, toda vez que los primeros tienen menos supuestos de exención. Concurriendo en el caso una previa igualdad de situaciones, el efecto de la norma produce un tratamiento diferenciado en razón a una conducta arbitraria y no justificada de los poderes públicos. La invalidez o incapacidad es una situación jurídica que tiene un contenido material unívoco. La razón última de la reforma introducida por el Gobierno difícilmente puede obedecer a otras razones que aquellas de índole recaudatoria, lo que en ningún caso puede justificar una desigualdad de trato.

De otra parte, la reforma del artículo 9 de la Ley 18/1991, por obra del artículo 62 de la Ley 21/1993, es contraria al artículo 9.3 CE, en lo que se refiere al principio de seguridad jurídica. Y no se debe conculcar, en ningún caso, la seguridad jurídica nacida al amparo de la legislación anterior, garantizada por el artículo 9.3 CE.

Solicita que se dicte Sentencia declarando la inconstitucionalidad del artículo 62 de la Ley 21/1993. Mediante otrosí, solicita asimismo que se requiera de las Cortes Generales y del Gobierno el expediente que ha servido para la tramitación y aprobación de la Ley 21/1993 y que, una vez remitido, sea conocido por los recurrentes para formular alegaciones, completando la argumentación y fundamentación contenidas en el escrito del recurso.

2. Por providencia de 12 de abril de 1994, la Sección Tercera acuerda: 1.º admitir a trámite el recurso de inconstitucionalidad; 2.º dar traslado de la demanda y documentos presentados, conforme establece el artículo 34 LOTC, al Congreso de los Diputados, al Senado y al Gobierno, al objeto de que en el plazo de quince días puedan personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimaren convenientes; 3.º denegar la solicitud que se efectúa en el otrosí de la demanda, sin perjuicio de que el Tribunal acuerde, en su momento y si lo considera oportuno, recabar de los poderes públicos la remisión del expediente de elaboración de la Ley 21/1993 y de los informes y documentos necesarios para la resolución del recurso, conforme establece el artículo 88.1 LOTC, y 4.º publicar la incoación del recurso en el «Boletín Oficial del Estado».

3. El Presidente del Congreso de los Diputados, mediante escrito registrado en el Tribunal el 21 de abril de 1994, comunica que la Mesa de la Cámara había acordado no personarse en el procedimiento ni formular alegaciones. El Abogado del Estado, mediante escrito registrado en el Tribunal el 28 de abril de 1995, solicita una prórroga del plazo para alegaciones de ocho días. La Sección Tercera, por providencia de 29 de abril de 1994, acuerda prorrogarle en ocho días el plazo concedido para formular alegaciones, a contar desde el siguiente al de expiración del ordinario. El Presidente del Senado, mediante escrito registrado en el Tribunal el 29 de abril de 1994, solicitó que se tuviera por per-

sonada a la Cámara y por ofrecida su colaboración a los efectos del artículo 88.1 LOTC.

4. El Abogado del Estado presenta su escrito de alegaciones el 12 de mayo de 1994. Comienza su exposición delimitando el objeto del recurso que viene constituido por el artículo 62 de la Ley 21/1993, en cuanto a la nueva redacción dada a la letra c) del apartado 1 del artículo 9 de la Ley 18/1991.

El recurso denuncia un hipotético tratamiento discriminatorio y no justificado en el régimen fiscal aplicable a trabajadores y funcionarios, toda vez que para estos últimos la exención se circunscribe a los supuestos en que el grado de disminución física o psíquica sea constitutivo de gran invalidez, mientras que en el caso de los primeros la exención se extiende, además de a las prestaciones de gran invalidez, a las de incapacidad permanente absoluta. Pero, para el Abogado del Estado, la alegación de discriminación que se denuncia carece de justificación, por lo que el recurso debe ser desestimado por no infringir el precepto impugnado el artículo 14. CE.

Como tiene reiteradamente declarado el Tribunal, es presupuesto esencial del enjuiciamiento desde la perspectiva del principio de igualdad (art. 14 CE) que las situaciones subjetivas que quieran compararse por el recurrente sean efectivamente equiparables; esto es, que el término de comparación elegido no resulte arbitrario o caprichoso. Conviene recordar dos proposiciones básicas reiteradamente afirmadas por este Tribunal.

En primer término, que el juicio de igualdad tiene su sentido exclusivo en la evitación o reparación de discriminaciones carentes de todo basamento objetivo y no en la determinación de cuáles sean las opciones mejores o más adecuadas, que pudiera haber acogido el legislador. No es función del Tribunal examinar la oportunidad del criterio adoptado por la Ley ni su mayor o menor adecuación al fin perseguido, ni decir si es el mejor de los posibles. La función del Tribunal Constitucional es resolver si en el caso concreto la diferencia normativa resulta o no discriminatoria, «pues el principio constitucional de igualdad exige, en primer lugar, que las singularizaciones y diferenciaciones normativas respondan a un fin constitucionalmente válido para la singularización misma; en segundo lugar, requiere que exista coherencia entre las medidas adoptadas y el fin perseguido y, especialmente, que la delimitación concreta del grupo o categoría así diferenciada se articule en términos adecuados a dicha finalidad y, por fin, que las medidas concretas o, mejor, sus consecuencias jurídicas, sean proporcionadas al referido fin» (STC 148/1993, fundamento jurídico 2.º).

En segundo lugar, el juicio de igualdad requiere «que el legislador haya atribuido las consecuencias jurídicas que se dicen diversificadoras a grupos o categorías personales creadas por él mismo porque es entonces, si el autor de la norma diversifica lo homogéneo, cuando puede decirse también que su acción selectiva resulta susceptible de control constitucional dirigido a fiscalizar si la introducción de factores diferenciales resulta o no debidamente fundamentada» [STC 148/1986, fundamento jurídico 6.º a)]. Este presupuesto no concurre en el presente caso.

Donde tiene sentido preguntarse por la fundamentación en derecho de una diferenciación normativa es, sobre todo, cuando la singularización entre categorías o grupos personales se realiza en la propia disposición, atribuyendo a las mismas regímenes jurídicos diversos. Pero la situación no es la misma cuando nos encon-

tramos ante una previa diferenciación de regímenes jurídicos y una norma posterior establece una regulación diferente para supuestos de hecho comprendidos en cada uno de dichos distintos regímenes. En palabras de la citada STC 148/1986, «no se puede exigir una igualdad de trato al legislador cuando trata de extraer consecuencias jurídicas diversas de situaciones que estaban originariamente en una situación jurídica distinta». Y esta conclusión se explica porque, en tal caso, la diversidad de regulación no podría ser calificada como diferenciadora a los efectos del principio de igualdad, ya que faltaría el supuesto mismo —la común posición en el ordenamiento— que haría exigible el trato igual.

En el supuesto sometido a la consideración del Tribunal, se denuncia una hipotética diferenciación discriminatoria en el régimen de exenciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aplicables a las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente para el servicio de los funcionarios de las Administraciones Públicas. El término de comparación escogido lo constituyen «las prestaciones reconocidas al sujeto pasivo por la Seguridad Social o por las Entidades que la sustituyan». La discriminación se concreta en que las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente para el servicio de los funcionarios de las Administraciones Públicas sólo estarían exentas cuando el grado de disminución física o psíquica fuera constitutivo de una gran invalidez; mientras que las prestaciones reconocidas al sujeto pasivo por la Seguridad Social o por las Entidades que la sustituyan estarán exentas tanto cuando deriven de gran invalidez como cuando sean consecuencia de incapacidad permanente absoluta. Se sostiene, pues, que la falta de inclusión de la incapacidad permanente absoluta en el texto reformado del artículo 9.1.c) de la Ley 18/1991 vulnera el principio de igualdad consagrado en el artículo 14 CE.

El Abogado del Estado no acepta el anterior planteamiento. La exención es «simplemente un elemento de la relación jurídica obligacional que liga a la Administración y al contribuyente» (STC 6/1983, fundamento jurídico 2.º). Es cierto que la relación entre el principio general de igualdad consagrado por el artículo 14 CE y los principios rectores del sistema fiscal, que se especifican en el artículo 31 CE está, por así decir, explícitamente incorporada a este último precepto, que menciona entre dichos principios el de igualdad (STC 45/1989, fundamento jurídico 4.º). Pero lo que no puede aceptarse es la igualdad de los supuestos de hecho que se comparan y, faltando el adecuado término de comparación, el recurso debe ser desestimado.

El sistema de prestaciones en casos de invalidez permanente o incapacidad para el servicio en la Ley General de Seguridad Social y en la Ley de Derechos Pasivos constituyen estructuras jurídicas claramente diferenciadas. En el régimen general de la Seguridad Social, el Decreto 2065/1974, de 30 de mayo, que aprobó el Texto Refundido de la Ley General de Seguridad Social (LGSS), reconoce una serie de prestaciones por invalidez permanente que tienen una función intrínseca y notoriamente indemnizatoria. Se fijan así diversas cuantías de las prestaciones en función de los distintos grados de invalidez, a saber: i) incapacidad permanente total para la profesión habitual; ii) incapacidad permanente total para la profesión habitual; iii) incapacidad permanente absoluta para todo trabajo, y iv) gran invalidez. La incapacidad permanente absoluta se define como aquella situación que inhabilita al trabajador para toda profesión y oficio. Por gran invalidez se entiende la situación del trabajador afecto de incapacidad perma-

nente absoluta y que, por consecuencia de pérdidas anatómicas o funcionales, necesite la asistencia de otras personas para realizar los actos más esenciales de la vida, tales como vestirse, desplazarse, comer o análogos.

El régimen de clases pasivas de los funcionarios no es equiparable al que se deja expuesto. Las diferencias más relevantes, que privan de toda consistencia al razonamiento expuesto en la demanda, son las que a continuación se mencionan. En primer lugar, la Dirección General de Tributos pone de manifiesto que «las pensiones del régimen de clases pasivas del Estado se reconocen por el mero hecho de declararse la incapacidad para el servicio. En dicho régimen de clases pasivas no se gradúa la incapacidad, sino que al funcionario se le declara sencillamente incapaz para el desempeño de las funciones propias de un Cuerpo y se le jubila, pasando a cobrar como pensión la que le hubiera correspondido como pensión de jubilación si en ese momento tuviera la edad reglamentaria». Como resulta del artículo 26 del Decreto 1120/1966, de 21 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Derechos Pasivos de los Funcionarios de la Administración del Estado, el simple hecho de «padecer incapacidad permanente para el ejercicio de sus funciones, por inutilidad física o por debilitación apreciable de facultades», determina que el funcionario que hubiere completado tres trienios, al menos, como funcionario de carrera de la Administración Civil del Estado pueda causar derecho a la pensión ordinaria de jubilación. Adviértase bien la diferencia. Mientras que la incapacidad permanente absoluta definida en la LGSS supone la inhabilitación del trabajador para toda profesión y oficio, en el régimen de clases pasivas del Estado la simple incapacidad para el ejercicio de las funciones propias del funcionario, sea por inutilidad física o por debilitación apreciable de facultades, provoca la jubilación y da derecho a causar la correspondiente pensión ordinaria. La conclusión resulta evidente: no cabe equiparar los dos sistemas que en el recurso pretenden equipararse, pues, como concluye la Dirección General de Tributos, es diferente el perfil de estas pensiones de incapacidad para el servicio y el de las de invalidez permanente de la seguridad social. Pero aún existe otro argumento —de carácter finalista— que muestra las diferencias existentes entre los regímenes que pretenden compararse. Y es que mientras que las prestaciones como consecuencia de incapacidad permanente absoluta o gran invalidez en el régimen general de la Seguridad Social tienen, como se deja dicho, una intrínseca y notoria función indemnizatoria, esta misión no se advierte en las prestaciones derivadas del citado artículo 26 de la Ley de Derechos Pasivos de los Funcionarios de la Administración Civil del Estado. En efecto, como se anuncia en la Exposición de Motivos del Decreto 1120/1966, de 21 de abril, la regulación de los derechos pasivos constituyen «una parte esencial de la Ley de retribuciones, a la que completa, cerrando el ciclo de derechos económicos del funcionario». La Ley de Retribuciones y el Texto Refundido de la Ley de Derechos Pasivos regulan esos derechos económicos, distinguiendo «los que se causen al cesar, nacido y determinados por razón de aquellos servicios activos». La diversa raíz de la normativa reguladora de unas y otras prestaciones afecta a su misma naturaleza. La pensión por jubilación derivada de la incapacidad permanente del funcionario para el ejercicio de sus funciones, por inutilidad física o por debilitación apreciable de sus facultades, no cumple una función indemnizatoria, sino que «constituye, en síntesis, el pago diferido de una actividad profesional como contrapres-

tación de un trabajo realizado en situación de actividad y, en definitiva, participa de la naturaleza del salario o sueldo en su faceta sustantiva y dentro de la relación jurídica laboral o funcionarial» (Sentencia del TS, Sala Tercera, de 23 de diciembre de 1986).

En definitiva, no cabe equiparar la situación jurídica de los trabajadores incluidos en el régimen general de la Seguridad Social y de los funcionarios protegidos por el sistema de clases pasivas del Estado. Unos y otros se integran en estructuras claramente diferenciadas por el Derecho. Esa diversidad de las estructuras jurídicas ha sido tenida en cuenta por el legislador presupuestario de 1994 al modificar el régimen de las exenciones consagrado en el artículo 9.1.c) de la Ley 18/1991. La presunta diferencia de trato no puede ser tachada de discriminatoria. Falta la necesaria igualdad entre los regímenes que se comparan. El pretendidamente diverso tratamiento fiscal que se infiere del precepto impugnado no nace de la voluntad arbitraria del legislador presupuestario, sino que es simple consecuencia de la diferencia de regímenes jurídicos en que se encuentran quienes perciben prestaciones reconocidas por la Seguridad Social o por las Entidades que la sustituyan o pensiones por inutilidad o incapacidad permanente para el servicio de los funcionarios de las Administraciones Públicas.

El Abogado del Estado concluye su escrito solicitando que se dicte Sentencia por la que, con desestimación del recurso, se declare la plena adecuación a la Constitución de la redacción conferida al artículo 9.1.c) de la Ley 18/1991 por el artículo 62 de la Ley 21/1993.

5. Por providencia de 18 de julio de 1996 se señala para deliberación y votación del presente recurso de inconstitucionalidad el día 22 del mismo mes y año.

II. FUNDAMENTOS JURIDICOS

1. El presente recurso de inconstitucionalidad se dirige contra la nueva redacción dada por el artículo 62 de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994, a las letras *b)* y *c)* del apartado 1 del artículo 9 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En su redacción original, las letras *b)* y *c)* del apartado 1 del artículo 9 de la Ley 18/1991 declararon exentas «las prestaciones reconocidas al sujeto pasivo por la Seguridad Social o por las Entidades que la sustituyan como consecuencia de incapacidad permanente» [letra *b)*] y «las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente para el servicio de los funcionarios públicos» [letra *c)*]. Con anterioridad, la Sala Tercera del Tribunal Supremo venía entendiendo que, a diferencia de las pensiones de jubilación, las prestaciones por incapacidad permanente no estaban sujetas al Impuesto de la Renta de las Personas Físicas, toda vez que, por su «función intrínseca y notoriamente indemnizatoria», les era de aplicación el artículo 3.4 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, derogada por la Ley 18/1991 (Sentencias de 19 de abril y 23 de diciembre de 1986 y 25 de junio de 1987). De conformidad con el precepto últimamente citado, no tenían la consideración de renta «las indemnizaciones que constituyan compensación de la pérdida o deterioro de bienes o derechos que no sean susceptibles de integrar el hecho imponible del Impuesto sobre el Patrimonio».

La Ley 18/1991 reacciona frente a esta interpretación y pasa a considerar las prestaciones por incapacidad permanente como un supuesto de exención, en vez de no sujeción, del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas. En efecto, según enuncia su Exposición de Motivos, la Ley 18/1991 «tiene por objeto definir y precisar con claridad los supuestos de exención, que hasta ahora (en la Ley de 1978) eran de no sujeción», y «para ello incorpora un precepto, el artículo 9, que bajo una enumeración cerrada trata de salir al paso de los problemas interpretativos que venía generando el apartado 4 del artículo 3 de la Ley que se deroga». Con el resultado, ya visto, de que las pensiones de incapacidad permanente, tanto las reconocidas por la Seguridad Social como las causadas por los funcionarios de las Administraciones Públicas, se consideraban expresamente rentas exentas.

Sin embargo, el artículo 62 de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994, modificó este estado de cosas, de manera que «a partir del día 1 de enero de 1994» sólo están exentas, en lo que aquí importa, de un lado, «las prestaciones reconocidas al sujeto pasivo por la Seguridad Social o por las Entidades que la sustituyan como consecuencia de incapacidad permanente absoluta o gran invalidez» [nueva letra *b)* del art. 9.1 de la Ley 18/1991] y, de otro, «las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente para el servicio de los funcionarios de las Administraciones Públicas, cuando el grado de disminución física o psíquica sea constitutivo de gran invalidez» [nueva letra *c)* del art. 9.1 de la Ley 18/1991].

2. De lo anterior se desprende que las modificaciones introducidas por la Ley 21/1993 en la Ley 18/1991, en lo que aquí interesa, son dos. En primer lugar, dejan de estar exentas todas las pensiones por incapacidad permanente, al contrario de lo que ocurría con anterioridad tanto con las reconocidas por la Seguridad Social como con las causadas por los funcionarios públicos. Pero, en segundo término, así como en el caso de la Seguridad Social, las prestaciones que siguen exentas son las correspondientes a incapacidad permanente absoluta y gran invalidez; en el caso de los funcionarios públicos sólo permanecen exentas las causadas en este último caso (gran invalidez), sin que se mencione para nada el supuesto de incapacidad permanente absoluta.

El recurso de inconstitucionalidad considera vulnerados el artículo 9.3 CE, en lo que se refiere al principio de seguridad jurídica, y, especialmente y sobre todo, el artículo 14 CE, al tratarse peyorativamente las pensiones causadas por los funcionarios públicos en relación con las reconocidas por la Seguridad Social.

3. Ciertamente escueta es la fundamentación sobre la lesión del artículo 9.3 CE, limitándose el recurso a afirmar la vulneración del principio de seguridad jurídica, por cuanto no puede ser conculcada, como ha hecho la Ley impugnada, «la seguridad jurídica nacida al amparo de la legislación anterior».

En todo caso, hay que rechazar que en el presente supuesto se haya vulnerado el artículo 9.3 CE. En efecto, el principio de seguridad jurídica no se infringe porque el legislador lleve a cabo modificaciones en las normas legales, ni dicho principio ampara la necesidad de preservar indefinidamente un determinado régimen jurídico existente en un momento histórico dado en relación con concretos derechos o situaciones (SSTC 99/1987, 70/1988 y 227/1988). E incluso es constitucionalmente legítimo que el legislador, apreciando las disponibili-

dades y necesidades de cada momento, para la dirección de la política económica pueda fijar de forma anual medidas que encuentran acomodo en disposiciones presupuestarias (SSTC 134/1987 y 83/1993). A lo que cabe agregar, más concretamente, que ya en la STC 6/1983 se decía que «no puede hablarse en puridad de un auténtico derecho a la bonificación tributaria o al mantenimiento del régimen juridictributario de bonificación» (fundamento jurídico 2.º) —lo que sin duda es igualmente predicable de un supuesto derecho a la exención tributaria—, en la posterior STC 127/1987 dijimos que «el principio de seguridad jurídica, consagrado en el artículo 9.3 de la Norma fundamental, no puede entenderse como un derecho de los ciudadanos al mantenimiento de un determinado régimen fiscal» (fundamento jurídico 11).

4. El recurso, sin embargo, denuncia básicamente y sobre todo la vulneración del artículo 14 CE, dado que la impugnación de los recurrentes se dirige contra el distinto trato legal que, a partir del 1 de enero de 1994, reciben las pensiones de incapacidad permanente causadas por los funcionarios públicos en relación con las pensiones de incapacidad permanente reconocidas a quienes ampara el régimen de la Seguridad Social. Distinto trato legal que consiste en que las primeras sólo están exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas cuando el grado de disminución sea constitutivo de gran invalidez (esto es, cuando por consecuencia de pérdidas anatómicas o funcionales se necesita la asistencia de otra persona para los actos más esenciales de la vida, tales como vestirse, desplazarse, comer o análogos), mientras que las segundas están exentas no sólo en este caso, sino asimismo en el supuesto de incapacidad permanente absoluta (es decir, la que inhabilita al trabajador para toda profesión u oficio), sin que ello tenga una justificación objetiva y razonable.

Ahora bien, el examen de la impugnación, así como la mejor comprensión de la cuestión controvertida, aconsejan aclarar varios extremos de la situación legal existente en esta materia, pues constituyen un presupuesto obligado. En primer lugar, que no todos los funcionarios públicos están dentro del campo de aplicación del régimen de clases pasivas del Estado, pues no pocos de ellos están encuadrados en el régimen general de la Seguridad Social. Y, en segundo término, que, a diferencia de lo que ocurre en este último régimen, en el régimen de clases pasivas del Estado no hay grados de invalidez, de manera que, una vez que se acredita que las lesiones o proceso patológico del funcionario le imposibilitan totalmente para el desempeño de las funciones propias de su Cuerpo, Escala, plaza o carrera, se le jubila por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad, sin examinar ni menos hacer constar en la correspondiente Resolución si, además de para su cuerpo, Escala, plaza o carrera, aquellas lesiones le inhabilitan para toda otra profesión u oficio. Comparándolo con los grados de incapacidad o invalidez existentes en el régimen general de la Seguridad Social —y por extensión en los regímenes especiales que encuadran a trabajadores por cuenta ajena, sin necesidad de realizar mayores precisiones—, y al margen ahora de la cuantía y otras características de su régimen jurídico, podría decirse sin violencia que en el régimen de clases pasivas sólo existe la incapacidad total y no la incapacidad absoluta ni la gran invalidez. Los grados de invalidez entran en juego únicamente, en su caso, en el sistema mutualista complementario a cargo de la Mutualidad General de Funcionarios Civiles del Estado

(MUFACE), el Instituto Social de las Fuerzas Armadas (ISFAS) o la Mutualidad General Judicial (MUGEJU).

Así las cosas, resultan claros el propósito y las consecuencias de la decisión del legislador de modificar, a partir del 1 de enero de 1994, la situación de exención del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas disfrutada con anterioridad por todas las pensiones de incapacidad permanente, tanto las reconocidas por la Seguridad Social como las causadas por los funcionarios públicos. Antes de esa fecha estaban exentas las pensiones de la Seguridad Social por incapacidad permanente total, absoluta y gran invalidez, mientras que ahora sólo lo están las pensiones en las que el beneficiario se halle en estas dos últimas situaciones.

El problema se agudiza respecto de las pensiones por incapacidad permanente causadas por los funcionarios públicos. Antes de 1994 todas ellas estaban exentas. Pero ahora no lo estará ninguna de las reconocidas por el régimen de clases pasivas del Estado, pues ya se ha dicho que estas pensiones se asemejan a la incapacidad total del régimen general de la Seguridad Social, sin que en aquel primer régimen exista posibilidad alguna de que se declare la incapacidad absoluta para todo trabajo, aunque el funcionario acredite padecer lesiones con este alcance invalidante. Pero ocurre que tampoco se podrá aplicar la exención en aquellos casos en que la situación de incapacidad absoluta sí está contemplada por el sistema mutualista complementario, aunque la previsión legal todavía no ha sido actuada ni opera en la práctica. Y ni tan siquiera en aquellos otros casos en que la previsión legal sí está aplicándose, habiéndose reconocido el grado de incapacidad permanente absoluta por la Mutualidad o Entidad equivalente semejante, pues la vigente redacción del artículo 9.1.c) de la Ley 18/1991 sólo contempla la gran invalidez. Y ello sin entrar ahora en que esta última situación requiere, por hipótesis, estar incapacitado para toda profesión y oficio.

5. A juicio de los recurrentes, el artículo 9.1 de la Ley 18/1991 genera una diferencia de trato incompatible con el principio de igualdad ante la Ley que garantiza el artículo 14 CE; igualdad ante o en la Ley que, como hemos dicho en reiteradas ocasiones, 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 114/1987, 76/1990, 164/1994 y 291/1994, por todas).

Pero aún debemos precisar más: se alega un trato desigual ante la Ley tributaria. No se está denunciando, en efecto, como en otras ocasiones, el diferente nivel de protección social de los ciudadanos al aplicar regímenes jurídicos distintos, supuestos en los que opera muy limitadamente el artículo 14 CE (SSTC 103/1984, 114/1987, 27/1988, 173/1988, 184/1993, 268/1993, 377/1993, 291/1994 y 77/1995; matices a la exclusión del artículo 14 CE, a partir de la STC 39/1992, en las ya citadas SSTC 184/1993 y 268/1993 y en las SSTC 231/1993, 355/1993 y 359/1993). Ni se está exigiendo tampoco que haya una total conexión entre las normas reguladoras de las clases pasivas y de la Seguridad Social y el ordenamiento tributario, pues este último, en tanto que posee su propia finalidad (art. 31.1 CE), no está obligado a acomodarse estrictamente a la legislación laboral, aunque, desde luego, tampoco pueda

ignorarla por completo (SSTC 45/1989, fundamento jurídico 6.º, y 146/1994, fundamento jurídico 5.º).

La tacha de inconstitucionalidad se centra, pues, en la atribución de un diferente trato fiscal a quienes perciben cantidades por la misma causa —la existencia de una incapacidad que inhabilita al trabajador para toda profesión u oficio— en concepto de pensión o prestación, merecen desde el punto de vista del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que establece el artículo 31.1 CE. La precisión no es, en absoluto, ociosa porque como ya hemos dicho en otras ocasiones, la igualdad «ha de valorarse, en cada caso, teniendo en cuenta el régimen jurídico sustantivo del ámbito de relaciones en que se proyecte, y en la materia tributaria es la propia Constitución la que ha concretado y modulado el alcance de su artículo 14 en un precepto (art. 31.1), cuyas determinaciones no pueden dejar de ser tenidas aquí en cuenta. La igualdad ante la Ley —ante la Ley tributaria, en ese caso—, resulta, pues, indisoluble de los principios (generalidad, capacidad, justicia y progresividad, en lo que ahora importa) que se enuncian en el último precepto constitucional citado» (STC 209/1988, fundamento jurídico 6.º). En la misma línea, hemos destacado que «la igualdad que se reclama en el artículo 31 CE va íntimamente enlazada al concepto de capacidad económica y al principio de progresividad» (STC 54/1993, fundamento jurídico 1.º; STC 27/1981, fundamento jurídico 4.º).

6. Situado el recurso en el ámbito de la igualdad tributaria, hay que comenzar constatando que los términos de comparación que se aportan para ilustrar la desigualdad denunciada son homogéneos, *conditio sine qua non* para poder apreciar vulneración del artículo 14 en relación con el 31.1, ambos de la Constitución. En efecto, con independencia de cuál sea el *nomen iuris* que emplea el legislador («prestaciones» cuando se reconocen por la Seguridad Social; «pensiones» cuando se reciben por los funcionarios de las Administraciones Públicas), es evidente que en ambos supuestos se trata de cantidades que percibe el trabajador cuando se encuentra afectado por una lesión física o psíquica que le impide desempeñar, no sólo las funciones que son propias de su oficio concreto, sino también las de cualquier otra profesión o empleo.

A) En los dos casos, desde la perspectiva estrictamente tributaria, las cantidades que perciben las personas físicas por la mencionada causa constituyen renta sujeta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (art. 1.1 de la Ley 18/1991), que, como señalamos en el fundamento jurídico 7.º de la STC 209/1988, es un «tributo personal llamado a gravar la renta de cada uno de los sujetos pasivos y sometido, a tal efecto, al principio constitucional de igualdad (art. 14) y también a los de generalidad, capacidad y progresividad que, en el ámbito específicamente tributario, concretan y particularizan aquella genérica interdicción del trato discriminatorio (art. 31.1 CE)».

Ambos ingresos, además, son considerados por la Ley reguladora del impuesto como «rendimientos del trabajo personal», esto es, se integran dentro del grupo de las contraprestaciones o utilidades que derivan, directa o indirectamente, del trabajo personal del sujeto pasivo, y no tienen el carácter de rendimientos empresariales o profesionales (art. 24.1 de la Ley del IRPF). Pues así se desprende claramente del artículo 25, letra g), de la Ley del IRPF, en virtud del cual se incluyen, en particular, entre los rendimientos del trabajo, «las pensiones y haberes pasivos, cualquiera que sea la per-

sona que haya generado el derecho a su percepción». De lo que resulta, en definitiva, que las «prestaciones» o «pensiones» que los sujetos perciben por una situación de incapacidad permanente absoluta —para desarrollar cualquier empleo o función— constituyen, en todo caso, con independencia de la condición del percceptor, rendimientos del trabajo personal integrados en el hecho imponible del IRPF o, si se prefiere, sujetos al citado impuesto.

B) La sujeción al impuesto, sin embargo, no implica necesariamente el nacimiento de la obligación tributaria. La Ley, en efecto, puede, en ocasiones, «declarar la exoneración de determinadas rentas cuando exista la oportuna justificación» (STC 214/1994, fundamento jurídico 7.º); excepciones al deber de contribuir establecido en el artículo 31.1 CE que pueden tener su fundamento, bien en la consecución de finalidades extrafiscales o de estímulo de ciertas actividades —siempre que tales objetivos, «sin desconocer o contradecir el principio de capacidad económica o de pago, respondan principalmente a criterios económicos o sociales orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza» (STC 37/1987, fundamento jurídico 13)—, bien en la realización efectiva del principio de capacidad económica que debe inspirar el sistema tributario en su conjunto.

En este sentido, desde la perspectiva constitucional nada impide, en principio, que el legislador, como ha hecho en la Ley 18/1991, establezca en las letras b) y c) del artículo 9.1 la exención del impuesto de las cantidades que perciban los sujetos pasivos como consecuencia de determinadas incapacidades que no le permiten desarrollar una actividad productiva. Exenciones que, en uno y otro caso, responden tanto a la lógica como a los contenidos que se derivan del principio de capacidad económica (art. 31 CE), así como a la cláusula del Estado social y democrático de Derecho que nuestra Constitución ha configurado (art. 1.1 CE) y a los principios que sus artículos 49 y 50 consagran.

7. Sentadas las anteriores premisas procede comprobar si existe o no alguna justificación objetiva y razonable para esta diferencia de trato. Y al respecto cabe observar, ante todo, que ninguna justificación se ha ofrecido por el legislador en la Exposición de Motivos de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994, de la supresión que venía a introducir su artículo 62 en el artículo 9.1.c) de la Ley de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, pues allí sólo se hace referencia a la reforma de las normas tributarias relativas al Impuesto de Sociedades, también incluida en el Título VI. Si bien el Abogado del Estado ha formulado la siguiente doble alegación para justificar la diferencia de trato en relación con los funcionarios de las Administraciones Públicas.

A) En primer lugar, ha afirmado que en este caso no cabe hablar de términos válidos de comparación, ya que si las prestaciones que se perciben por incapacidad permanente absoluta o gran invalidez en el régimen general de la Seguridad Social tienen una «intrínseca y notoria función indemnizatoria», en el régimen de clases pasivas de los funcionarios participan de la naturaleza de «salario o sueldo».

Ahora bien, ésta es, desde luego, una interpretación de la normativa que no se compadece con la que de manera invariable ha seguido la jurisprudencia del Tribunal Supremo que, como señalamos, siempre ha esti-

mado que, a diferencia de las pensiones de jubilación, las prestaciones o pensiones percibidas por funcionarios o personal laboral en casos de incapacidad permanente no tenían la consideración de renta —es decir, no estaban sujetas—, dado que, por su «función intrínseca y notoriamente indemnizatoria», les era de aplicación el artículo 3.4 de la Ley 44/1978. Función indemnizatoria que, a la luz del principio de capacidad económica, permitiría excluirlas del ámbito objetivo del impuesto. Por otro lado, si, como señala la representación del Estado, también las cantidades percibidas por gran invalidez tienen diversa naturaleza según la condición del perceptor, no se entiende muy bien por qué el artículo 9.1 de la Ley 18/1991 las declara exentas en todo caso, y, sin embargo, hace distinciones cuando la pensión o prestación trae causa de una situación de invalidez permanente absoluta.

De suerte que, en definitiva, sea cual fuere la naturaleza de las prestaciones obtenidas por la incapacidad permanente absoluta —indemnización o salario diferido—, éstas desde la perspectiva jurídico-tributaria son idénticas, con independencia de que su perceptor sea personal laboral o funcionario, dado que son rendimientos del trabajo personal del sujeto pasivo generados por idéntica razón: la imposibilidad para ejercer cualquier profesión u oficio.

B) En segundo término, el Abogado del Estado basa su justificación en un dato normativo. Mientras que la Ley General de Seguridad Social establece diversos niveles de incapacidad (entre las que se encuentra la incapacidad permanente absoluta), en el régimen de clases pasivas ésta no se gradúa, sino que al funcionario se le declara incapaz para el desempeño de las funciones propias de un Cuerpo y se le jubila, pasando a cobrar como pensión de jubilación la que le hubiera correspondido como pensión de jubilación si en ese momento tuviera la edad reglamentaria.

No obstante, aunque es cierto que la situación de incapacidad absoluta sí está contemplada por el sistema mutualista complementario, no lo es menos que la previsión legal todavía no ha sido llevada a la práctica en la mayor parte de los casos. Pues bien, con independencia de que, por lo apuntado, en la actualidad no se haya agotado la regulación del régimen de prestaciones sociales de las clases pasivas, tanto la coherencia del ordenamiento en su conjunto, como las exigencias anudadas al principio de igualdad tributaria en relación con el principio de capacidad económica *ex* artículo 31.1 CE, impiden que el legislador tributario aproveche los desajustes normativos entre los regímenes de protección social de los trabajadores y de los funcionarios para excluir, siquiera sea parcialmente, sin justificación razonable, a estos últimos del sistema de exenciones previsto en relación con las percepciones por invalidez devengadas.

8. Por tanto, la conclusión es que la diferenciación introducida por la nueva redacción de la Ley 18/1991 entre las pensiones de invalidez permanente de la Seguridad Social y las de los funcionarios públicos vulnera el principio de igualdad consagrado en la Constitución porque, desde la perspectiva de la finalidad de la norma, carece de una justificación objetiva, razonable y proporcionada.

Dentro de los límites constitucionales, el legislador tributario goza de un ámbito de libertad de configuración. Por lo que respecta a las pensiones o prestaciones por incapacidad, puede optar, dentro del respeto a los principios y derechos que la Constitución consagra, entre considerarlas como riqueza que debe ser objeto

de imposición, excluirlas del ámbito del hecho imponible del impuesto (como ocurrió bajo la vigencia de la derogada Ley 44/1978), o, en fin, como sucede ahora, declararlas exentas. Pero en el legítimo ejercicio de su libertad de opción política, lo que no puede hacer es contravenir los principios establecidos en el artículo 14 CE y en el artículo 31.1 CE. Y es evidente que no se respeta el principio de igualdad tributaria cuando, como hace el artículo 9.1 de la Ley 18/1991, se declaran exentas las prestaciones por incapacidad permanente absoluta si han sido reconocidas al sujeto pasivo por la Seguridad Social y no si tal incapacidad se padece por los funcionarios de las Administraciones Públicas que están integrados en el régimen de clases pasivas.

En efecto, al declarar exentas las rentas de idéntica naturaleza (pensiones por incapacidad permanente absoluta) cuando el perceptor está en el sistema de la Seguridad Social y no cuando está adscrito al régimen de clases pasivas se vulnera el principio de igualdad tributaria y se utiliza un criterio de reparto de las cargas públicas carente de cualquier justificación razonable y, por tanto, incompatible con un sistema tributario justo como el que nuestra Constitución consagra en el artículo 31. Pues ello supone una diferencia de trato que, como decimos, hubiera requerido una justificación objetiva y razonable.

9. En suma, el desarrollo argumental hasta aquí seguido conduce directamente a la estimación del recurso y a declarar inconstitucional y consiguientemente nulo el artículo 62 de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994, en el que se dio una nueva redacción al artículo 9.1.c) de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por cuanto ha venido a suprimir, sólo para los funcionarios de las Administraciones Públicas que se hallen en situación de incapacidad permanente absoluta, la exención de dicho Impuesto.

FALLO

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

Ha decidido:

Declarar que el artículo 62 de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de presupuestos Generales del Estado para 1994, en el que se dio una nueva redacción al artículo 9.1.c) de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, es inconstitucional y nulo sólo en la medida en que viene a suprimir, únicamente para los funcionarios de las Administraciones Públicas que se hallen en situación de incapacidad permanente absoluta, la exención de dicho Impuesto.

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

Dada en Madrid, a 22 de julio de 1996.—Firmado.—Alvaro Rodríguez Bereijo.—José Gabaldón López.—Fernando García-Mon y González Regueiral.—José Vicente Gimeno Sendra.—Rafael de Mendiábal Allende.—Julio Diego González.—Pedro Cruz Villalón.—Carles Viver i Pi-Sunyer.—Enrique Ruiz Vadillo.—Manuel Jiménez de Parga y Cabrera.—Javier Delgado Barrio.—Tomás Vives Antón.—Rubricados.