



Roj: **STS 3191/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3191**

Id Cendoj: **28079130042023100450**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **4**

Fecha: **13/07/2023**

Nº de Recurso: **6662/2022**

Nº de Resolución: **989/2023**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SJCA 6621/2021,**
STSJ NA 370/2022,
ATS 18146/2022,
STS 3191/2023

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Cuarta

Sentencia núm. 989/2023

Fecha de sentencia: 13/07/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6662/2022

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 11/07/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Luis María Díez-Picazo Giménez

Procedencia: T.S.J. NAVARRA SALA CON/AD

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Pilar Molina López

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6662/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Luis María Díez-Picazo Giménez

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Pilar Molina López

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Cuarta

Sentencia núm. 989/2023

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente



D.ª Celsa Pico Lorenzo

D. Luis María Díez-Picazo Giménez

D.ª María del Pilar Teso Gamella

D. José Luis Requero Ibáñez

En Madrid, a 13 de julio de 2023.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. **6662/2022**, promovido por el **COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA**, representada por el procurador de los tribunales don Noel de Dorremocha Guiot y defendido por Letrado don José Antonio Razquin Lizarraga, contra la sentencia nº 165/2022, de 27 de mayo, de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra en el recurso apelación nº 80/2022, que estimó el recurso interpuesto contra la sentencia de 16 de diciembre de 2021 dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo núm. 2 de Pamplona.

Han sido partes recurridas el **MINISTERIO FISCAL** y **DON Mario**, representado por la procuradora de los tribunales doña María de Villanueva Ferrer y defendida por la letrada doña Ana Clara Villanueva Latorre.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Luis María Díez-Picazo Giménez.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El presente recurso de casación tiene por objeto la sentencia nº 165/2022, de 27 de mayo, de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra que estimó el recurso apelación nº 80/2022, interpuesto por don Mario contra la sentencia de 16 de diciembre de 2021, dictada por el Juzgado de lo Contencioso administrativo número 2 de Pamplona en el procedimiento especial para la protección de los derechos fundamentales de la persona nº 391/2021, instado por don Mario contra la diligencia de embargo de créditos de 27 de abril de 2021, dictada por la Jefa de la Sección de Recaudación Ejecutiva de la Hacienda Foral de Navarra y la resolución del Director del Servicio de Recaudación de la Hacienda Foral de Navarra de 22 de octubre de 2021.

La sentencia ahora recurrida contiene parte dispositiva del siguiente tenor literal:

"[...] F A L L O

1º.- ESTIMAMOS el presente recurso de apelación interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. Jaime Ubillos Minondo, en nombre y representación de D. Mario, y, en su consecuencia:

a) Debemos revocar y revocamos la sentencia Nª 426/2021, de fecha 16-12-2021 recaída en los autos procedentes del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Pamplona correspondientes al Procedimiento Especial para la Protección de Derechos Fundamentales nº 391/2021.

b) No hacemos expresa imposición de las costas causadas en esta instancia.

2º.- ESTIMAMOS LA DEMANDA interpuesta por el Procurador de los Tribunales D. Jaime Ubillos Minondo, en nombre y representación de de D. Mario y en su consecuencia:

a) Debemos declarar y declaramos que la Diligencia de Embargo de Créditos, de fecha 27 de abril de 2021, dictada por la Jefa de la Sección de Recaudación Ejecutiva de la Hacienda Foral de Navarra y la Resolución del Director del Servicio de Recaudación de la Hacienda Foral de Navarra de 22 de octubre de 2021, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra dicha diligencia de embargo de créditos, son contrarias al Ordenamiento Jurídico, anulándolas y dejándolas sin efecto.

b) Todo ello, con imposición de las costas causadas en primera instancia a la Administración demandada. [...]"

SEGUNDO.- Notificada la anterior sentencia, la representación procesal de la Comunidad Foral de Navarra, presentó escrito preparando el recurso de casación, que la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra tuvo por preparado, ordenando el emplazamiento de las partes y la remisión de las actuaciones a esta Sala del Tribunal Supremo.

TERCERO.- Recibidas las actuaciones ante este Tribunal, por diligencia de ordenación de la Sala de lo Contencioso Administrativo, se tuvo por personados y partes en concepto de recurrente a la Comunidad Foral de Navarra y como recurrido a don Mario. Teniéndose por personado y parte al Ministerio Fiscal, ejercitando la intervención que la Ley le confiere.

CUARTO.- Por auto de 15 de diciembre de 2022, la Sección Primera de esta Sala acordó:



"[...] PRIMERO.- La admisión a trámite del recurso de casación preparado

por la Comunidad Foral de Navarra contra la sentencia de 27 de mayo de 2022, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra, en recurso de apelación 80/2022.

SEGUNDO.- La cuestión en la que, en principio, se entiende existe interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia determinar el alcance de la responsabilidad conjunta y solidaria de los miembros de la unidad familiar en la tributación conjunta del IRPF, si la declaración de responsabilidad conjunta y solidaria de los menores de edad sin rentas es o no contraria al art. 14 CE.

A su vez, se identifican como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación las contenidas en los 14 de la Constitución en relación con el artículo 73.5 del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio, y de artículo 86.4 de la ley 35/2006, reguladora del IRPF.

Todo ello, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras normas o cuestiones jurídicas, si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso. [...]."

QUINTO.- Teniendo por admitido el recurso de casación por esta Sala, se emplazó a la parte recurrente para que, en treinta días, formalizara escrito de interposición, lo que realizó, suplicando:

"[...] Que, teniendo por presentado este escrito, lo admita; tenga por causadas las precedentes manifestaciones y, en consecuencia, por formulado escrito de interposición de recurso en el recurso de casación núm. 6662/2022; y, previa la pertinente tramitación, se sirva dictar sentencia por la que, con estimación del presente recurso, se revoque la sentencia de apelación núm. 165/2022, de 27 de mayo, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra en el recurso de apelación núm. 80/2022, aquí recurrida por su disconformidad con el ordenamiento jurídico, y acuerde la desestimación del recurso de apelación confirmando la sentencia del Juzgado apelada y, en todo caso, desestimar el recurso contencioso-administrativo, procedimiento especial de derechos fundamentales nº 391/2021, promovido por don Mario contra la Diligencia de Embargo de 27 de abril de 2021, dictada por la Jefa de la Sección de Recaudación de la Hacienda Foral de Navarra y la Resolución del Director del Servicio de Recaudación de la Hacienda Foral de Navarra de 27 de octubre de 2021, por la que se desestima el recurso de reposición contra dicha diligencia de embargo de créditos, dada la plena conformidad de estos actos administrativo con el ordenamiento jurídico. [...]."

SEXTO.- Por providencia de 27 de febrero de 2023, se dio traslado a las partes recurridas para que, en el plazo común de treinta días, formalizaran escritos de oposición.

Por la representación procesal de don Mario, se presentó escrito de oposición al recurso de casación que finaliza suplicando a la Sala:

"[...] Que tenga por presentado este escrito, lo admita, tenga por IMPUGNADO el recurso de casación interpuesto por la Comunidad Foral de Navarra y a esta representación por OPUESTA a su estimación, y previos que sean los trámites legales, dicte Sentencia por la que con íntegra desestimación del mismo confirme la Sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra número 165/2022, de 27 de mayo, con imposición de costas a la parte recurrente. [...]."

Por el Ministerio Fiscal, se presentó escrito de oposición al recurso de casación que finaliza suplicando a la Sala:

"[...] Eso debe llevar a la estimación del recurso y a la revocación de la sentencia de instancia. [...]."

SÉPTIMO.- De conformidad con lo previsto en el artículo 92.6 de la Ley de esta Jurisdicción, atendiendo a la índole del asunto, no se consideró necesaria la celebración de vista pública.

OCTAVO.- Mediante providencia de 19 de mayo de 2023, se designó Magistrado Ponente al Excmo. Sr. don Luis María Díez-Picazo Giménez y se señaló para votación y fallo la audiencia del día 11 de julio de 2023, en cuyo acto tuvieron lugar, habiéndose observado las formalidades legales referentes al procedimiento.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El presente recurso de casación es interpuesto por la representación procesal de la Comunidad Foral de Navarra contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra de 27 de mayo de 2022.

Los antecedentes del asunto son como sigue. El demandante en la instancia y ahora recurrido en casación era un niño de diez años en 2010, cuando fue incluido como miembro de la unidad familiar a efectos de la



tributación conjunta por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF) correspondiente a ese año. Consta que él no percibió absolutamente ninguna renta en 2010. El 27 de abril de 2021, la Hacienda Foral de Navarra dictó diligencia de embargo contra él por el principal más los intereses debidos por la liquidación del IRPF de 2010 de la unidad familiar. La deuda le fue exigida porque, en cuanto miembro de la unidad familiar, la Administración tributaria lo consideró deudor solidario a tenor de lo dispuesto por el art. 73.5 de la Ley foral navarra sobre el IRPF:

"Las personas físicas integradas en una unidad familiar que hayan optado por la forma de tributación regulada en este Título quedarán conjunta y solidariamente sometidas al impuesto como sujetos pasivos, sin perjuicio del derecho a prorratear entre sí la deuda tributaria, según la parte sujeta que corresponda a cada uno de ellos."

Este precepto es similar, si bien no literalmente idéntico, al art. 84.6 de la Ley 35/2006, sobre el IRPF en el ámbito estatal. Pues bien, disconforme con ello, el afectado interpuso recurso contencioso-administrativo por el procedimiento especial de protección de los derechos fundamentales, que fue desestimado por sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Pamplona de 16 de diciembre de 2021. Interpuso entonces recurso de apelación, que fue estimado por la sentencia ahora impugnada. Esta considera que la interpretación del art. 73.5 de la Ley foral navarra sobre el IRPF, en que se apoyan el acto administrativo recurrido y la sentencia de primera instancia, es incorrecta, porque no cabe tener por responsable solidario del impuesto a un menor de edad que, aun estando integrado en la unidad familiar, no ha obtenido ninguna renta durante el período considerado. La principal razón dada por la Sala de apelación es que las normas legales reguladoras de la tributación conjunta de la unidad familiar y, en especial, las relativas a la responsabilidad solidaria de los miembros de la misma deben ser interpretadas a la luz de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional en la materia; jurisprudencia dimanante principalmente de la STC 45/1989, así como del ATC de 21 de julio de 2008. Según la Sala de apelación, el Tribunal Constitucional solo admite la responsabilidad solidaria de los miembros de la unidad familiar si entre ellos ha habido transmisión de rentas; y no, como ocurre en este caso, cuando el menor integrado en ella no ha percibido ninguna renta. Así lo demostraría la posibilidad de posterior prorrateo prevista por el art. 73.5 de la Ley foral navarra sobre el IRPF, que presupone -según la Sala de apelación- haber obtenido alguna renta. A todo ello añade la Sala de apelación que tener por responsable solidario al hijo menor de edad en un caso como este da lugar a un trato discriminatorio con respecto a los hijos mayores de edad que siguen estando a cargo de sus padres; y ello porque -a igualdad de circunstancias económicas- los hijos mayores de edad, por más que den derecho a practicar ciertas deducciones en el impuesto, no son miembros de la unidad familiar ni, por consiguiente, quedan sometidos a responsabilidad solidaria.

SEGUNDO.- Preparado el recurso de casación, fue admitido por la Sección Primera de esta Sala mediante auto de 15 de diciembre de 2022. La cuestión declarada de interés casacional objetivo consiste en determinar el alcance de la responsabilidad solidaria del menor de edad que no ha obtenido ninguna renta y, en particular, si ello supone un trato discriminatorio contrario al art. 14 de la Constitución.

TERCERO.- El escrito de interposición del recurso de casación de la Comunidad Foral de Navarra, tras hacer un detenido examen de la STC 45/1989, sostiene que de esta no se desprende la inconstitucionalidad de la responsabilidad solidaria de los miembros de la unidad familiar que no hayan percibido ninguna renta. Dice que la regulación legal vigente de la tributación conjunta de la unidad familiar, que es posterior a la referida STC 45/1989, no proporciona base alguna para excluir de la responsabilidad solidaria al hijo menor de edad que no ha obtenido ninguna renta en el período correspondiente: según la recurrente, el tenor literal del art. 73.5 de la Ley foral navarra sobre el IRPF es muy claro a este respecto. Siempre en este orden de ideas, añade que no cabe apreciar discriminación -ni, por tanto, vulneración del art. 14 de la Constitución- ya que la situación de los hijos mayores de edad que siguen a cargo de sus padres es diferente de la situación de los hijos menores de edad: la ley no permite que aquellos, a diferencia de estos, sean miembros de la unidad familiar a efectos de la tributación conjunta. En otras palabras, según el recurrente, los hijos mayores no son solidariamente responsables porque no son miembros de la unidad familiar, sin que la circunstancia de que los padres se beneficien de ciertas deducciones por ellos tenga relevancia a este respecto.

Además, el escrito de interposición del recurso de casación reprocha a la sentencia impugnada haber infringido el art. 163 de la Constitución, al haber dejado de aplicar por reputarla inconstitucional una norma con rango de ley -como es el art. 73.5 de la Ley foral navarra sobre el IRPF- sin haber planteado la pertinente cuestión de inconstitucionalidad.

CUARTO.- En el escrito de oposición al recurso de casación, el demandante en la instancia y ahora recurrido afirma que, de conformidad con la STC 45/1989, la tributación conjunta de la unidad familiar y la consiguiente responsabilidad solidaria de sus miembros solo es conforme a la Constitución en la medida en que haya habido transferencia de rentas; algo que no puede predicarse de un menor de edad que no ha obtenido ninguna renta.



Junto a este argumento principal, recuerda que la protección de los hijos, especialmente cuando son menores de edad, es un principio rector de la política social y económica consagrado en el art. 39 de la Constitución. Ello, según el recurrido, obliga a todos los poderes públicos, incluida la Administración tributaria. De aquí se seguiría, a su modo de ver, que la Administración tributaria no puede legítimamente tener por responsable solidario a alguien que, además de no haber obtenido ninguna renta, no pudo en cuanto menor de edad asentir o discrepar de la decisión de acogerse a la modalidad de tributación conjunta de la unidad familiar. Llega a decir, en este orden de consideraciones, que si la deuda le hubiera sido exigida como heredero siempre habría podido eludirla aceptando la herencia a beneficio de inventario; pero una vía de escape como esa no existe en el presente caso, por lo que hacerlo solidariamente responsable de la deuda de la unidad familiar equivale a obligarle a iniciar su vida adulta con una pesada carga y, por ello, a privarle incluso de una "primera oportunidad".

QUINTO.- El Ministerio Fiscal, que ha sido oído por tratarse del procedimiento especial de protección de los derechos fundamentales, hace un pormenorizado análisis de la jurisprudencia constitucional en la materia, prestando especial atención a la STC 45/1989. Su conclusión es que, a la vista de esta, la responsabilidad solidaria de todos los miembros de la unidad familiar en la modalidad de tributación conjunta es conforme a la Constitución. De aquí que, a su juicio, el recurso de casación de la Comunidad Foral de Navarra deba ser estimado.

SEXTO.- Abordando ya el tema litigioso, conviene comenzar llamando la atención no solo sobre el hecho de que el demandante en la instancia y ahora recurrido no percibió ninguna renta durante el año 2010, sino que dada su edad tampoco pudo asentir o discrepar de la decisión de sus padres de optar por la tributación conjunta de la unidad familiar. Ciertamente la regulación navarra del IRPF, al igual que hace la legislación estatal en la materia, establece que los hijos menores de edad -con excepción de los que vivan separados con el consentimiento de los padres- quedan integrados en la unidad familiar. Pero es igualmente obvio que la decisión de acogerse a esta modalidad de tributación no la toman los hijos menores de edad, fundamentalmente porque carecen de capacidad de obrar para ello. Esto significa que pueden verse envueltos en situaciones y afectados por consecuencias que no han contribuido de ninguna manera a crear y, sobre todo, que dada la previsión legal de la responsabilidad solidaria de todos los miembros de la unidad familiar no pueden de ninguna manera evitar. En pocas palabras, quedan indefectiblemente encadenados a una decisión de sus padres.

Vale la pena observar a este respecto que la opción por la tributación conjunta tomada por los padres, aun siendo beneficiosa para ellos, podría ser perjudicial para el hijo menor de edad. Y la legislación tributaria no contempla ningún medio para solucionar este posible conflicto de intereses. Ello contrasta con lo que ocurre en el ámbito puramente civil, donde cabe el nombramiento de un defensor cuando "en algún asunto los progenitores tengan un interés opuesto al de sus hijos no emancipados" (art. 163 del Código Civil). Esta consideración no puede pasarse por alto a la hora de interpretar las normas legales que establecen la responsabilidad solidaria del hijo menor de edad integrado en una unidad familiar, pues ni ha tenido voz para crear la situación determinante de la solidaridad, ni legalmente se prevén medios adecuados para protegerlo de las consecuencias de aquella.

Es en este punto donde la invocación del art. 39 de la Constitución adquiere pleno sentido. Su apartado segundo proclama, entre otras cosas, el principio de protección integral de los hijos. Y, a la vista de lo que se acaba de exponer, la protección de los hijos menores de edad integrados en una unidad familiar a efectos de la tributación conjunta es muy defectuosa, por no decir sencillamente inexistente. Tiene razón el demandante en la instancia y ahora recurrido cuando afirma que el deber de protección pesa sobre todos los poderes públicos, incluida la Administración tributaria, a lo que debe añadirse que el art. 53.3 del propio texto constitucional obliga a interpretar la legalidad ordinaria en el sentido más acorde posible con los principios rectores de la política social y económica.

Llegados a este punto, no cabe duda de que la interpretación del art. 73.5 de la Ley foral navarra del IRPF -equivalente al art. 84.6 de la Ley estatal del IRPF- adoptada por la sentencia impugnada está en sintonía con el mencionado principio de protección integral de los hijos, pues los pone a reparo de la responsabilidad solidaria cuando no han obtenido ninguna renta y, por esa misma razón, sus bienes y derechos -si los tienen- no han influido en la producción del hecho imponible. Problema distinto es si esa interpretación de los citados preceptos legales es razonable, en el sentido de admisible según los cánones hermenéuticos asentados en nuestra comunidad jurídica o, dicho negativamente, si no puede ser tachada de arbitraria o extravagante.

Pues bien, esta Sala entiende que se trata de una interpretación razonable, básicamente porque se adecúa a lo exigido por la tantas veces citada STC 45/1989. Esta es una sentencia peculiar no solo por su notable extensión y complejidad argumentativa, sino sobre todo por su fallo: declaró inconstitucionales determinados preceptos de la regulación entonces vigente de la tributación conjunta de la unidad familiar; pero, en vez de anularlos, instó al legislador a que los adaptase a fin adecuarlos a las exigencias constitucionales. De aquí que la STC 45/1989 pueda y deba ser vista como una sentencia interpretativa, en el sentido de que la tributación conjunta



de la unidad familiar en el IRPF, incluida la responsabilidad solidaria de sus miembros, solo puede considerarse conforme a la Constitución cuando se dan ciertos requisitos, entre los que ahora importa destacar el siguiente:

"[...] El primero y muy obvio es el de que la forzada inclusión de varios sujetos en una unidad tributaria para sujetarlos conjuntamente a un impuesto de naturaleza personal no puede ser arbitraria, pues de otro modo lesionaría, ya por eso, el principio de igualdad. Como el correlato lógico de un tributo personal y directo sobre la renta de las personas físicas es la imposición separada, esto es, la sujeción separada al impuesto de cada una de ellas, la sujeción conjunta que implica en sí misma un trato diferenciado, solo es constitucionalmente admisible en la medida en la que está fundada en una razón que sea congruente con el fin de la norma, esto es, en el caso que aquí nos ocupa, en la razón de que esta sujeción conjunta es necesaria o al menos conveniente para determinar la renta de los distintos sujetos. [...]".

De aquí se sigue que la responsabilidad solidaria inherente a la tributación conjunta de la unidad familiar no puede exigírsele a alguien que en la lógica de un impuesto personal y directo no resultaría obligado a pago alguno, y cuya inexistente renta es por definición innecesaria para determinar la renta de los distintos sujetos. La sentencia impugnada acierta así plenamente: la interpretación de la ley más ajustada a la STC 45/1989 es que el menor de edad que no ha obtenido ninguna no puede ser tenido por responsable solidario de la deuda tributaria de la unidad familiar en régimen de tributación conjunta, pues ello contravendría palmariamente uno de los límites constitucionales que la mencionada sentencia impone.

A cuanto queda dicho cabe añadir que la interpretación literal del art. 73.5 de la Ley foral navarra del IRPF conduce a un trato discriminatorio del hijo menor de edad integrado en una unidad familiar a efectos de tributación conjunta, tal como considera la sentencia impugnada y como pregunta el auto de admisión de este recurso de casación. La situación de los hijos mayores de edad dependientes de los padres no es socialmente distinta de la situación de los hijos menores de edad y, sin embargo, no quedan sometidos a la responsabilidad solidaria sencillamente porque la ley dispone que no forman parte de la unidad familiar. Pero hay más: incluso si la comparación no se hace con los hijos mayores de edad aún dependientes de los padres, la norma que establece la responsabilidad solidaria por una deuda tributaria en cuya producción no han participado comporta que los hijos menores de edad integrados en una unidad familiar reciban un trato fiscal distinto del resto de los menores de edad, diferencia que no puede justificarse con base en ninguna circunstancia personal o económica digna de atención. En este sentido, una discriminación contraria al art. 14 de la Constitución existe en la actuación de la Administración tributaria.

SÉPTIMO.- La Comunidad Foral de Navarra también reprocha a la sentencia impugnada una vulneración del art. 163 de la Constitución, por haber dejado de aplicar una norma con rango de ley so pretexto de que es inconstitucional y sin haber planteado cuestión de inconstitucionalidad. A la vista de lo razonado hasta aquí, es evidente que esta alegación no puede acogerse. Lo que ha hecho la sentencia impugnada es adoptar la interpretación del art. 73.5 de la Ley foral navarra sobre el IRPF que resulta ajustada a la jurisprudencia constitucional, no siendo ocioso recordar que esto es precisamente lo que ordena el art. 5 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Este, tras proclamar en su apartado primero que los órganos judiciales "interpretarán y aplicarán las leyes y los reglamentos según los preceptos y principios constitucionales, conforme a la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por el Tribunal Constitucional en todo tipo de procesos", establece en su apartado tercero que "procederá el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad cuando por vía interpretativa no sea posible la acomodación de la norma al ordenamiento constitucional". Y en el presente caso, como se ha podido comprobar, la sentencia impugnada buscó y halló una interpretación de la norma legal que, siendo razonable, resulta adecuada al criterio jurisprudencial del Tribunal Constitucional; lo que determina que no existiera un deber de plantear cuestión de inconstitucionalidad.

OCTAVO.- Cuanto queda dicho basta para concluir que este recurso de casación no puede prosperar, así como para dar por respondida la cuestión de interés casacional objetivo. Pero, en aras de la claridad y más allá de lo atinente a la protección de los derechos fundamentales, puede ser útil hacer dos observaciones adicionales de pura legalidad ordinaria.

La primera es que de las actuaciones no resulta que en el presente caso haya habido ninguna conducta ilegal o fraudulenta, fuera del impago de la deuda tributaria. Ello es relevante porque en alguna ocasión ha debido esta Sala afrontar el problema de la responsabilidad solidaria del menor de edad con base en el art. 42.2.a) de la Ley General Tributaria, por reprochársele ser causante o colaborador en la ocultación de bienes: la respuesta de la sentencia de esta Sala de 13 de diciembre de 2022 (rec. nº 404/2021) ha sido negativa, precisamente por entender que esa responsabilidad solidaria proviene de "actividades, conductas e intenciones dolosas de las que un menor es, siempre, inimputable por ministerio de la ley". Y si esto vale en términos de legalidad ordinaria en supuestos en que ha habido una conducta ilegal o fraudulenta, con más razón debe afirmarse cuando -como ocurre en el presente caso- no la ha habido.



La otra observación adicional tiene que ver con que, en el supuesto de un hijo menor de edad que no ha obtenido absolutamente ninguna renta, sería posible entender que lo que no cabe es pura y simplemente la tributación conjunta de la unidad familiar. El apartado inicial del art. 83 de la Ley estatal del IRPF dispone: "Las personas físicas integradas en una unidad familiar podrán optar, en cualquier período impositivo, por tributar conjuntamente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con arreglo a las normas generales del impuesto y las disposiciones de este título, siempre que todos sus miembros sean contribuyentes por este impuesto." Esto significa que una condición para la tributación conjunta es que todos los miembros obtengan alguna renta; y ello porque, si no perciben ninguna, no son contribuyentes. Recuérdese que, de conformidad con el art. 36.2 de la Ley General Tributaria, "es contribuyente el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible".

NOVENO.- Con arreglo al art. 93 de la Ley Jurisdiccional, en el recurso de casación soportará cada parte sus propias costas.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

No ha lugar al recurso de casación interpuesto por la representación procesal de la Comunidad Foral de Navarra contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra de 27 de mayo de 2022, sin costas.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.