

«ACTOS DE GOBIERNO» EN MATERIA TRIBUTARIA: LOS PLANES DE AHORRO POPULAR

Por el Dr. D. Isaac MERINO JARA

Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario
de la Universidad de Extremadura

SUMARIO

- I. LOS PLANES DE AHORRO POPULAR: UN SUPUESTO DE OMISIÓN REGLAMENTARIA.
- II. LOS RECURSOS JUDICIALES: UNA PROPUESTA PARA REMEDIAR LA INACTIVIDAD DEL EJECUTIVO.

1. LOS PLANES DE AHORRO POPULAR: UN SUPUESTO DE OMISIÓN REGLAMENTARIA

Hace pocas fechas ha finalizado el plazo para presentar la declaración-liquidación por el I.R.P.F. correspondiente a los períodos impositivos concluidos durante el año 1992, y los contribuyentes no han podido beneficiarse de una de las medidas —de inspiración francesa— incluida en la Ley 18/1991, de 6 de junio: los planes de ahorro popular. La propia Exposición de Motivos de esa Ley llama la atención sobre este producto financiero cuando, refiriéndose a los rendimientos del capital mobiliario, y tras asegurar que se trata de un tema que exigía una profunda revisión a la vista de los nuevos objetivos de eficiencia y neutralidad asignados al sistema fiscal, advierte sobre dos novedades: la creación de planes de ahorro popular, cuyos rendimientos quedan excluidos de tributación, y, la fijación de un mínimo exento por debajo del cual los rendimientos de tal naturaleza no formarán parte de la base imponible. Esas novedades están contenidas, respectivamente, en los artículos 37. Dos y 39. Tres. Los contribuyentes han podido disfrutar de la primera pero no de la segunda, y ello porque el legislador dejó en manos del reglamento su concreción. Lo cierto es que ni en el Real Decreto 1841/1991, de 30 de diciembre, ni en ninguna otra norma posterior, se han regulado los planes de ahorro popular. No sobra el recordatorio de que hasta el propio *Informe sobre la Reforma de la Imposición Personal sobre la Renta y el Patrimonio* ponía de manifiesto que tienen el inconveniente de su falta de neutralidad sobre la decisión del ahorrador. La pérdida de recaudación que los fondos de inversión mobiliaria han producido, sin que, por contra, se haya experimentado un significativo incremento del ahorro, dado que lo que se ha producido ha sido un simple trasvase de dinero desde otros productos financieros a éste, indudablemente, aconseja actuar con prudencia. No resulta fácil encontrar acomodo en el mercado para este activo financiero, por supuesto que no, y menos, tras la reciente regulación de los fondos de inversión inmobiliaria. Naturalmente que deben sopesarse muchas cosas, entre otras, la conveniencia de modificar la regulación de los fondos de pensiones, toda vez que con la puesta en marcha de los planes de ahorro popular se les asestará un tremendo golpe. Asimismo habrá que procurar coordinarlos con las cuentas de ahorro-vivienda. De todas maneras, tiempo ha habido para adoptar la solución que se estime más correcta, sin descartar *a priori*

ninguna, ni el retraso en su puesta en marcha, ni siquiera su supresión. De hecho el retraso ya se ha producido, es dudoso, sin embargo, que ello sea lo más correcto desde el punto de vista constitucional, es bastante probable que para actuar de esa manera la Ley del I.R.P.F. debiera haberse modificado introduciendo la pertinente habilitación al Ejecutivo para obrar de ese modo.

Esta hipótesis es paradigmática de algo que, en ocasiones, ocurre en nuestra disciplina, cual es la parsimonia con la que se lleva a cabo el desarrollo de algunos preceptos legales. Desde el punto de vista de su adecuación constitucional, la problemática de la inactividad normativa del Gobierno tiene tanto atractivo, como la pasividad del legislador. No es necesario buscar demasiado para encontrar supuestos de omisiones legislativas, sobre todo en materia de gasto público que es, probablemente, donde sean más abundantes. Tampoco hay que esforzarse demasiado para encontrar hipótesis de omisiones del Ejecutivo, la S.T.C. 221/1992, de 11 de diciembre, se ocupó de una de ellas, la prevista en el artículo 355.5 del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, aprobado por Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, habiéndose pronunciado en estos términos: el precepto «habilita al Gobierno para que determine *cuándo* y cómo deben practicarse las indicadas correcciones. Ciertamente la autorización al Gobierno está redactada en términos de *gran amplitud*. aunque ello no significa que el Gobierno goce de una libertad absoluta de hacer uso o no de esta habilitación. Pues no cabe admitir que la remisión a «razones de política económica» excluya el respeto a los principios y valores informadores de un sistema tributario justo que consagra el artículo 31.1 CE. Por ello, *el no ejercicio de esa autorización por el Gobierno podría dar lugar en situaciones extremas. a una tributación irracional y arbitraria que rebasara los límites constitucionales, pero tal efecto no podría imputarse directamente al precepto ahora cuestionado sino a la inactividad. en su caso, del Gobierno*».

En la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, existen diversos preceptos en los que también se conceden autorizaciones al Gobierno, que éste no ha utilizado al día de hoy. Recordemos algunos de ellos: el artículo 28.2, referido a los «otros gastos» deducibles de los rendimientos de trabajo, habilita al Gobierno para que adapte sus porcentajes y su límite, «a las características de las relaciones laborales determinadas, *cuándo* resulten manifiestamente insuficientes para incluir los gastos específicos de las mismas»; el artículo 69. Dos, referido a la estimación objetiva, permite que reglamentariamente se regule la aplicación «para actividades o sectores concretos, de sistemas de estimación objetiva en virtud de los cuales se establezcan, previa aceptación por los sujetos pasivos, cifras individualizadas de rendimien-

tos netos para varios períodos impositivos»; y el artículo 78. Cinco, referido a las deducciones en actividades empresariales o profesionales, establece que «sólo serán de aplicación a los sujetos pasivos en régimen de estimación objetiva de bases imponibles cuando así se establezca reglamentariamente, teniendo en cuenta las características y obligaciones formales del citado régimen». En todos estos casos, sobre todo en los dos últimos, la habilitación se concibe en unos términos tan amplios que será sumamente complicado ejercer un control jurisdiccional efectivo del Gobierno por no hacer uso de ella, o cuando menos bastante más difícil que en el supuesto previsto en el artículo 37.2 de la Ley del I.R.P.F.

En verdad la hipótesis que nos ocupa, tal como está redactado el precepto, se asemeja más, a las siguientes: exención relativa a los premios literarios, artísticos o científicos relevantes (artículo 9. uno, i); dietas por desplazamiento y gastos de viaje exceptuados de gravamen (artículo 25, i); deducción por adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual mediante la realización de depósitos en cuentas de ahorro-vivienda (artículo 78. Cuatro, b). Estos tres preceptos tienen en común que el Gobierno ha hecho uso de la habilitación reglamentaria. En efecto, los artículos 3, 4 y 33 del Real Decreto 1841/1991, de 30 de diciembre, desarrollan, respectivamente, cada una de las cuestiones enunciadas. En ninguno de los tres casos se le reconoce al Gobierno la posibilidad de decidir «cuándo» puede hacer uso de esa habilitación, sencillamente porque no se trata de una potestad sobre la cual pueda disponer a su libre arbitrio, se trata de un «mandato al Gobierno». Para nosotros, está claro que se le reconoce una potestad cuyo ejercicio se debe llevar a cabo de tal manera que se hagan realidad las previsiones del legislador para *todos* los períodos impositivos (incluidos, obviamente, los períodos impositivos cortos, estableciendo, si hubiera sido preciso, que su aplicación será respecto de los períodos impositivos iniciados a partir del día 1 de enero de 1992, aunque su publicación se hubiera producido más tarde, pauta que es la seguida, por cierto, por la Disposición Final de la O.M. de 12 mayo de 1993, por la que se aprueba la tabla de coeficientes anuales de amortización). Es difícilmente concebible que los sujetos pasivos del IRPF no hubieran podido, para ninguno de los períodos impositivos finalizados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 1992, determinar qué parte de las cantidades percibidas en concepto de dietas por desplazamiento y gastos de viaje no se someten a gravamen, que se hubieran sometido a gravamen todos los premios literarios artísticos, científicos y literarios concedidos a lo largo del año, y por último, que los contribuyentes no hubieran podido deducirse cantidad alguna por el concepto de adquisición y rehabilitación de vivienda. Afortunadamente nada de eso ha ocurrido, puesto que como se sabe el Gobierno ha dictado la correspondiente norma reglamentaria, sin embargo, ¿algún contribuyente se ha podido aprovechar de la exención prevista en el artículo 37.2 de la Ley del I.R.P.F.?

Los supuestos anteriormente mencionados difieren de este último en algunas cosas: mientras la hipótesis que nos preocupa se trata de una exención, uno de aquéllos se ha configurado como una deducción de la cuota; mientras en dos de ellos las rentas que no se gravan son determinados rendimientos de trabajo y determinados incrementos de patrimonios, en nuestra hipótesis las rentas no sometidas a gravamen, en su caso, serían determinados rendimientos de capital mobiliario. No obstante, también es posible encontrar similitudes: desde el punto de vista técnico, ¿no es también una exención la hipótesis prevista en el artículo 9.i?; el supuesto contemplado en el artículo 78. Cuatro ¿no es también un incentivo fiscal al ahorro? Entonces, ¿cuáles son las razones por las que en unos casos se ha procedido a regular convenientemente la cuestión y en otros no? Desde luego que las de carácter recaudatorio no son las menos importantes, así se ha reconocido en diversas ocasiones por miembros cualificados del Ministerio de Economía y Hacienda. La necesidad de proceder a una reordenación del mercado financiero, de los operadores, de los productos existentes, y, en última instancia, de los incentivos fiscales al ahorro, parece evidente. Por supuesto que el peso específico de todo ello es enorme, lo que ocurre es que en este caso, al menos explícitamente, no se le ha atribuido al Gobierno la potestad de apreciar «cuándo» conviene proceder a su regulación, vgr. en función de las necesidades recaudatorias, de la evolución económica, etc., lo cual contrasta con lo que vimos ocurría con el artículo 355.5 del T.R. de Régimen Local.

El problema está en si esa omisión del Gobierno es susceptible de otro control que no sea el estrictamente parlamentario, esto es, el problema es si esa inactividad es susceptible de control por los Tribunales de lo Contencioso-administrativo y, en última instancia por el Tribunal Constitucional.

2. LOS RECURSOS JUDICIALES: UNA PROPUESTA PARA REMEDIAR LA INACTIVIDAD DEL EJECUTIVO

Por su interés, resulta sumamente oportuno recordar la doctrina del Tribunal Supremo sobre la conocida categoría, pero no por ello menos polémica, «actos de Gobierno», de la mano de la Sentencia de 1 de diciembre de 1992 en su vertiente activa y de la Sentencia de 25 de octubre de 1990 en su vertiente pasiva. La primera, comienza advirtiendo que, «es cierto que la L.J.C.A. mantiene como categoría independiente de los actos administrativos la de los actos políticos de Gobierno, como actos que no corresponde conocer a la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, ya que la propia exposición de motivos diferencia la función administrativa de la función política», para después decir que «los actos políticos

para que existan han de emanar del Consejo de Ministros y proceder de él como tal órgano político, caracterizándose pues por la materia y por la jerarquía prevenida en el ap. b) del artículo 2 L.J.C.A. y, a mayor abundamiento entiende la Sección, que tal precepto contiene una enumeración a título de ejemplo, que no es limitativa, y que sí es ejemplificadora, pero, en todo caso, debe ser objeto de interpretación restrictiva, dada la exclusión jurisdiccional de que son objeto las medidas políticas a que pueden dar lugar. La doctrina y la jurisprudencia así como los textos constitucionales de los regímenes democráticos, entre los que se encuentra nuestra CE, determinan que impere un criterio de que los actos del Gobierno pueden ser justificables, (...), ya que dispone el artículo 53 CE, que los derechos y libertades reconocidos vinculan a todos los poderes públicos y el artículo 103 CE somete la actuación administrativa al control jurisdiccional». Los razonamientos de la segunda también pueden ser útiles, desde la otra cara de los «actos de gobierno», la pasiva. La Sentencia se refiere a un supuesto en el que los recurrentes achacan al Gobierno no haber elaborado y remitido a las Cortes un determinado Proyecto de Ley (inactividad legislativa) la similitud es evidente, pues en nuestro caso, se le reprocha al Gobierno no haber desarrollado mediante el correspondiente Reglamento un determinado precepto legal (inactividad reglamentaria). Los argumentos que nos parecen más relevantes son éstos: «El engranaje de las instituciones previstas en la CE impide que la potestad de juzgar, propia de los Jueces y Tribunales, únicos titulares del Poder Judicial se extienda e inmiscuya en las funciones reservadas constitucionalmente a los demás poderes, lo cual quebrantaría el principio de la separación de independencia recíproca que está siempre latente y a veces explícito en la CE; el Tribunal Supremo no puede, pues, constreñir al Gobierno para que ejercite la iniciativa legislativa, concretamente, en el caso para elaborar formalmente una ley, ya que la inactividad legislante no puede ser sustituida por un procedimiento judicial» (...), pues tal «iniciativa» no es un simple producto de un actuar de la Administración, sino del ejercicio de unas funciones específicas que la CE encomienda al Gobierno, entre otros, en cuanto que en el Consejo de Ministros concurre una doble naturaleza, ya que si bien, y por una parte, está integrado en la Administración Pública, constituyendo su órgano superior, por otra, cuando realiza una actividad en la que predomina un principio de conveniencia y oportunidad política, cual es la iniciativa legislativa, en orden a la aprobación y remisión de las Cortes Generales de un determinado proyecto de ley, con aquélla se trata de una actividad política que culmina en un acto de tal naturaleza, no susceptible de impugnación ante la jurisdicción contenciosa-administrativa, conforme a lo dispuesto a *sensu contrario* en los artículos 1.2 b) y 37 LJCA».

No está de más recordar que la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 12 de diciembre 1990, entiende que es un acto político, y por tanto no susceptible de enjuiciamiento en vía contencioso-administrativa, la iniciativa legislativa del Ejecutivo autonómico, en el supuesto de autos, consistente en la remisión por el Consell de la Generalidad Valenciana a las Cortes del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales de la Comunidad sin haber convocado a la Mesa General de Negociación de la Función Pública, sin embargo, y esto es muy importante, considera que el examen de la relevancia de tal omisión es competencia del Tribunal Constitucional. La Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de abril de 1993 ha desestimado el recurso interpuesto contra ella.

Es grande la dificultad que representa desentrañar cuando sí y cuando no estamos ante actos políticos, baste para comprobarlo con mencionar el ATS de 18 de febrero de 1993, la SAN de 20 de junio de 1993, la STS de 22 de enero de 1993 y el ATC 807/1993, de 20 de septiembre.

Es cierto, tal como advierte el Auto del Tribunal Constitucional 426/1990, de 10 de diciembre, que, «como regla general, toda actuación administrativa es susceptible de revisión jurisdiccional», y también lo es que existen, «ciertas actuaciones pertenecientes al Poder Ejecutivo que, por encarnar el núcleo de las relaciones entre órganos de naturaleza política no cabe entender que sean susceptibles de dicho control jurisdiccional: su control ha de ser, por el contrario, de carácter político», y no puede ignorarse que «en principio, el ejercicio de las propias funciones gubernamentales, son susceptibles de control político y parlamentario –y en última instancia, electoral–, pero no revisables en general desde consideraciones de corrección jurídica, so riesgo de pretender una judicialización inaceptable de la vía política, no exigida, en modo alguno, por la Constitución».

El punto de partida es, como se ha señalado por las SS.TC 45/1990, de 15 de marzo y 196/1990, de 29 de noviembre, que no toda actuación del Gobierno, cuyas funciones se enuncian en el artículo 97 del texto constitucional, está sujeta al Derecho Administrativo, por consiguiente, en los casos en que «actúa como órgano político y no como órgano de la Administración, no ejerce potestades administrativas ni dicta actos de esta naturaleza y, por lo mismo, su actuación no puede calificarse como “administrativa” cuyo control corresponda *ex arts.* 106.1 de la Constitución y 8. L.O.P.J. a los Tribunales de Justicia (...)», tal como advierte el Auto del Tribunal Constitucional 426/1990, de 10 de diciembre, si bien, «no puede descartarse “a priori” que un acto de naturaleza política conculque un derecho fundamental y, en esa medida, sea revisable en amparo».

El control de la inactividad del Gobierno es una cuestión compleja, evidentemente, si bien no cabe descartar que, en ocasiones, la función de dirección

política puede traducirse en verdaderas violaciones de libertades o derechos constitucionalmente reconocidos, y, por consiguiente, pese a que las dificultades no serán pocas, el control de los actos políticos puede acabar residenciándose en la sede del Tribunal Constitucional. Y ello, entre otras cosas, porque aunque la Ley 62/1978 de Protección Jurisdiccional de los Derechos Fundamentales, —que es la vía previa que establece la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional para acudir al recurso de amparo— «configure garantías procesales especiales en defensa del ejercicio de los derechos fundamentales y tenga por ello limitado su objeto al cumplimiento de dicha finalidad, es evidente que su aplicación requiere como condición inexcusable que la lesión de derechos fundamentales que el actor invoque se haya producido por un acto que *ratione materiae* pueda ser conocido y enjuiciado por la correspondiente jurisdicción; en este caso por la del orden contencioso-administrativo (A.T.C. 426/1990, de 10 de diciembre).

En función de lo dicho, tanto si la inactividad del Gobierno a la hora de regular los planes de ahorro popular la calificamos como una actuación de carácter político como si la conceptuamos como una actuación administrativa, hipotéticamente, cabría acudir al Tribunal Constitucional para que en el ámbito de sus competencias se pronunciara sobre el tema. Entre los cauces procesales previstos para acceder al mismo, debe descartarse, desde ahora, el recurso de inconstitucionalidad y el conflicto de competencias, por lo que, ante la hipotética violación de los derechos del contribuyente provocada por el vacío normativo, dos vías caben, en principio, para que el Tribunal Constitucional sea llamado a pronunciarse, vías que dependen de que el juez ordinario aprecie o no esa violación en el primer caso, dicho juez elevará la correspondiente cuestión de inconstitucionalidad, en el segundo, la vía es el recurso de amparo.

Comenzando por esta última, conviene señalar que el acceso a ese recurso sólo cabría si con la inactividad del Gobierno se hubiera violado alguno de los derechos y libertades reconocidos en los artículos 14 a 30 de la Constitución. Por consiguiente, en principio, de poco servirían, con la vista puesta en un posible recurso de amparo, las alegaciones de que la falta de desarrollo reglamentario de los planes de ahorro popular es contraria a los principios de capacidad económica, justicia, igualdad y progresividad consagrados en el artículo 31 de la Constitución, puesto que este artículo, tal como ha recordado el Tribunal Constitucional en varias ocasiones, (entre otras, SS TC 53 y 54/1993 de 15 de febrero, A.A.T.C. 230/1984, de 11 de abril, 392/1985, de 12 de junio y 97/1993, de 22 de marzo) no se encuentra entre los que el artículo 53.2 CE brinda la protección del recurso de amparo.

No obstante, en algunas ocasiones esta vía se ha utilizado y el Tribunal se ha visto obligado a pronunciarse, vgr. la S.T.C. 110/1984, de 26 de noviembre y A.A. T.C. 642/1986, de 23 de julio y 52/1992, de 18 de febrero, a propósito de la investigación de las cuentas corrientes y su colisión con el derecho a la intimidad (artículo 18.1); A.T.C. 129/ 1990, de 26 de marzo, en relación con el embargo de determinados bienes en el marco de un procedimiento de apremio y la vulneración del derecho a la inviolabilidad del domicilio (artículo 18.2); A.T.C 230/1984, de 11 de abril relativo a la aplicación de ordenanzas fiscales y principio de igualdad (artículo 14); A.T.C. 392/1985, de 12 de junio, acerca de la tasa fiscal sobre el juego y el principio de igualdad (artículo 14); A.T.C. 182/1986, de 26 de febrero, sobre la tasa fiscal sobre el juego y la libertad de residencia y circulación (artículo 19); A.T.C. 1039/1988, de 26 de septiembre, en relación con la regularización de balances y el principio de igualdad; S.T.C. 8/1986, de 21 de enero, que versa sobre la revisión sucesiva de valores catastrales y el principio de igualdad; S.T.C. 209/1988, de 10 de noviembre, sobre la tributación de la familia y el principio de igualdad; S.T.C. 111/1991, de 20 de mayo, operaciones de regularización y principio de igualdad; A.T.C. 3/ 1992, de 13 de enero, en relación con la presunción de inocencia en materia de infracciones tributarias; ATC 71/1993, de 1 de marzo, sobre la «objección fiscal»; y, ATC 97/1993, de 22 de marzo, relativo a la imputación de los rendimientos profesionales en el I.R.P.F.

La lección que cabe extraer de esos pronunciamientos del Tribunal Constitucional es que cabría invocar con cierto éxito la violación del principio de igualdad consagrado en el artículo 14 de la Constitución. No obstante, recuérdese que al principio de igualdad tributaria se refiere el artículo 31 de la Constitución. No está del todo claro, si se trata de dos principios distintos. Ésta ha sido la posición del Tribunal Constitucional (SSTC 27/1981, de 20 de julio, 8/1986, de 21 de enero y 19/1987, de 17 de febrero); parece que después la ha matizado (SSTC. 209/1988, de 10 de noviembre y 45/1989, de 20 de febrero).

Por otro lado, el Tribunal Constitucional viene rechazando «aquellas demandas de amparo en las que, so pretexto de la invocación formal del artículo 14 CE, y sin un enlace subsumible en el marco de este precepto, lo que realmente se denuncia es una vulneración de los principios de capacidad económica, de justicia, igualdad tributaria y progresividad del artículo 31.1 CE (A.A.TC 230/1984, de 11 de abril, 392/1985, de 12 de junio y 97/1993, de 22 de marzo y SSTC 53 y 54/1993, de 15 de febrero).

En su caso, el demandante de amparo, tal como advierte, entre muchas otras, la STC 54/1993, de 15 de febrero, debería demostrar el modo en que ha sido vulnerado su derecho a la igualdad ante la Ley por habersele dispensado un trata-

miento fiscal distinto al de otros contribuyentes que se encuentren en su misma situación. Para ello, es inexcusable, tal como asegura entre otras, la S.T.C. 111/1991, de 20 de mayo, y el A.T.C. 1039/1988, de 26 de diciembre, que el demandante de amparo aporte un supuesto que sirva como término válido de comparación.

En ese sentido, nosotros proponemos someter al criterio del Tribunal Constitucional, la disparidad de trato fiscal que reciben los planes de ahorro popular, previstos en el artículo 37.2 de la Ley del IRPF, por la omisión del Gobierno, y los tres supuestos siguientes: la exención relativa a los premios literarios, artísticos o científicos relevantes (artículo 9. uno, i); dietas por desplazamiento y gastos de viaje exceptuadas de gravamen (artículo 25, i); deducción por adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual mediante la realización de depósitos en cuentas de ahorro-vivienda (artículo 78.Cuatro, b). No discutimos que, como asevera el A.T.C. 230/1984, de 11 de abril, «el principio de igualdad consagrado en el art. 14 de la Constitución no impide en modo alguno que el legislador, a efectos fiscales, dé un *trato diferente a personas cuya condición social está diferenciada por razones objetivas atinentes a la fuente* de sus ingresos o a la cuantía de éstos. En consecuencia, y en esta materia, la vulneración del principio de igualdad sólo se producirá, eventualmente, cuando arbitrariamente se establezcan discriminaciones entre contribuyentes respecto de los cuales no media ninguna razón objetiva de diferenciación. Dicho en otros términos, no cabe establecer, para argumentar la existencia de una discriminación, la comparación entre los perceptores de rentas *de otro origen*, como en el presente caso se hace, pues (la demandante) no se considera discriminada respecto de otros titulares de rentas agrarias, sino frente a quienes las perciben por actividades de otra índole». Y no discutimos este criterio porque un cierto grado de diferenciación, en función del origen de las rentas, por supuesto que puede estar justificado. Sin embargo, no compartiríamos que, vgr. en nuestro caso, el distinto origen de las rentas, su diferente naturaleza e incluso los distintos conceptos técnicos (exención/deducción) utilizados por el legislador para referirse a los tres supuestos que hemos propuesto como términos de comparación, pudieran ser utilizados para justificar la inactividad del Gobierno, y en última instancia, una hipotética violación del principio de igualdad. Evidentemente, no es fácil precisar la posición del Gobierno en el nuevo orden constitucional, tampoco lo es determinar con exactitud sus relaciones con otros órganos constitucionales, y mucho menos lo es establecer las consecuencias de su inactividad, pero, en cualquier caso, no parece razonable que el Gobierno incumpla mandatos incondicionados del legislador, y ello, al margen del control parlamentario, no sea susceptible de control por los tribunales.

En el caso de que esa pasividad normativa no pueda reconducirse a una violación del principio de igualdad, consagrado en el artículo 14 de la CE, difícil sería obligar al Gobierno a dictar la norma correspondiente (tal vez la invocación del artículo 24 podría servir). El problema en este caso no sería ya sólo la competencia del Tribunal Constitucional, sino los cauces procesales a utilizar, vgr. la cuestión de inconstitucionalidad. De ningún modo cabría tachar de temeraria la invocación de los artículos 9 y 31 de la Constitución para obligar al Gobierno a desarrollar los planes de ahorro popular, pero lo cierto es, como recuerda el A.T.C 296/1992, de 14 de octubre, que la cuestión de inconstitucionalidad, con arreglo a los artículos 163 CE y 35 LOTC, «es un delicado instrumento jurídico que se ofrece a los órganos judiciales para conciliar su deber de respeto a la legalidad y la primacía de la Constitución, por lo que sólo debe ser utilizada cuando de la validez constitucional de la *norma legal* cuestionada y, claro está, del pronunciamiento del Tribunal Constitucional acerca de la cuestión dependa el fallo en el concreto proceso de que se trate (SSTC 16/1981, 75/1983, 166/1986, entre otras). Y ello porque la norma legal –artículo 37.2 de la L.I.R.P.F.– no se cuestiona, lo que discute es si su falta de desarrollo reglamentario supone un atentado los principios de seguridad jurídica y de justicia tributaria.