

TRIBUNAL SUPREMO
Auto de 17 de septiembre de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 5476/2024

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del trabajo. Reducción del rendimiento neto. Trabajadores activos con minusvalía/discapacidad. Trabajadores en situación de incapacidad laboral transitoria. Segunda actividad en el Cuerpo Nacional de Policía. La AEAT eliminó los gastos deducidos del rendimiento neto previo del trabajo personal para trabajadores activos que sean personas con discapacidad, por encontrarse el reclamante en situación de segunda actividad en el Cuerpo Nacional de Policía. La sentencia recurrida por la Administración General del Estado no comparte la tesis que defiende la AEAT, que fue avalada por el TEAR respecto a que el concepto de "trabajador activo " implica la necesidad de desarrollar un trabajo efectivo, y en el presente supuesto no se produce tal situación al encontrarse el trabajador en situación de segunda actividad, lo que le exonera de una prestación de servicios efectiva. Resulta de interés que la Sala aclare o matice la doctrina sentada en las SSTs 20 y 22 de octubre de 2020 recursos n.º 976/2019 y 373/2018, respectivamente, en las cuales la doctrina interpretativa fijada estableció como criterio que el art. 20.3 Ley IRPF, interpretado en conexión con el art. 12 Rgto IRPF, así como con las normas que regulan las relaciones laborales, permite equiparar a las personas que perciben una prestación por incapacidad laboral transitoria con los trabajadores activos, a los efectos de la reducción que dicha norma legal prevé, no exigiéndose la habitualidad en la prestación laboral para la calificación de «trabajador activo», bastando, pues, para aprovecharse de la reducción que contempla, que la persona con el grado de discapacidad reconocido sea, durante un solo día del periodo impositivo, perceptor de rentas del trabajo por la prestación efectiva de servicios (que pueden ser a tiempo parcial) retribuidos, por cuenta ajena (de carácter fijo o temporal), dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona (física o jurídica). La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si puede aplicarse la reducción establecida en el art. 19.2.f) ley IRPF a los trabajadores con discapacidad en situación administrativa de segunda actividad sin exigir que, además, que acrediten la efectiva prestación de servicios durante el ejercicio impositivo al que se aplica la reducción.

TRIBUNAL SUPREMO

AUTO

Magistrados/as
PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
DIEGO CORDOBA CASTROVERDE
JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ANGELES HUET DE SANDE

TRIBUNAL SUPREMO
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 17/09/2025
Tipo de procedimiento: R. CASACION
Número del procedimiento: 5476/2024
Materia:
Submateria:
Fallo/Acuerdo: Auto Admisión
Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Síguenos en...

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez
Secretaría de Sala Destino: 002
Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 5476/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmo. Sra. y Excmos. Sres.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Diego Córdoba Castroverde

D. José Luis Requero Ibáñez

D. Rafael Toledano Cantero

D.ª Ángeles Huet De Sande

En Madrid, a 17 de septiembre de 2025.

HECHOS

PRIMERO.- Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

La representación procesal de don Melchor y doña Cecilia interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (TEARA), de 6 de marzo de 2020, que desestima la reclamación formulada frente a la liquidación por el concepto de Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF), ejercicio 2017, por importe de 726,27 €, como consecuencia de la eliminación de los gastos deducidos del rendimiento neto previo del trabajo personal para trabajadores activos que sean personas con discapacidad.

El recurso, seguido con el n.º 447/2020, fue estimado por la sentencia de 23 de abril de 2024, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Granada.

Frente a esta sentencia el recurrente prepara recurso de casación.

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

1. La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringido el artículo 19.2.f) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio [«LIRPF»], así como la doctrina jurisprudencial sentada por la sentencia n.º 1356/2020, de 20 de octubre, del Tribunal Supremo.

2. Razona la relevancia de la infracción porque ha conducido al órgano sentenciador a concluir que el recurrente podía deducirse los gastos del rendimiento neto del trabajo personal para trabajadores activos que sean personas con discapacidad, cuando en su caso falta la nota de ser «trabajador activo», ya que se trata de un funcionario de la Policía Nacional que ostenta una situación que no conlleva en ningún caso la ocupación de destino (artículo 66.3 Ley Orgánica 9/2015, de 28 de julio, de Régimen de Personal de la Policía Nacional).

3. Subraya que la normativa que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

4. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras a) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa [«LJCA»] así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a) LJCA.

TERCERO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 20 de junio de 2024, habiendo comparecido la Administración General del Estado -como parte recurrente- ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, representado por la abogada del Estado, dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Síguenos en...

De igual modo lo han hecho don Melchor y doña Cecilia, representados por el procurador don Antonio García-Valdecasas Luque, como parte recurrida, quien no se ha opuesto a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- *Requisitos formales del escrito de preparación.*

En primer lugar, desde un punto de vista formal, debe señalarse que el escrito de preparación ha sido presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), contra sentencia susceptible de casación (artículo 87 LJCA, apartados 1 y 2) y por quien está legitimado, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA), habiéndose justificado tales extremos y los demás requisitos exigidos en el artículo 89.2 LJCA.

De otro lado, se ha identificado debidamente la norma cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

SEGUNDO.- *Antecedentes y marco jurídico.*

El presente recurso tiene como antecedentes los siguientes hitos fácticos:

1. La Oficina de Gestión Tributaria de la Delegación de la AEAT en Granada dictó un acto desestimatorio en relación con el IRPF en el ejercicio 2017, del que se deriva una cantidad a devolver de 726,27 euros, como consecuencia de la eliminación de los gastos deducidos del rendimiento neto previo del trabajo personal para trabajadores activos que sean personas con discapacidad, por encontrarse el reclamante en situación de segunda actividad en el Cuerpo Nacional de Policía.

2. Contra dicho acto se presentó el 6 de junio de 2019 reclamación económico-administrativa, en la que se alegaba que su empleo para el Cuerpo Nacional de Policía era equiparable para la jurisprudencia a la situación de activo, por lo que entendía que cumplía los requisitos para considerarlo gasto deducible de los rendimientos de trabajo en el IRPF.

3. El TEARA dictó resolución desestimatoria de la mencionada reclamación económico-administrativa con 6 de marzo de 2020. Dicha resolución indica expresamente, en sus Fundamentos de Derecho Segundo, Cuarto y Quinto, que su decisión se asienta en la redacción vigente del artículo 19.2.f) LIRPF, el cual requiere, para que pueda operar la reducción prevista en la norma, que nos encontremos ante trabajadores en «activo» lo que, como destaca la sentencia del Tribunal Supremo 1356/2020, de 20 de octubre, exige que éstos lleven a cabo una «efectiva prestación de servicio» durante el correspondiente ejercicio de IRPF.

4. Disconforme con la citada resolución, se interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Andalucía Ceuta y Melilla, que es la sentencia frente a la que se prepara el presente recurso de casación, estimándose el recurso. La *ratio decidendi* de dicha sentencia se contiene en su Fundamento de Derecho tercero:

«Por lo que hace al fondo de la cuestión planteada, la Sala no comparte la tesis que defiende la AEAT, que ha sido avalada por el TEARA. Nos estamos refiriendo a la afirmación de que " el concepto de "trabajador activo " implica la necesidad de desarrollar un trabajo efectivo, y en el presente supuesto no se produce tal situación al encontrarse el trabajador en situación de segunda actividad, lo que le exonera de una prestación de servicios efectiva ". Para alcanzar esta conclusión, el TEARA se funda en la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 6 de noviembre de 2008, que aplica la Ley de IRPF anterior a la actual, y, además, lo afirma sin ambages: "Y si bien esta resolución -la del TEAC se entiende- se dictó en aplicación de la normativa anterior. es perfectamente asumible con la actual normativa del IRPF».

Para resolver la cuestión suscitada será necesario analizar lo dispuesto, en el artículo 19.2.f) LIRPF, que dispone lo siguiente:

«Artículo 19. Rendimiento neto del trabajo.

1. El rendimiento neto del trabajo será el resultado de disminuir el rendimiento íntegro en el importe de los gastos deducibles.

2. Tendrán la consideración de gastos deducibles exclusivamente los siguientes:

f) En concepto de otros gastos distintos de los anteriores, 2.000 euros anuales.

Tratándose de contribuyentes desempleados inscritos en la oficina de empleo que acepten un puesto de trabajo que exija el traslado de su residencia habitual a un nuevo municipio, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, se incrementará dicha cuantía, en el

periodo impositivo en el que se produzca el cambio de residencia y en el siguiente, en 2.000 euros anuales adicionales.

Tratándose de personas con discapacidad que obtengan rendimientos del trabajo como trabajadores activos, se incrementará dicha cuantía en 3.500 euros anuales. Dicho incremento será de 7.750 euros anuales, para las personas con discapacidad que siendo trabajadores activos acrediten necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento.

Los gastos deducibles a que se refiere esta letra f) tendrán como límite el rendimiento íntegro del trabajo una vez minorado por el resto de gastos deducibles previstos en este apartado».

TERCERO.- Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.

1. Se aprecia la concurrencia de la presunción de interés casacional recogida en el artículo 88.3.a) LJCA pues resulta de interés que la Sala aclare o matice la doctrina sentada en las dos sentencias de la Sala que han tratado esta cuestión [SSTS 20 y 22 de octubre de 2020 (RRCA 976/2019 y 373/2018), respectivamente], en las cuales la doctrina interpretativa fijada estableció como criterio que el artículo 20.3 LIRPF, interpretado en conexión con el artículo 12 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero (RIRPF), así como con las normas que regulan las relaciones laborales, permite equiparar a las personas que perciben una prestación por incapacidad laboral transitoria con los trabajadores activos, a los efectos de la reducción que dicha norma legal prevé, no exigiéndose la habitualidad en la prestación laboral para la calificación de «trabajador activo», bastando, pues, para aprovecharse de la reducción que contempla, que la persona con el grado de discapacidad reconocido sea, durante un solo día del periodo impositivo, perceptor de rentas del trabajo por la prestación efectiva de servicios (que pueden ser a tiempo parcial) retribuidos, por cuenta ajena (de carácter fijo o temporal), dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona (física o jurídica).

2. Concorre asimismo el supuesto del artículo 88.2 a) LJCA, porque la sentencia fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho estatal en las que se fundamenta el fallo contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido.

En este sentido, diferentes Tribunales Superiores de Justicia vienen exigiendo la concurrencia del requisito de ser trabajador en activo para que una persona con discapacidad pueda aplicarse la deducción prevista en el artículo 19.2 f) LIRPF [STSJ Comunidad Valenciana de 21 de enero de 2015; STSJ Castilla y León (Valladolid) de 26 de septiembre de 2019; STSJ Castilla y León (Valladolid) de 1 de junio de 2023 o STSJ Canarias de 14 de junio de 2022].

CUARTO.- Admisión del recurso de casación. Normas objeto de interpretación.

Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de Admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si puede aplicarse la reducción establecida en el art. 19.2.f) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LIRPF) a los trabajadores con discapacidad en situación administrativa de segunda actividad sin exigir que, además, que acrediten la efectiva prestación de servicios durante el ejercicio impositivo al que se aplica la reducción.

La norma que, en principio, será objeto de interpretación es el artículo 19.2.f) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

Sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

QUINTO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

SEXTO.- Comunicación y remisión.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.
Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA:

1.º) Admitir el recurso de casación n.º 5476/2024, preparado por la representación de la Administración General del Estado contra la sentencia de 23 de abril de 2024, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Granada, que estimó el recurso n.º 447/2020.

2.º) Declarar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si puede aplicarse la reducción establecida en el art. 19.2.f) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LIRPF) a los trabajadores con discapacidad en situación administrativa de segunda actividad sin exigir que, además, que acrediten la efectiva prestación de servicios durante el ejercicio impositivo al que se aplica la reducción.

3.º) Identificar como norma jurídica que, en principio, habrá de ser objeto de interpretación, el artículo 19.2.f) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

Sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4.º) Ordenar la publicación de este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5.º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6.º) Remitir las actuaciones para su tramitación y decisión a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).