

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ079403

**TRIBUNAL SUPREMO***Sentencia 1356/2020, de 20 de octubre de 2020**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 373/2018***SUMARIO:**

**IRPF. Rendimientos del trabajo. Reducción del rendimiento neto. Trabajadores activos con minusvalía/discapacidad.** El Tribunal debe determinar si para que el obligado tributario pueda aprovecharse de la reducción es o no suficiente con que ostente la condición de trabajador activo durante un solo día del periodo impositivo. El Tribunal de instancia, el TEAR y la Oficina gestora coinciden en sostener que la aplicación del art. 20.3 Ley IRPF exige cierta «habitualidad» en la prestación laboral, pero aquella dista mucho de delimitarse con términos precisos. Así, en las liquidaciones provisionales en última instancia recurridas, se reclama de forma muy genérica que quienes solicitan la reducción «estén en activo de manera más o menos continuada». Se descarta la interpretación del abogado del Estado, ya que, para poder practicar la minoración de los rendimientos netos del trabajo prevista en el art. 20.3 Ley IRPF, el precepto únicamente exige dos requisitos: que se trate de una persona con discapacidad y que los rendimientos del trabajo se obtengan como «trabajador activo». Ninguno más. No siendo objeto de controversia la existencia o el grado de discapacidad, el art.12 Rgto IRPF define el concepto de «trabajador activo» como aquel que percibe rendimientos del trabajo, que -naturalmente- lo hace como consecuencia de la «prestación efectiva» de sus servicios retribuidos, y que trabaja por cuenta ajena, es decir, dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona, física o jurídica. Ninguna referencia explícita o implícita hace el reglamento a la «habitualidad», Si la «habitualidad» no es el criterio de la Ley, que no establece ningún límite temporal, no hallamos ningún inconveniente en concluir que el art. 20.3 Ley IRPF se aplica a personas con discapacidad que han trabajado por cuenta ajena un solo día del año, percibiendo por ello rendimientos del trabajo. Como tampoco existe óbice alguno para reconocer el derecho a la reducción a las personas discapacitadas que trabajen en un empleo temporal o en jornada/as a tiempo parcial o de solo unas horas, siempre que lo permita la legislación laboral [Vid, consultas DGT V1077/2012 de 17-05-20212 (NFC044450) y V1167/2005, de 17-06-2005 (NFC030050)]. La Sala fija la siguiente interpretación del art. 20.3 Ley IRPF, interpretado en conexión con el art.12 Rgto IRPF: no exige 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 sentencia recurrida ha interpretado de manera incorrecta el ordenamiento jurídico al considerar que el recurrente, pese a tener el grado de discapacidad que requiere la ley, no ostenta el derecho a la reducción que establece el art. 20.3 Ley IRPF porque dicho precepto exige la habitualidad en la prestación laboral (una relación laboral estable con el empleador) [Vid., ATS, de 18 de julio de 2019, recurso n.º 373/2018 (NFJ070986), que plantea el recurso de casación contra la STSJ de Andalucía (Sede en Málaga) de 31 de julio de 2017, recurso n.º 299/2014 (NFJ079406) que se casa y anula].

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), art. 89.

Código Civil, arts. 3 y 6.

Ley 35/2006 (IRPF), arts. 19, 20 y 23.

RD 439/2007 (Rgto. IRPF), art. 12.

**PONENTE:**

*Don Ángel Aguallo Avilés.*

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.356/2020

Fecha de sentencia: 20/10/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 373/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 13/10/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Ángel Aguallo Avilés

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

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 373/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Ángel Aguallo Avilés

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

**SENTENCIA**

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado  
D. Ángel Aguallo Avilés  
D. José Antonio Montero Fernández  
D. Francisco José Navarro Sanchís  
D. Jesús Cudero Blas  
D. Isaac Merino Jara  
D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 20 de octubre de 2020.

Esta Sala ha visto constituida en su Sección Segunda por los Excmos./a. Sres./a. Magistrados/a. que figuran indicados/a al margen, el recurso de casación núm. 373/2018, interpuesto por doña María del Mar Gómez Rodríguez, Procuradora de los Tribunales y de don Julián , contra la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Málaga, núm. 1590/2017, de 31 de julio de 2017, que desestima, de un lado, el recurso núm. 299/2014, interpuesto por el Sr. Julián contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía ["TEARA"] de 7 de febrero de 2014, por la que se desestima la reclamación presentada por el recurrente contra la liquidación provisional practicada por la Administración de Vélez-Málaga en concepto de Impuesto sobre la Renta las Personas Físicas ["IRPF"], ejercicio 2.010, y, de otro lado, los recursos núms. 615/2016 y 665/2016 instados contra sendas resoluciones del TEARA de 3 de junio de 2.016, que igualmente desestiman la reclamación presentada por el recurrente contra la liquidación provisional practicada por la Administración de Vélez-Málaga por el IRPF, ejercicios 2.011 y 2.012.

Ha sido parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada por el abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Ángel Aguallo Avilés.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### **Primero.** *Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.*

1. Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia pronunciada el 31 de julio de 2017 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Málaga, que desestima el recurso núm. 299/2014, interpuesto por don Julián contra la resolución del TEARA de 7 de febrero de 2014, por la que se desestima la reclamación presentada por el recurrente contra la liquidación provisional practicada por la Administración de Vélez-Málaga en concepto de IRPF, ejercicio 2.010, así como los recursos núms. 615/2016 y 665/2016 instados contra sendas resoluciones del TEARA de 3 de junio de 2.016, que igualmente desestiman la reclamación presentada por el recurrente contra la liquidación provisional practicada por la Administración de Vélez-Málaga por el IRPF, ejercicios 2.011 y 2.012.

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio, en lo que hace a las cuestiones que suscita el recurso que nos ocupa, son los siguientes:

a) Don Julián presentó las oportunas autoliquidaciones por el IRPF, ejercicios 2010, 2011 y 2012, minorando los rendimientos netos del trabajo en la cuantía legalmente fijada para las personas con discapacidad.

b) La Administración tributaria, tras las comprobaciones pertinentes, giró liquidaciones provisionales, considerando, entre otros extremos, que don Julián no podía aprovecharse de la reducción practicada por cuanto que, aun tratándose efectivamente de una persona con discapacidad, sin embargo, había trabajado a tiempo parcial, como ayudante de cocina, veinte horas a la semana, de lunes a viernes de 17:00 horas a 21:00 horas, durante los días 2 a 16 de noviembre de 2010, 13 a 27 de diciembre de 2011 y 10 a 19 de diciembre de 2012,

percibiendo un salario de 310,17, 335,23 y 229,90 euros, respectivamente. Por tanto, no concurría la nota de la habitualidad exigida legalmente.

c) No conforme, don Julián interpuso reclamaciones económico-administrativas, que fueron desestimadas por el TEARA, con sede en Málaga, en resoluciones de 7 de febrero de 2014 (ejercicio 2010) y sendas de 3 de junio de 2016 (ejercicios 2011 y 2012).

### **Segundo. La sentencia de instancia.**

1. Frente a las citadas resoluciones desestimatorias del TEARA, la representación de don Julián interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Sala de este orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia Andalucía, sede de Málaga, que lo desestimó, a través de la sentencia ahora recurrida, en esencia, con apoyo en los siguientes fundamentos jurídicos:

" TERCERO.- Por tanto, partiendo de la efectiva realización del trabajo en virtud de los argumentos expuestos en el fundamento de derecho anterior, debemos entrar a analizar la segunda cuestión, en este caso de fondo, planteada. Resulta ser una cuestión estrictamente jurídica, a saber, si el ahora recurrente tenían derecho a aplicarse la reducción sobre el rendimiento neto del trabajo personal prevista en el artículo 20 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para trabajadores activos con discapacidad, habida cuenta que el recurrente prestó sus servicios, como ayudante de cocina durante los días 2 a 16 de noviembre de 2010, de 13 a 27 de diciembre de 2011 y de 10 a 19 de diciembre de 2012 en el bar denominado Café Bar Vargas de Algarrobo Costa regentado por Don Julián, a tiempo parcial, 20 horas a la semana y percibiendo un salario de 310,17, 335,23 y 229,90 euros respectivamente.

Alega la parte actora que tiene derecho a la reducción establecida en el artículo 20.3 de la Ley 35/2006, reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas, en cuanto establece que: "3. Adicionalmente, las personas con discapacidad que obtengan rendimientos de trabajo como trabajadores activos podrá aminorar el rendimiento neto del trabajo en 3.264 anuales. Considera la parte recurrente que para la aplicación de dicha reducción se requiere que concurren simultáneamente, como ocurre en el caso de autos, las circunstancias de ser trabajador en activo y tener el grado de discapacidad exigido.

La Sala, como no podía ser de otra forma, tal es la claridad del precepto, comparte la alegación de la parte recurrente sobre cuáles son los dos requisitos que debe reunir una persona discapacitada para hacerse acreedora a esa reducción. Sin embargo donde surge la discrepancia es en el concepto de trabajador en activo que define el artículo 12 del Reglamento del impuesto como "aquel que perciba rendimientos del trabajo como consecuencia de la prestación efectiva de sus servicios retribuidos por cuenta ajena y dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona, física o jurídica".

Expuesto lo anterior, precisar que dicha cuestión ya ha sido solventada por esta Sala, con sede en Granada, en Sentencia, entre otras, de fecha 8 de julio 2016, recurso número 2677/2.011, que resuelve idéntica cuestión a la aquí planteada, haciendo nuestros sus acertados argumentos, que pasan a formar parte de la presente resolución.

Esa reducción surgió en virtud de la Ley 46/2002, de 18 de diciembre, de reforma de la ley del Impuesto sobre la renta de las personas Físicas y en su Exposición de Motivos ya expresaba".....En el capítulo I se lleva a cabo la reforma parcial de la Ley 40/1998, Reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en los términos que se indican a continuación.

La cuantificación de la renta disponible, es decir, la base imponible, y la cuantificación de la renta gravable, esto es, la base liquidable, se modifican con el objeto de simplificar la aplicación del impuesto y hacer más visible la percepción de la política tributaria dirigida a atender determinadas situaciones y al logro de objetivos concretos. La familia ocupa un papel clave en la presente reforma, continuando así con la orientación iniciada en 1998. Su papel como institución fundamental de estabilidad y cohesión de nuestra sociedad tiene, si cabe, un mayor reconocimiento en la presente Ley. Así se atiende, en particular, a las necesidades surgidas de realidades tales como el descenso de la natalidad, el envejecimiento de la población y las situaciones de discapacidad, al tiempo que se estimula la incorporación de la mujer al mercado laboral, todo ello de acuerdo con el espíritu y los objetivos propios del "Plan Integral de Apoyo a la Familia", del Gobierno.

De esta forma, se ha procedido, en el marco de la nueva reforma del Impuesto, a incrementar el importe del mínimo personal y familiar, esto es, la parte de la renta que, con carácter general, el contribuyente destina a

atender sus necesidades y las de sus descendientes, con una especial atención a las familias numerosas. Igualmente, se incorporan nuevas reducciones en la base imponible, por hijos menores de tres años, por edad del propio contribuyente o de sus ascendientes, por gastos de asistencia de las personas mayores y por discapacidad, con las que se pretende adecuar la carga tributaria a las situaciones de dependencia. En concreto, se mejora el tratamiento fiscal de la familia y de las situaciones de discapacidad, aumentando, con carácter general, sus importes e incorporando una nueva reducción por asistencia, para, de este modo, atender en mayor medida las necesidades tanto del propio discapacitado como de las personas de quién dependen. Por otra parte, y con la finalidad de compensar los costes sociales y laborales derivados de la maternidad, se agrega un nuevo supuesto de deducción en cuota para las madres con hijos menores de tres años que trabajen fuera del hogar.....".

Esa era la razón de la incorporación de la reducción que nos atañe al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. De esa razón y de la regulación que de ella se ha hecho, resulta claro, al menos a criterio de la Sala, que cuando se habla de trabajador activo está pensando en un trabajador que mantiene una relación laboral estable con su empleador y no como acaece en el caso de autos que toda la ocupación se reduce a menos de un mes al año, y por ello aspira, y así lo defiende, que tiene derecho a una reducción de 3.264 euros.

Esa alegación no puede erigirse en argumento válido para la estimación y en su caso anulación de las liquidaciones que la Administración le giró. En efecto, una interpretación acorde con el espíritu y finalidad de la norma, tal y como establece el artículo 3 del Código Civil, a la vista de la exposición de motivos de la citada Ley 46/2002 aclara que las modificaciones en las reducciones tenían como finalidad "ajustar la carga tributaria a las situaciones de dependencia", compensando esa especial dificultad que tienen las personas discapacitadas que siguen trabajando con habitualidad, tanto para el desplazamiento su centro de trabajo, como para el desempeño de sus funciones.

Y es por ello que aún reuniendo el requisito de la discapacidad no tiene la característica esencial del concepto de "trabajador activo", cuál es la habitualidad. El haber trabajado menos de un mes al año, no le convierte en trabajador activo de los que refiere el artículo 20.3 de la Ley 35/2006, reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas. La acomodación interpretativa que hace la parte recurrente de la norma que invoca es desviada y más próxima a la consecución de un beneficio económico ilegítimo en fraude de ley, conducta que no ampara ni respalda el artículo 6 del Código Civil cuando dispone que "Los actos realizados al amparo del texto de una norma que persigan un resultado prohibido por el ordenamiento jurídico, o contrario a él, se considerarán ejecutados en fraude de Ley y no impedirán la debida aplicación de la norma que se hubiere tratado de eludir".

Es por todo lo que antecede que debemos declarar que el recurrente no reunía el requisito que habilitaba el disfrute de esa reducción, y, en consecuencia, debemos desestimar el recurso origen del presente procedimiento, con expresa condena en las costas de esta instancia a la parte recurrente cuyas pretensiones han sido desestimadas de conformidad con el artículo 139 de la LJCA en la redacción dada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre".

**2.** En síntesis, la Sala de instancia concluye que el recurrente, pese a que ha acreditado que tiene el grado de discapacidad exigido y que trabajó como ayudante de cocina a tiempo parcial (durante los días 2 a 16 de noviembre de 2010, 13 a 27 de diciembre de 2011 y 10 a 19 de diciembre de 2012, percibiendo un salario de 310,17, 335,23 y 229,90 euros, respectivamente), no tiene derecho a aplicarse la reducción sobre el rendimiento neto del trabajo personal prevista en el artículo 20.3 LIRPF, porque no cumple con el requisito de ser trabajador activo que exigiría el artículo 12 RIRPF. Y llega a esa convicción con apoyo en el siguiente hilo argumental: (i) de la Exposición de Motivos de la Ley 46/2002, que fue la que introdujo la reducción pretendida, que señala que esta "pretende adecuar la carga tributaria a las situaciones de dependencia", se desprende, "en una interpretación acorde con el espíritu y finalidad de la norma" ( artículo 3.1 CC), que "cuando se habla de trabajador activo está pensando en un trabajador que mantiene una relación laboral estable con su empleador y no como acaece en el caso de autos que toda la ocupación se reduce a menos de un mes al año"; (ii) con la reducción se pretende "compensa[r] esa especial dificultad que tienen las personas discapacitadas que siguen trabajando con habitualidad, tanto para el desplazamiento [a] su centro de trabajo, como para el desempeño de sus funciones"; (iii) el recurrente, "reuniendo el requisito de la discapacidad no tiene la característica esencial del concepto de "trabajador activo", cual es la habitualidad", "haber trabajado menos de un mes al año, no le convierte en trabajador activo de los que refiere el artículo 20.3 de la Ley 35/2006", y su interpretación "es desviada y más próxima a la consecución de un beneficio económico ilegítimo en fraude de ley".



### **Tercero. Preparación y admisión del recurso de casación.**

1. Doña Margarita Zafra Solís, en representación de don Julián, presentó escrito, fechado el 30 de octubre de 2017, preparando recurso de casación.

2. En dicho escrito, la representación procesal de la citada entidad, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como norma infringida el artículo 20.3 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 (BOE de 29 de noviembre) ["LIRPF"].

3. La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 7 de diciembre de 2017, y la Sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo lo admitió en otro de 18 de julio de 2018, en el que aprecia que concurre en este recurso de casación la circunstancia de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, prevista en los artículos 88.2.a), 88.2.c) y 88.3.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA), precisando que las cuestiones que presentan ese interés son las siguientes:

" [D]eterminar si para que el obligado tributario pueda aprovecharse de la reducción contemplada en el artículo 20.3 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, es o no suficiente con que ostente la condición de trabajador activo durante un solo día del periodo impositivo".

Además, el auto de admisión identifica como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación, el artículo 20.3 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.

### **Cuarto. Interposición del recurso de casación.**

1. La representación procesal de don Julián interpuso el recurso de casación mediante escrito de 12 de septiembre de 2018, que observa los requisitos legales.

2. Comienza citando como norma infringida el artículo 20.3 LIRPF, precepto que la sentencia impugnada interpretaría "de una manera totalmente restrictiva para el recurrente contraria, no solo ya la doctrina que de manera reiterada viene estableciendo en el ámbito tributario la propia Dirección General de Tributos, sino, incluso, una muy reciente interpretación de este mismo precepto del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía en su sede de Sevilla (Sección 4. Recurso 485/2016, de fecha 21 de junio de 2017)" (pág. 3).

A continuación, señala que la discrepancia con la sentencia recurrida se sitúa "en el concepto de trabajador en activo que define el artículo 12" RIRPF, y que "en definitiva rechaza todas las peticiones en función a que pese a reunir todas las condiciones de "trabajador activo" (discapacitado) falta un requisito, que entiende básico al igual que la Administración demandada, cuál es la "habitualidad"" (pág. 4).

A su juicio, sin embargo, esa "habitualidad" "va más allá del concepto de "trabajador activo" que se define en el art. 12" RIRPF, pues no "aparece reflejada, expresa o tácitamente en el precepto". Es más, "ni tan siquiera entiende la Dirección General de Tributos que sea necesario a efectos de la reducción, pues toda su constante y reiterada doctrina se refiere a trabajadores activos (discapacitados) bien sean de carácter fijo o en su caso temporal, bastando un solo día dentro del periodo impositivo para su aplicación". En cualquier caso -se dice-, "si el requisito de la "habitualidad" es el que determina finalmente el decaimiento de [su] recurso, la propia sentencia se contradice cuando declara probado que el trabajador ha trabajado en idénticas (o muy parecidas) condiciones los años posteriores" (pág. 4).

3. Seguidamente, se refleja que el Tribunal Superior de Justicia de la Rioja, en sentencia núm. 38/2010, de 27 de enero de 2010, recaída en el recurso núm. 393/2009, ha mantenido el mismo criterio que la sentencia impugnada, pero que existen pronunciamientos de otros órganos judiciales de diferente signo, a saber: la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Sevilla (Sección Cuarta), núm. 602/2017, de 21 de junio de 2017 (recurso núm. 485/2016); la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura (Sección Primera), núm. 41/2015, de 27 de enero de 2015 (recurso núm. 364/2013); la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana (Sección Tercera), núm. 75/2015, de 21 de junio de 2015 (recurso núm. 2601/2011); y la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria (Sección Primera), núm. 246/2016, de 6 de junio de 2016 (recurso núm. 265/2015).

4. Para concluir, se solicita de esta Sala que dicte "Sentencia por la que casando y anulando la Sentencia recurrida ya referenciada, se estime plenamente nuestro recurso en los términos interesados, es decir, se declare que el trabajador activo y discapacitado tiene derecho a practicarse la reducción correspondiente en su declaración del IRPF, bastando solo que ostente dicha condición un solo día del periodo impositivo" (pág. 6).

#### **Quinto. Oposición al recurso de casación de la Administración General del Estado.**

1. El abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta, se ha opuesto al recurso de casación mediante escrito de 7 de noviembre de 2018, que observa los requisitos legales. En dicho escrito, comienza señalando, entre otras cosas: (i) que "considera que la correcta exégesis del precepto a interpretar debe llevar a la conclusión de que, para que el trabajador discapacitado se haga acreedor a la reducción pretendida es necesario que el trabajo realizado cumpla el requisito de la habitualidad, condición que no cumpliría en el presente caso el Sr. Julián al haber trabajado únicamente 14 días en el año 2010" (pág. 6); (ii) que "[p]ara llegar a esta conclusión debemos tener presente en primer lugar el concepto de trabajador activo contenido en el artículo 12 del Reglamento del Impuesto, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo", "que desarrolla la previsión legal contenida en el artículo 20.3 de la Ley 35/2006, según el cual, "a estos efectos, se entenderá por trabajador activo aquel que perciba rendimientos del trabajo como consecuencia de la prestación efectiva de sus servicios retribuidos por cuenta ajena y dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona, física o jurídica"" (pág. 6); y (iii) que "[a]unque el término "prestación efectiva" es lo suficientemente vago en cuanto a la duración de la prestación, parece razonable de entrada pensar que la prestación "efectiva" de un servicio retribuido para ser tal debe reunir una cierta habitualidad y permanencia en el tiempo a lo que es totalmente ajena la realización del mismo un solo día del periodo impositivo, lo que, como veremos, haría acreedor al sujeto pasivo del impuesto de un beneficio fiscal (3.264 euros anuales) totalmente desproporcionado con la finalidad perseguida con la reducción, que no es otra -como dice la Exposición de Motivos de la Ley 46/2002, de reforma parcial del IRPF, que introdujo la misma[-], que "adecuar la carga tributaria a las situaciones de dependencia"" (pág. 6).

2. A juicio del abogado del Estado, "una interpretación acorde plenamente con el espíritu y finalidad de la norma ( artículo 3.1 del Código Civil, al que se remite el artículo 12.1 de la Ley 58/2003, de diciembre, General Tributaria) lleva claramente a entender" que "no sería acorde con la finalidad perseguida por la reducción adicional, adecuar la carga tributaria a las situaciones de dependencia, una interpretación del precepto que considerase trabajador activo a estos efectos a aquel que ostentase esa condición durante un solo día del periodo impositivo o, como aquí, a aquel que ostentase esa condición durante menos de un mes al año.- Como dice la sentencia recurrida, cuando la Ley habla de trabajador activo está pensando en un trabajador que mantiene una relación laboral estable y habitual con su empleador. El haber trabajado un solo día o 14 días al año, como aquí, no convierte al trabajador discapacitado en un "trabajador activo" de los que se refiere el artículo 20.3 de la Ley 35/2006" (págs. 7-8).

La representación pública coincide con la sentencia impugnada en que el recurrente "lo que pretende es obtener un beneficio económico ilegítimo en claro fraude de ley, conducta que no ampara el artículo 6.4 del Código Civil" (pág. 8).

A este respecto, llama la atención sobre la circunstancia de "que, por un trabajo realizado durante 14 días al año por el que percibió 310,17 euros, el recurrente tendría derecho a una reducción de 3.264 euros anuales (como consta en el expediente, los ingresos totales del contribuyente durante el ejercicio 2010, según refleja su autoliquidación, fueron de 26.392,28 euros y los ingresos procedentes de esa contratación fueron únicamente,

como hemos dicho, de 310,17 euros).- Si hacemos la comparación con el salario correspondiente a un solo día, suficiente según [el] recurrente y las sentencias que avalan su tesis de la inexistencia de límite temporal alguno, para hacerse acreedor a la reducción, por un salario de 22,10 euros aproximadamente (310,17 euros/14 días), tendría derecho a una reducción adicional de 3.264 euros anuales, muestra todavía más evidente de esa desproporción y de que esa ventaja no serviría en absoluto para adecuar la carga tributaria a la situación de dependencia sino para privilegiarla" hasta "el extremo, lo que contraría la finalidad perseguida por la reducción" (pág. 8).

3. Como consecuencia de lo anterior, se solicita de esta Sala que, "interpretando de modo finalista el artículo 20.3 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF y concordante de su Reglamento", declare que "para ostentar la condición de trabajador activo es necesario mantener una relación laboral estable que reúna la nota de habitualidad sin que, por tanto, baste que se ostente esa condición un solo día del periodo impositivo, todo ello con desestimación del recurso formulado y confirmación de la sentencia recurrida" (pág. 9).

#### **Sexto. Señalamiento para deliberación, votación y fallo.**

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, la Sección no consideró necesaria la celebración de vista pública, por lo que las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en providencia de 21 de diciembre de 2018, señalándose al efecto, mediante providencia de 2 de julio de 2020, el día 13 de octubre de 2020 para la votación y fallo del recurso, fecha en la que, efectivamente y previa deliberación, tuvieron lugar dichos actos, por los medios tecnológicos disponibles por esta Sección como consecuencia de las disfunciones generadas por el COVID-19, con el resultado que se expresa a continuación.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**Primero. Objeto del presente recurso de casación y una precisión a la cuestión con interés casacional objetivo.**

1. El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la pronunciada por la Sala de este orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Málaga, impugnada en casación por don Julián, es o no conforme a Derecho al concluir que el Sr. Julián, demandante en la instancia, pese a que ha acreditado que tiene el grado de discapacidad exigido y que trabajó como ayudante de cocina a tiempo parcial - durante los días 2 a 16 de noviembre de 2010, 13 a 27 de diciembre de 2011 y 10 a 19 de diciembre de 2012, percibiendo por ello un salario de 310,17, 335,23 y 229,90 euros, respectivamente-, no tiene derecho a aplicarse la reducción sobre el rendimiento neto del trabajo personal prevista en el artículo 20.3 LIRPF, porque no cumple con el requisito de ser trabajador activo que exigiría el artículo 12 RIRPF. Llegando a esa convicción, en síntesis, con el siguiente razonamiento: (i) de la Exposición de Motivos de la Ley 46/2002, que fue la que introdujo la reducción pretendida, que señala que esta "pretende adecuar la carga tributaria a las situaciones de dependencia", se desprende, "en una interpretación acorde con el espíritu y finalidad de la norma" ( artículo 3.1 CC), que "cuando se habla de trabajador activo está pensando en un trabajador que mantiene una relación laboral estable con su empleador y no como acaece en el caso de autos que toda la ocupación se reduce a menos de un mes al año"; (ii) con la reducción se pretende "compensa[r] esa especial dificultad que tienen las personas discapacitadas que siguen trabajando con habitualidad, tanto para el desplazamiento [a] su centro de trabajo, como para el desempeño de sus funciones"; (iii) el recurrente, "reuniendo el requisito de la discapacidad no tiene la característica esencial del concepto de "trabajador activo", cual es la habitualidad", y "haber trabajado menos de un mes al año, no le convierte en trabajador activo de los que refiere el artículo 20.3 de la Ley 35/2006".

2. Recordemos que la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia que suscita este recurso de casación, según se obtiene de la delimitación practicada por la Sección Primera de esta Sala en el auto de admisión de 18 de julio de 2018, es la que reproducimos a continuación:



" [D]eterminar si para que el obligado tributario pueda aprovecharse de la reducción contemplada en el artículo 20.3 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, es o no suficiente con que ostente la condición de trabajador activo durante un solo día del periodo impositivo" .

3. La citada es la cuestión que, a la luz de un primer análisis del asunto, propone resolver la Sección Primera de esta Sala en el auto de admisión del presente recurso. Como puede apreciarse, nos preguntan si un trabajador por cuenta ajena discapacitado puede beneficiarse de la reducción prevista en el artículo 20.3 LIRPF si presta sus servicios como "trabajador activo" un solo día del periodo impositivo.

Es evidente, sin embargo, que es necesario reformular la pregunta para resolver la disputa jurídica que se suscita en este proceso, de un lado, porque, precisamente, la Sala de instancia, corroborando el criterio de la Administración tributaria, mantiene que para ostentar la condición de "trabajador activo", y, por tanto, gozar de la mencionada reducción, es preciso la "habitualidad" en la prestación laboral, y resulta palmario que un solo día de trabajo al año no puede ser calificado como una prestación laboral habitual (sin necesidad de ser más precisos en este momento, lo "habitual" es lo que ocurre, se hace o se repite con frecuencia).

Y, de otro lado, como hemos reflejado en los Antecedentes, consta que el recurrente en la instancia ha trabajado como ayudante de cocina a tiempo parcial durante los días 2 a 16 de noviembre de 2010, 13 a 27 de diciembre de 2011, y 10 a 19 de diciembre de 2012, percibiendo por su labor un salario de 310,17, 335,23 y 229,90 euros, respectivamente, y la sentencia impugnada afirma sin ambages que "haber trabajado menos de un mes al año, no le convierte en trabajador activo de los que refiere el artículo 20.3 de la Ley 35/2006". Lo que, para resolver el pleito, nos obligaría, si entendiéramos que dicho precepto no se aplica a quienes trabajan un solo día del periodo impositivo, cuanto menos, a dilucidar -negativamente- si un trabajo que se lleva a cabo no más de dos semanas al año y, además, a tiempo parcial -ignoramos qué trascendencia le da a esta circunstancia el Tribunal de instancia porque no lo dice- puede ser calificado como habitual a los efectos del artículo 20.3 LIRPF.

En cambio, si la respuesta a la pregunta que nos propone el auto de admisión fuera positiva, tendríamos allanado el camino, porque no precisaríamos indagar -insistimos: al menos negativamente- sobre qué debe entenderse por una prestación laboral "habitual", por más que la Oficina gestora que dictó las liquidaciones provisionales, el TEAR y el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Málaga, se hayan apoyado únicamente en ese concepto para negar al recurrente la condición de "trabajador activo" y la reducción pretendida. Aunque, para responder a todas las dudas que suscita la sentencia impugnada, quedaría decidir si trabajar un único día en el año a tiempo parcial tiene o no relevancia para la aplicación del artículo 20.3 LIRPF.

4. En suma, más atinadamente, parece conveniente preguntarse, en primer lugar, si el artículo 20.3 LIRPF exige para la calificación de "trabajador activo" -y, por tanto, para la aplicación del beneficio que establece- la "habitualidad" en la prestación laboral. Solo si estimamos que la respuesta a la citada pregunta es positiva, habría, en segundo lugar, que determinar, siquiera negativamente, el concepto de "habitual" a los efectos de la Ley. Y, por último, en cualquier caso, porque lo trae a colación la sentencia impugnada y es el caso del recurrente, resulta oportuno decidir si la reducción que examinamos permite o no jornadas de trabajo a tiempo parcial.

5. Hecha la anterior precisión, pasamos sin más dilaciones a resolver la cuestión que nos plantea el auto de admisión.

**Segundo.** *Respuesta a la cuestión casacional objetiva (1): sobre los preceptos concernidos, la posición de la Sala de instancia, el TEAR y las partes, y otros asuntos de interés.*

1. El artículo 20 LIRPF, sobre cuyo apartado 3 nos pide el auto de admisión que nos pronunciemos (añadimos también el apartado 4 completo porque lo vamos a utilizar en nuestra argumentación), en su versión aplicable *ratione temporis*, dispone lo siguiente:

*Artículo 20 Reducción por obtención de rendimientos del trabajo*

1. El rendimiento neto del trabajo se minorará en las siguientes cuantías:

(...)

2. Se incrementará en un 100 por ciento el importe de la reducción prevista en el apartado 1 de este artículo, en los siguientes supuestos:

(...)

3. Adicionalmente, las personas con discapacidad que obtengan rendimientos del trabajo como trabajadores activos podrán minorar el rendimiento neto del trabajo en 3.264 euros anuales.

Dicha reducción será de 7.242 euros anuales, para las personas con discapacidad que siendo trabajadores activos acrediten necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento.

4. Como consecuencia de la aplicación de las reducciones previstas en este artículo, el saldo resultante no podrá ser negativo".

Por su parte, el artículo 12 RIRPF (cuyo título es también "Reducción por obtención de rendimientos netos del trabajo"), al que se acoge la sentencia impugnada -así como el TEAR y el abogado del Estado- para apoyar su criterio, y sobre el que las partes argumentan, dice en su apartado 1, párrafo 2º, que "se entenderá por trabajador activo aquel que perciba rendimientos del trabajo como consecuencia de la prestación efectiva de sus servicios retribuidos por cuenta ajena y dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona, física o jurídica".

2. La Sala de instancia, el TEAR y las partes coinciden plenamente en que para poder aplicar la medida contemplada en el artículo 20.3 LIRPF es preciso que el interesado (i) sea una persona con discapacidad -en el grado que exija el ordenamiento jurídico-, y (ii) que obtenga rendimientos del trabajo como "trabajador activo". Esta Sala acepta dichas premisas porque ambos requisitos se deducen sin esfuerzo de las normas transcritas.

La discrepancia reside en que, (i) mientras que la parte demandada y el Tribunal a quo consideran -con fundamento en el artículo 12 RIRPF, la Exposición de Motivos de la Ley 46/2002 y una interpretación del artículo 20.3 LIRPF que se dice conforme a su espíritu y finalidad- que el requisito de "trabajador activo" implica necesariamente la "habitualidad" (si bien no se precisa desde un punto de vista cuantitativo en qué consiste esta) en la prestación del trabajo por cuenta ajena que se desarrolle, en cambio, (ii) el recurrente rechaza que sea precisa tal "habitualidad" -con apoyo en la literalidad de las normas y en una doctrina de la Dirección General de Tributos cuyas consultas, empero, no identifica, aunque sí lo hacen las sentencias que cita a favor de su tesis-, y defiende que basta con ser una persona discapacitada y trabajar un solo día en el año por cuenta ajena para que el artículo 20.3 LIRPF resulte aplicable.

3. Ya hemos transcrito el artículo 12 RIRPF. Y en seguida abordaremos la interpretación del artículo 20.3 LIRPF. Pero ahora, con el fin de manejar todos los argumentos que se han esgrimido, procede reflejar que todo lo que figura en la Exposición de Motivos de la Ley 46/2002 acerca de la reducción por rendimientos del trabajo para personas discapacitadas es lo que reproducimos a continuación:

" La familia ocupa un papel clave en la presente reforma, continuando así con la orientación iniciada en 1998. Su papel como institución fundamental de estabilidad y cohesión de nuestra sociedad tiene, si cabe, un mayor reconocimiento en la presente Ley. Así se atiende, en particular, a las necesidades surgidas de realidades tales como el descenso de la natalidad, el envejecimiento de la población y las situaciones de discapacidad, al tiempo que se estimula la incorporación de la mujer al mercado laboral, todo ello de acuerdo con el espíritu y los objetivos propios del "Plan Integral de Apoyo a la Familia", del Gobierno.

De esta forma, se ha procedido, en el marco de la nueva reforma del Impuesto, a incrementar el importe del mínimo personal y familiar, esto es, la parte de la renta que, con carácter general, el contribuyente destina a atender sus necesidades y las de sus descendientes, con una especial atención a las familias numerosas. Igualmente, se incorporan nuevas reducciones en base imponible, por hijos menores de tres años, por edad del propio contribuyente o de sus ascendientes, por gastos de asistencia de las personas mayores y por discapacidad, con las que se pretende adecuar la carga tributaria a las situaciones de dependencia. En concreto, se mejora el tratamiento fiscal de la familia y de las situaciones de discapacidad, aumentando, con carácter general, sus

importes e incorporando una nueva reducción por asistencia, para, de este modo, atender en mayor medida las necesidades tanto del propio discapacitado como de las personas de quien dependen " (III; el énfasis es nuestro).

**Tercero.** *Respuesta a la cuestión casacional objetiva (2): el artículo 20.3 LIRPF resulta aplicable a las personas con discapacidad que trabajen por cuenta ajena un solo día del periodo impositivo.*

1. Podemos aceptar que, como indica la Sala de instancia, el artículo 20.3 LIRPF responde con carácter general a una finalidad compensatoria -incardinable en un Estado social- de las dificultades de todo tipo que normalmente padecen las personas discapacitadas para desarrollar una actividad laboral, en particular, para el desplazamiento a su centro de trabajo, así como para el desempeño de sus concretas funciones en el mismo.

Lo que carece de fundamento consistente es conectar esa compensación -con el fin de rechazarla- a la mayor o menor cantidad percibida por el obligado tributario discapacitado como rendimientos del trabajo, con base en la inexistencia de una "habitualidad" que no se define, que no reclama la Exposición de Motivos de la Ley 46/2002, ni los artículos 20 LIRPF y 12 RIRPF, y que la propia Dirección General de Tributos ha rechazado sin reservas en no pocas consultas vinculantes, en las que ha llegado incluso a reconocer el derecho a la reducción que examinamos en supuestos de incapacidad laboral transitoria.

2. En efecto, como hemos dicho, el Tribunal de instancia, el TEAR y la Oficina gestora coinciden en sostener que la aplicación del artículo 20.3 LIRPF exige cierta "habitualidad" en la prestación laboral, pero aquella dista mucho de delimitarse con términos precisos. Así, en las liquidaciones provisionales en última instancia recurridas, se reclama de forma muy genérica que quienes solicitan la reducción "estén en activo de manera más o menos continuada". Más lacónico aún se muestra el TEAR al manifestar que "[e]n la exposición de motivos de la Ley 46/2002, el legislador señaló expresamente que las modificaciones en las reducciones tenían como finalidad "ajustar la carga tributaria a las situaciones de dependencia", compensando así esa especial dificultad que tienen las personas discapacitadas que siguen trabajando con habitualidad, tanto para el desplazamiento a su centro de trabajo como para el desempeño de sus funciones" (subrayado en el original), cuando lo cierto es que, como hemos visto, la citada Exposición de Motivos no alude expresamente al término "habitualidad". Y lo mismo puede objetarse a la sentencia impugnada cuando sostiene que "cuando se habla de trabajador activo [en el artículo 20.3 LIRPF] está pensando en un trabajador que mantiene una relación laboral estable con su empleador", y que "una interpretación acorde con el espíritu y finalidad de la norma, tal y como establece el artículo 3 del Código Civil, a la vista de la exposición de motivos de la citada Ley 46/2002 aclara que las modificaciones en las reducciones tenían como finalidad "ajustar la carga tributaria a las situaciones de dependencia", compensando esa especial dificultad que tienen las personas discapacitadas que siguen trabajando con habitualidad, tanto para el desplazamiento su centro de trabajo, como para el desempeño de sus funciones" (FJ 3º). Insistimos: en ningún lugar de la Ley 46/2002 se menciona la "habitualidad" al regular o referirse a la reducción objeto de controversia.

3. Por otro lado, de la afirmación genérica de la Exposición de Motivos de la Ley 46/2002, en el sentido de que se incorporan nuevas reducciones en la base imponible, entre otros supuestos, por causa de discapacidad, "con las que se pretende ajustar la carga tributaria a las situaciones de dependencia", no se puede deducir ninguna exigencia de "habitualidad" en la prestación laboral.

En particular, la pretensión del abogado del Estado de hacer derivar la "habitualidad" de esa referencia que hace la citada Exposición de Motivos a la adecuación de la carga tributaria a la situación de dependencia, con fundamento en que, de otro modo, se produce una desproporción entre lo que percibió el recurrente en concepto de salario (por ejemplo, 310,17 euros en 2010) y la reducción de la que gozaría por aplicación del artículo 20 LIRPF (de 3.264 euros ese mismo año), no resulta persuasiva. Y no nos convence, en primer lugar, porque la Exposición de Motivos dice querer ajustar la carga tributaria a "la situación de dependencia" de la persona discapacitada, no a la contraprestación que perciba por el trabajo desempeñado (con lo que parece hacer referencia a la distinción que prevé el artículo 20.3 LIRPF entre la reducción del rendimiento neto del trabajo en 3.264 euros anuales, con carácter general, y la de 7.242 euros anuales, "para las personas con discapacidad que siendo trabajadores activos acrediten necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento"). Y, en segundo lugar, porque el propio artículo 20 LIRPF precisa la desproporción que desea evitar la Ley al disponer en su apartado 4 que "[c]omo consecuencia de la aplicación de las reducciones previstas en este artículo, el saldo resultante no podrá ser negativo".

4. Descartada la interpretación del abogado del Estado, hay que remarcar, antes de nada, que, para poder practicar la minoración de los rendimientos netos del trabajo prevista en el artículo 20.3 LIRPF, el precepto únicamente exige dos requisitos: (1º) que se trate de una persona con discapacidad y (2º) que los rendimientos del trabajo se obtengan como "trabajador activo". Ninguno más.

5. No siendo objeto de controversia en este proceso la existencia o el grado de discapacidad, seguidamente hemos de recordar que es el artículo 12 RIRPF el que define el concepto de "trabajador activo" como aquel que (1º) percibe rendimientos del trabajo, que (2º) -naturalmente- lo hace como consecuencia de la "prestación efectiva" de sus servicios retribuidos, y (3º) que trabaja por cuenta ajena, es decir, dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona, física o jurídica. Ninguna referencia explícita o implícita hace el reglamento a la "habitualidad", lo que viene a reconocer el abogado del Estado al afirmar que "el término "prestación efectiva" es lo suficientemente vago en cuanto a la duración de la prestación", de manera que viene a proponer en su escrito de oposición el requisito de "cierta habitualidad y permanencia" únicamente porque, a su juicio, "parece razonable". Sin necesidad de entrar en disquisiciones o valoraciones sobre la opinión de la representación pública, insistimos: no es el criterio de la Ley; simplemente.

6. Y si la "habitualidad" no es el criterio de la Ley, que no establece ningún límite temporal, no hallamos ningún inconveniente en concluir que el artículo 20.3 LIRPF se aplica a personas con discapacidad que han trabajado por cuenta ajena un solo día del año, percibiendo por ello rendimientos del trabajo. Como tampoco existe óbice alguno para reconocer el derecho a la reducción a las personas discapacitadas que trabajen en un empleo temporal o en jornada/as a tiempo parcial o de solo unas horas, siempre que lo permita la legislación laboral.

7. Precisamente, esta -que el artículo 20.3 LIRPF no establece límite temporal alguno, que se puede tener la condición de "trabajador activo" prestando los servicios por cuenta ajena (incluso a tiempo parcial) un solo día del periodo impositivo, y que, por tanto, cabe que la persona discapacitada se beneficie de la reducción con un único día de trabajo- ha sido la posición que ha mantenido la Dirección General de Tributos en varias consultas vinculantes, en las que, como anticipamos, ha llegado a sostener que el artículo 20.3 LIRPF es aplicable en supuestos de incapacidad laboral transitoria que se prolonga durante todo el periodo impositivo. Aunque modificó este último criterio (es decir, en una materia no discutida en este proceso) en la consulta núm. V1346-14, de 20 de mayo de 2014.

Así, en la consulta núm. V1077-12, de 17 de mayo de 2012, que se remite a pronunciamientos precedentes, se dice:

" En anterior escrito de este Centro Directivo se señalaba que:

(...).

Por otra parte, el apartado 3 del artículo 20 de la Ley del Impuesto , antes citada, señala que:

(...).

La aplicación de la citada reducción requiere, en consecuencia, que concurren simultáneamente, durante cualquier día del período impositivo, las siguientes circunstancias:

1. Ser trabajador en activo.
2. Tener el grado de discapacidad exigido, que deberá acreditarse conforme a lo previsto en el artículo 72 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), en adelante RIRPF.

El concepto de trabajador activo aparece definido en el artículo 12 del RIRPF como "aquel que perciba rendimientos del trabajo como consecuencia de la prestación efectiva de sus servicios retribuidos por cuenta ajena y dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona, física o jurídica". Tal y como ha reiterado este Centro Directivo (consultas 0195-05, V1167-05, 0030-04 ó V0289-06), el mencionado concepto de trabajador activo exige una prestación efectiva de servicios en el marco de una relación laboral o estatutaria.

En el supuesto que trae causa, si se da la circunstancia de que en algún día del período impositivo el trabajador con discapacidad tiene la consideración de trabajador activo, en los términos del artículo 12 del RIRPF, es perceptor de rentas del trabajo por la prestación efectiva de servicios retribuidos, por cuenta ajena -bien de carácter fijo o en su caso temporal-, dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona (física o jurídica) y reconocido el grado de discapacidad exigido, podrá aplicar la reducción del artículo 20.3 de la Ley del Impuesto por obtención de rendimientos del trabajo."

Ante las nuevas cuestiones planteadas por el interesado en relación a este asunto, se hacen las siguientes consideraciones:

En cuanto a la duración de la relación laboral de la que se obtienen rendimientos del trabajo por personas con discapacidad en su condición de trabajadores activos, la norma tributaria, esto es, el artículo 20.3 de la Ley del Impuesto, no exige límite temporal alguno en referencia a la duración o tiempo en que se deban realizar los trabajos. Por ello, como se indicó en el escrito anterior, deberán cumplirse en algún día del período impositivo las circunstancias anteriormente señaladas, teniendo en consecuencia derecho, cumpliéndose los restantes requisitos, a la reducción del artículo 20.3 de la Ley del Impuesto" (el énfasis es nuestro).

Exactamente el mismo criterio se manifiesta en la consulta núm. V0273-13, de 30 de enero, añadiéndose que "la situación antes referida de trabajador que se encuentra en baja temporal, esto es, trabajador impedido temporalmente para trabajar debido a enfermedad común o profesional y accidente, sea o no de trabajo, no conlleva a considerar que se pierda la condición de "trabajador en activo" en dicho periodo de baja".

En fin, en idéntico sentido se pronuncian las consultas núms. V1745/2014, de 4 julio 2014, V1373/2014, de 21 mayo 2014, V3557/2013, de 9 diciembre 2013, V642/2013, de 1 marzo 2013, V273/2013, de 30 enero 2013 y V-2446/2012, de 14 diciembre 2012.

8. Pues bien, aunque el criterio de la Dirección General de Tributos no constituye argumento de autoridad, debe significarse (i) que los periodos impositivos concernidos en este proceso son 2010, 2011 y 2012; (ii) que, como se recuerda en el auto de admisión, a partir del 1 de enero de 2015 se modificó el artículo 20 LIRPF, suprimiéndose la reducción adicional prevista para los trabajadores activos con discapacidad [aunque se previó la posibilidad de deducir cantidades superiores a las fijadas con carácter general a las personas con discapacidad que obtengan rendimientos del trabajo como trabajadores activos y a quienes, reuniendo estas condiciones, acreditaran necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida o un grado de discapacidad igual o superior al 65% ( artículo 19 LIRPF, actualmente en vigor)]; (iii) que las consultas a las que hemos aludido coinciden en el tiempo con los ejercicios del IRPF discutidos por el recurrente; y, en fin, (iv) que el artículo 89.1, párrafo 3º, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece que "[l]os órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta".

#### **Cuarto. Criterios interpretativos sobre el artículo 20.3 LIRPF, en conexión con el artículo 12 RIRPF.**

Conforme a lo hasta aquí expuesto, y según ordena el artículo 93.1 LJCA, procede fijar la siguiente interpretación del precepto legal concernido en este litigio:

El artículo 20.3 LIRPF, interpretado en conexión con el artículo 12 RIRPF, no exige 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 período 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).

#### **Quinto. Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.**

A luz de los anteriores criterios interpretativos, procede estimar el recurso de casación deducido por la representación procesal de don Julián, pues, como se sostiene en el mismo, la sentencia recurrida ha interpretado de manera incorrecta el ordenamiento jurídico al considerar que el recurrente, pese a tener el grado de



discapacidad que requiere la ley, no ostenta el derecho a la reducción que establece el artículo 20.3 LIRPF porque dicho precepto exige la habitualidad en la prestación laboral (una relación laboral estable con el empleador), lo que contradice abiertamente el criterio que hemos sentado en el fundamento jurídico anterior.

Asimismo, procede estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación del Sr. Julián, pues consta como hecho probado que este trabajó por cuenta ajena como ayudante de cocina a tiempo parcial durante los días 2 a 16 de noviembre de 2010, 13 a 27 de diciembre de 2011 y 10 a 19 de diciembre de 2012, percibiendo por ello un salario de 310,17, 335,23 y 229,90 euros, respectivamente.

#### **Sexto. Pronunciamiento sobre costas.**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en costas por dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación; y, en lo que respecta a las de la instancia, a tenor del artículo 139.1 LJCA, cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad, habida cuenta de las dudas de derecho que suscita la cuestión litigiosa.

### **FALLO**

Por todo lo expuesto,

#### **EN NOMBRE DEL REY**

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

1.- Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico cuarto.

2.- Estimar el recurso de casación núm. 373/2018, interpuesto por doña María del Mar Gómez Rodríguez, Procuradora de los Tribunales y de don Julián, contra la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Málaga, núm. 1590/2017, de 31 de julio de 2017, sentencia que se casa y anula.

3.- Estimar el recurso contencioso-administrativo núm. 299/2014, interpuesto por don Julián contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía de 7 de febrero de 2014, por la que se desestima la reclamación presentada por el recurrente contra la liquidación provisional practicada por la Administración de Vélez-Málaga en concepto de Impuesto sobre la Renta las Personas Físicas, ejercicio 2.010, así como los recursos núms. 615/2016 y 665/2016 instados contra sendas resoluciones del mismo Tribunal de 3 de junio de 2.016, que igualmente desestiman la reclamación presentada por el recurrente contra la liquidación provisional practicada por la Administración de Vélez-Málaga por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2.011 y 2.012; declarando dichas resoluciones y actos administrativos nulos por no ser conformes a Derecho.

4.- Sin imposición de imposición de las costas causadas en el recurso de casación ni de las causadas en la instancia.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado  
D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández  
D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas  
D. Isaac Merino Jara D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Ángel Aguallo Avilés, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.



El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.