

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 22 de abril de 2025

Sala 1.^a

R.G. 1351/2024

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos de trabajo. Gastos deducibles. Otros gastos. Incremento para personas con discapacidad que sean trabajadores activos. Reconocimiento del grado de discapacidad durante el año natural. El reconocimiento del grado de discapacidad se produce en algún momento durante el año natural, es decir, después del inicio del período impositivo pero antes del devengo del impuesto (31 de diciembre). Se discute si el importe de la deducción debe prorratearse en función del número de días del año durante los cuales la persona ostenta oficialmente la condición de trabajador activo con discapacidad, o si, por el contrario, debe aplicarse íntegramente a los rendimientos del trabajo obtenidos desde la fecha de efectos reconocida para la discapacidad. La deducción adicional por rendimientos del trabajo de 3.500 € o 7.750 €, del art. 19.2.f) de la Ley del IRPF, no debe prorratearse cuando el reconocimiento de la discapacidad surte efectos durante el período impositivo. Esta minoración debe aplicarse íntegramente a los rendimientos del trabajo obtenidos como trabajador activo con discapacidad desde la fecha de efectos reconocida, pero no puede aplicarse a otros rendimientos laborales distintos que el contribuyente haya podido percibir en el mismo ejercicio.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio de referencia.

Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE GESTIÓN TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, con domicilio a efectos de notificaciones en C/ Infanta Mercedes, nº. 37, de Madrid (DP 28020), frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de 24/07/2023, recaída en la reclamación nº. 46-11392-2022.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 22 de diciembre de 2023, la Directora del Departamento de Gestión Tributaria de la A.E.A.T. interpuso el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de 24/07/2023, recaída en la reclamación nº. 46-11392-2022, en su día interpuesta por D. Xy (y al que en adelante nos referiremos simplemente como "el Sr. Xy", o "el obligado" o "el interesado" o "la parte"), frente a la desestimación por la Dependencia de Gestión Tributaria de la Administración de Sagunto (Valencia) el 13/09/2022 de la solicitud de rectificación de su declaración-autoliquidación relativa al I.R.P.F del año 2020, que el obligado había presentado unos meses antes.

SEGUNDO.- El interesado presentó en plazo (en junio de 2021) la declaración-autoliquidación atinente a su tributación por el I.R.P.F del año 2020, en la que, además de otras magnitudes, declaró haber obtenido unos ingresos del trabajo de 19.214,78 euros, y autoliquidación con un resultado final de 11,18 euros a ingresar.

Transcurrido el plazo de declaración-autoliquidación de ese impuesto y período (I.R.P.F del 2020), y concretamente el 11/03/2022, el interesado presentó a la A.E.A.T. una solicitud de rectificación de esa declaración-autoliquidación, al entender que a los ingresos del trabajo que había declarado, y además de otros gastos deducibles que ya había declarado también, les resultaba de aplicación el gasto deducible de 3.500 euros aplicable a los "rendimientos del trabajo obtenidos por personas con discapacidad", ya que él tenía reconocido desde el 30/12/2020 un grado de discapacidad del 38 por 100.

Mediante acuerdo de 13/09/2022, la Dependencia de Gestión Tributaria de la Administración de Sagunto (Valencia) estimó parcialmente esa solicitud.

La Oficina gestora entendió que el interesado tenía derecho a aplicar a sus rendimientos íntegros del trabajo el gasto deducible aplicable a los "rendimientos del trabajo obtenidos por personas con discapacidad", que cuantificó en 77,92 euros, al haberse reconocido la discapacidad con efectos desde el 30/12/2020.

Síguenos en...



La motivación de la Oficina gestora al respecto fue literalmente como sigue:

< a partir de la reforma de la ley del IRPF de 2014, los gastos deducibles a que se refiere la letra f) del art. 19.2 LIRPF tendrán como límite el rendimiento íntegro del trabajo, una vez minorado por el resto de gastos deducibles previstos en este apartado.

Cuando el contribuyente obtenga en el mismo período impositivo rendimientos de un trabajo que permita computar un mayor gasto deducible -de los previstos en el segundo y tercer párrafo de dicha letra f)- y otros rendimientos del trabajo, el incremento del gasto deducible se atribuirá exclusivamente a los rendimientos íntegros del trabajo señalados en primer lugar. En el caso de los obtenidos como trabajador activo con discapacidad solo a partir de la fecha en que surta efectos el reconocimiento de la discapacidad.

Por todo ello se le aplica los Mínimos como discapacitado que le corresponden y se le aplica el porcentaje como trabajador en activo que le corresponde, aplicando el importe del rendimiento neto previo obtenido como trabajador en activo con discapacidad desde la fecha en que se le reconoce la Discapacidad. >

TERCERO.- Frente a ese acuerdo sólo parcialmente estimatorio de su solicitud de que se rectificara su declaración-autoliquidación del I.R.P.F. de 2020, el interesado interpuso una reclamación económico-administrativa ante el T.E.A.R. de la Comunidad Valenciana, que le dio a la misma el nº. 46-11392-2022.

Reclamación que ese T.E.A.R. estimó en parte mediante una resolución de 24/07/2023, en la que esa estimación de la reclamación la motivó como sigue:

<TERCERO.- El artículo 19.2 de la Ley del Impuesto (35/2006), en redacción dada por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, establece en su letra f), como gastos deducibles de los rendimientos del trabajo:

"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 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."

En el caso que nos ocupa y tras la rectificación instada por el interesado al no incluir en su autoliquidación el gasto deducible por trabajador activo discapacitado, la oficina gestora no cuestiona ni el grado de discapacidad ni su condición de trabajador activo, sin embargo considera que dado que el interesado obtiene el reconocimiento del grado de discapacidad del 38 por 100 desde el 30 de diciembre de 2020, deben prorratearse el gasto deducible adicional desde la fecha de dicho reconocimiento.

CUARTO.- A la vista del precepto descrito se desprende la exigencia de las siguientes circunstancias para la aplicación del gasto deducible por trabajador activo discapacitado:

1) Ser trabajador en activo y

2) Tener el grado de discapacidad exigido en el período impositivo.

Pues bien, a juicio de este Tribunal, de conformidad con las alegaciones vertidas por el recurrente, resulta de aplicación el gasto deducible recogido en la letra f) del art. 19.2 de la Ley 35/2006, del IRPF, al concurrir en el ejercicio 2020, la simultaneidad de los dos requisitos citados.

QUINTO.- Respecto al proceder del prorrateo practicado por la oficina gestora en atención a la fecha de reconocimiento del grado de discapacidad, resulta pertinente traer a colación lo expuesto por la Dirección General de Tributos en la consulta vinculante V1086-19 de 21 de mayo de 2019, la cual recoge el criterio en el que se basa la oficina gestora para estimar en parte la pretensión del aquí reclamante, disponiendo lo que sigue:

<<El artículo 19 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), en adelante LIRPF, establece lo siguiente:

Síguenos en...



"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:

(...)"

Mientras que el artículo 11 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007 (BOE de 4 de agosto), en adelante RIRPF establece:

"1. Podrán deducir la cuantía de 2.000 euros anuales adicionales establecida en el segundo párrafo de la letra f) del artículo 19.2 de la Ley del Impuesto, los contribuyentes desempleados e inscritos en una oficina de empleo que acepten un puesto de trabajo situado en un municipio distinto al de su residencia habitual, siempre que el nuevo puesto de trabajo exija el cambio de dicha residencia.

2. A efectos de la aplicación del límite previsto en el último párrafo de la letra f) del artículo 19.2 de la Ley del Impuesto, cuando el contribuyente obtenga en el mismo período impositivo rendimientos derivados de un trabajo que permita computar un mayor gasto deducible de los previstos en el segundo y tercer párrafo de dicha letra f) y otros rendimientos del trabajo, el incremento del gasto deducible se atribuirá exclusivamente a los rendimientos íntegros del trabajo señalados en primer lugar".

Por lo tanto, para la aplicación de la citada reducción como gastos deducibles en concepto de trabajador activo discapacitado se requiere 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 RIRPF.

En este sentido, el Tribunal EconómicoAdministrativo Central, en Resolución de fecha 6 de noviembre de 2008, en cuya virtud se acuerda en Recurso Extraordinario de Alzada para la Unificación de Criterio se refiere al concepto de trabajador activo señalando que "la expresión "trabajador en activo" recogida en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no engloba a cualquier perceptor de rentas del trabajo sino que, debe entenderse como aquél que percibe este tipo de rentas 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, denominada empleador o empresario".

Por su parte, el artículo 72 del RIRPF establece, en su apartado primero, que:

"1. A los efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tendrán la consideración de persona con discapacidad aquellos contribuyentes con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento.

El grado de minusvalía deberá acreditarse mediante certificado o resolución expedido por el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o el órgano competente de las Comunidades Autónomas. En particular, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento en el caso de los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez y en el caso de los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad. Igualmente, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento, cuando se trate de personas cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no alcance dicho grado."

En consecuencia, si el consultante de acuerdo con lo expresado en los párrafos anteriores cumple los requisitos exigidos en el artículo 19.2.f) de la LIRPF y en su desarrollo reglamentario a través del artículo 11 del RIRPF, podrá aplicar dicha reducción en su declaración de IRPF.

En ese caso, para poder calcular correctamente el importe del incremento para trabajadores activos que sean personas con discapacidad que le corresponda teniendo en cuenta el límite señalado en el apartado 2 del artículo 11 del RIRPF, deberá rellenar en el apartado de "datos adicionales" en su declaración de IRPF, el importe del rendimiento neto previo obtenido como trabajador activo con discapacidad.

Dicho rendimiento neto previo será el rendimiento íntegro obtenido por el contribuyente vinculado a su trabajo en la fábrica, una vez aplicadas en su caso las reducciones del artículo 18 de la LIRPF (en el escrito de consulta no se expresa si en este caso se puede aplicar el consultante dichas reducciones por encontrarse éste en algún supuesto de los recogidos en dicho precepto), menos los gastos deducibles vinculados exclusivamente a dicho rendimiento y la parte proporcional de los restantes gastos deducibles que corresponda al número de días del año en los que concurren las circunstancias del trabajador en activo y con discapacidad.>>

Síguenos en...



Si bien en la misma se establece que deberá aplicarse tal reducción en la parte proporcional que corresponda a los días del año en los que concurran las circunstancias de trabajador en activo y discapacidad, este Tribunal entiende que tal conclusión no se extrae ni está prevista en la Ley del Impuesto, así como tampoco en el Reglamento que la desarrolla. A estos efectos, el tributo se rige por la fecha de devengo por lo que si a dicha fecha se cumplían las condiciones exigidas y no se establece restricción alguna, a juicio de este Tribunal, no existe amparo para la minoración que se aplica. Por todo lo cual, habiendo quedado probada la concurrencia de los requisitos exigidos de trabajador activo discapacitado en el ejercicio cuestionado, procede estimar la pretensión del recurrente. >

CUARTO.- Frente a dicha resolución del T.E.A.R. de Valencia, la Directora del Departamento de Gestión interpuso el 22/12/2023, con entrada en este Tribunal Económico-Administrativo Central el 21 de febrero de 2024, el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, formulando al hacerlo las alegaciones y la conclusión siguientes:

<<< PRIMERA. - Cuestión controvertida.

La cuestión controvertida en el presente recurso radica en determinar la forma de calcular el importe de los gastos deducibles por trabajador activo con discapacidad previstos en el artículo 19.2.f) párrafo 3º de la LIRPF, cuando el reconocimiento del grado de discapacidad tiene lugar en algún momento a lo largo del período impositivo, después del inicio y antes de la fecha del devengo.

SEGUNDA.- Regulación normativa de los gastos por trabajador activo con discapacidad.

De conformidad con lo establecido en el artículo 19.2.f) de la LIRPF:

"..."

El desarrollo reglamentario de este precepto se contiene en el artículo 11 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (en adelante RIRPF):

"..."

TERCERA.- Criterio de la Dirección General de Tributos, favorable al prorrateo de gastos.

La Oficina gestora fundamenta su decisión en la aplicación de la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V1086-19 del 21 de mayo de 2019, que se pronuncia sobre la cuestión en los siguientes términos:

"..."

.../...

Dicho rendimiento neto previo será el rendimiento íntegro obtenido por el contribuyente vinculado a su trabajo en la fábrica, una vez aplicadas en su caso las reducciones del artículo 18 de la LIRPF (en el escrito de consulta no se expresa si en este caso se puede aplicar el consultante dichas reducciones por encontrarse éste en algún supuesto de los recogidos en dicho precepto), menos los gastos deducibles vinculados exclusivamente a dicho rendimiento y la parte proporcional de los restantes gastos deducibles que corresponda al número de días del año en los que concurran las circunstancias del trabajador en activo y con discapacidad."

En el mismo sentido, la consulta V1185-21 de 29 de abril de 2021 se refiere a un caso similar en el que, durante el año 2019, el consultante tuvo un grado de discapacidad reconocido desde el 6 de agosto (146 días hasta 31 de diciembre de 2019). Y la conclusión es la misma:

"Dicho rendimiento neto previo, tanto si el consultante trabajara durante todo el año 2019 como si sólo trabajara durante unos meses al año, será el rendimiento íntegro obtenido por el contribuyente vinculado a su trabajo por cuenta ajena, ...;menos los gastos deducibles vinculados exclusivamente a dicho rendimiento y la parte proporcional de los restantes gastos deducibles que corresponda al número de días del año en los que concurran las circunstancias del trabajador en activo y con discapacidad -en este caso, 146 días- ."

TERCERA.- [SIC] Resoluciones de otros Tribunales Económico-Administrativos Regionales, contrarias al prorrateo de gastos.

Frente al criterio de la DGT antes expresado, constan resoluciones de los TEAR según las cuáles no cabe el prorrateo de los gastos. Según estas resoluciones, procede la aplicación del importe íntegro de gastos previstos en el artículo 19.2.f) párrafo 3º de la LIRPF (3.500euros), cuando el trabajador tiene la condición

Síguenos en...



de discapacitado en momento del devengo del impuesto, con independencia de cuándo le haya sido reconocida tal condición.

Además de la resolución del TEAR de Valencia frente a la que se interpone el presente recurso, constan otras resoluciones dictadas por Tribunales Económico-Administrativos Regionales en las que se interpretan los artículos 19.2.f) LIRPF y 11 del RIRPF en sentido distinto al del criterio de la DGT antes expresado. A título meramente ilustrativo se hace mención de las siguientes:

- Resolución del TEAR de Cataluña de 23 de junio de 2020 (25/00530/2017): "..."

- Resolución del TEAR de Cataluña de 29 de noviembre de 2021 (08/00437/2020):

El Fundamento de Derecho Quinto de esta resolución se expresa en idénticos términos a los de la resolución anteriormente transcrita, por lo que se dan por reproducidos en este punto, al objeto de evitar reiteraciones innecesarias.

CUARTA.- [SIC] Consideraciones adicionales.

A los efectos de la interpretación de los preceptos 19.2.f) de la LIRPF y 11 del RIRPF, deben tenerse en cuenta los antecedentes de la regulación normativa:

a) La situación previa al 31/12/2014, según la redacción entonces vigente de la LIRPF, era que la ventaja fiscal para trabajadores activos con discapacidad consistía en una reducción por obtención de rendimientos del trabajo prevista en el artículo 20.3 de la Ley. Según el tenor literal de dicho precepto, y en ausencia de mayor detalle en la regulación reglamentaria al respecto, el criterio de la DGT era favorable a la aplicación de la citada reducción con que "en algún día del período impositivo el trabajador con discapacidad tuviera la consideración de trabajador activo para poder aplicar la reducción" (V1077-12, V3557-13, V0488-14 y V0417-15, entre otras). Es decir, no se contemplaba la posibilidad de prorrateos.

b) La situación desde el 01/01/2015, tras la reforma de la LIRPF por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre pasó a ser la que a continuación se describe. Desapareció la reducción indicada y se introdujo como gasto deducible de los rendimientos del trabajo el previsto en el artículo 19.2.f) de la LIRPF, estableciéndose un límite en el último párrafo del citado precepto: "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."

El artículo 11.2 del RIRPF completa esta regulación al prever que: "2. A efectos de la aplicación del límite previsto en el último párrafo de la letra f) del artículo 19.2 de la Ley del Impuesto, cuando el contribuyente obtenga en el mismo período impositivo rendimientos derivados de un trabajo que permita computar un mayor gasto deducible de los previstos en el segundo y tercer párrafo de dicha letra f) y otros rendimientos del trabajo, el incremento del gasto deducible se atribuirá exclusivamente a los rendimientos íntegros del trabajo señalados en primer lugar."

Tras la reforma normativa, el criterio de la DGT se vio alterado en consecuencia, de lo que resultan consultas como la V1086-19 y V1185-21, en las que se basa la Administración tributaria para reconocer la deducibilidad de la parte proporcional de los gastos deducibles, y sobre las que se plantea el presente recurso.

En atención a lo expuesto, entiende este Departamento que, si bien la Ley no prevé expresamente la posibilidad de aplicar de forma prorrateada el incremento de gastos deducibles para trabajadores con discapacidad, de la lectura conjunta del artículo 19.2.f) último párrafo y el artículo 11.2 del RIRPF, sí se desprende la posibilidad de que el importe del incremento de gastos deducibles de 3.500 euros (o 7.500 euros) no se aplique en su totalidad, estableciendo límites.

Dichos límites se establecen en función del importe de los rendimientos íntegros del trabajo obtenidos en los que concurren las condiciones previstas en los párrafos 2º y 3º del artículo 19.2.f) de la LIRPF, cuando el contribuyente hubiera obtenido en el mismo período impositivo otros rendimientos del trabajo (respecto de los que no se cumplan dichas condiciones).

CONCLUSIÓN

En consecuencia, trascendiendo al caso del expediente en concreto, este Departamento no comparte la interpretación efectuada por el TEAR en el caso descrito anteriormente, por lo que se solicita de ese TEAC la unificación de criterio a fin de aclarar la forma de calcular el importe de los gastos deducibles por trabajador activo con discapacidad previstos en el artículo 19.2.f) párrafo 3º de la LIRPF, cuando el reconocimiento del grado de discapacidad tiene lugar en algún momento a lo largo del período impositivo, después del inicio y antes de la fecha del devengo.

Síguenos en...



En concreto, se solicita que aclare si, para supuestos en los que reconocimiento del grado de discapacidad tiene lugar en algún momento a lo largo del período impositivo, procede aplicar el importe del incremento del gasto deducible previsto en el párrafo 3º del artículo 19.2.f) de la LIRPF en la parte proporcional a los días del año en los que el trabajador activo tiene la condición de discapacitado en los términos legalmente previstos. >>>

QUINTO.- El T.E.A.R. de Valencia notificó la interposición de tal recurso extraordinario al obligado, que en su día ostentó ante el TEAR la condición de interesado, y cuya situación jurídica particular en ningún caso va a resultar afectada por la resolución que se dicte en el presente recurso, en virtud del art. 242.3 de la Ley 58/2003, abriéndole un trámite de audiencia a fin de que en el mismo pudiera presentar las alegaciones que tuviera a bien.

Trámite en el que el obligado no presentó alegación alguna.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite del presente recurso, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT).

SEGUNDO.- La cuestión objeto de debate en el presente recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio alcanza a la aplicación de lo previsto en las dos normas que han de aplicarse:

I.- El tercer párrafo, que resaltamos en negrita, del apartado 2 del art. 19 "Rendimiento neto del trabajo" 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, en su redacción por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias; artículo 19 que reza:

"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:

- a) Las cotizaciones a la Seguridad Social o a mutualidades generales obligatorias de funcionarios.
- b) Las detracciones por derechos pasivos.
- c) Las cotizaciones a los colegios de huérfanos o entidades similares.
- d) Las cuotas satisfechas a sindicatos y colegios profesionales, cuando la colegiación tenga carácter obligatorio, en la parte que corresponda a los fines esenciales de estas instituciones, y con el límite que reglamentariamente se establezca.
- e) Los gastos de defensa jurídica derivados directamente de litigios suscitados en la relación del contribuyente con la persona de la que percibe los rendimientos, con el límite de 300 euros anuales.
- 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 período 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."

Síguenos en...



II.- Y en el apartado 2 del art. 11 "Otros gastos deducibles" del Reglamento del Impuesto (R.D. 439/2007, de 30 de marzo), en su redacción por el R.D. 633/2015, de 10 de julio, por el que se modifican los Reglamentos del I.R.P.F. y del I.R.N.R., que dispone:

"2. A efectos de la aplicación del límite previsto en el último párrafo de la letra f) del artículo 19.2 de la Ley del Impuesto, cuando el contribuyente obtenga en el mismo período impositivo rendimientos derivados de un trabajo que permita computar un mayor gasto deducible de los previstos en el segundo y tercer párrafo de dicha letra f) y otros rendimientos del trabajo, el incremento del gasto deducible se atribuirá exclusivamente a los rendimientos íntegros del trabajo señalados en primer lugar."

Y se concreta en la aplicación de la posibilidad de deducir esos otros 3.500 ó 7.750 euros anuales que ahí (en ese art. 19.2) se contemplan, en los casos en los que el reconocimiento de la discapacidad del obligado concernido tiene efectos mediando el año de que se trate.

En definitiva, como señala la Directora recurrente, la cuestión que se plantea es la determinación de la forma de calcular el importe de los gastos deducibles por trabajador activo con discapacidad previstos en el artículo 19.2.f) párrafo 3º de la LIRPF, cuando el reconocimiento del grado de discapacidad tiene lugar en algún momento a lo largo del período impositivo, después del inicio y antes de la fecha del devengo.

TERCERO.- Tres importantes precisiones previas.

I.- Una es puramente terminológica, y alcanza a que, dada la cuestión que nos va a ocupar, ya advertimos de que en lo sigue hablaremos siempre de "personas con discapacidad", atendiendo así al espíritu que ha impulsado y recoge la reciente Reforma de 15 de febrero de 2024 del art. 49 de nuestra Constitución.

Las otras dos alcanzan a dos cuestiones que están en el núcleo de lo que aquí hemos de resolver, pero no ser dos cuestiones a las que alcance el debate que se plantea, sin perjuicio de lo cual, este Tribunal considera que son cuestiones en las que reparar debidamente.

II.- Como hemos dicho, estamos ante un problema que surge cuando el reconocimiento de la minusvalía del obligado concernido tiene efectos mediando el año de que se trate, pues bien las primera de esas dos cuestiones nucleares pero no debatidas alcanza al propio reconocimiento de la discapacidad de que se trate.

El apartado 3 del art. 60 "Mínimo por discapacidad" de la Ley del Impuesto dispone que:

"3. A los efectos de este Impuesto, tendrán la consideración de personas con discapacidad los contribuyentes que acrediten, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan, un grado de discapacidad igual o superior al 33 por ciento.

En particular, se considerará acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 33 por ciento en el caso de los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez y en el caso de los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad. Igualmente, se considerará acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento, cuando se trate de personas cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no alcance dicho grado."

Prescripción legal que en su primer párrafo llama a unas condiciones reglamentarias, que se encuentran en el art. 74 del Reglamento del Impuesto (R.D. 439/2007, de 30 de marzo), que dispone:

"Artículo 72. Acreditación de la condición de persona con discapacidad y de la necesidad de ayuda de otra persona o de la existencia de dificultades de movilidad.

1. A los efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tendrán la consideración de persona con discapacidad aquellos contribuyentes con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento.

El grado de minusvalía deberá acreditarse mediante certificado o resolución expedido por el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o el órgano competente de las Comunidades Autónomas. En particular, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento en el caso de los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez y en el caso de los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad. Igualmente, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento, cuando se trate de personas cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no alcance dicho grado.

2. A efectos de la reducción por rendimientos del trabajo obtenidos por personas con discapacidad prevista en el artículo 20.3 de la Ley del Impuesto, los contribuyentes con discapacidad deberán acreditar la

Síguenos en...



necesidad de ayuda de terceras personas para desplazarse a su lugar de trabajo o para desempeñar el mismo, o la movilidad reducida para utilizar medios de transporte colectivos, mediante certificado o resolución del Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o el órgano competente de las Comunidades Autónomas en materia de valoración de las minusvalías, basándose en el dictamen emitido por los Equipos de Valoración y Orientación dependientes de las mismas."

Como vemos, son varias las formas en que esa acreditación puede producirse.

Y en todas ellas lo relevante será el que se declare como momento en que la incapacidad de que se trate tiene efectos; por lo tanto, lo relevante no será el momento en que el correspondiente certificado o resolución se haya dictado o notificado, sino el momento a partir del cual se reconozca que tal incapacidad tenga ya efectos.

Un reconocimiento de efectos que puede tener un evidente y pacífico carácter retroactivo, como ocurrió en el caso que nos ocupa, en el que, como consta en el expediente, el Órgano competente de la Generalitat Valenciana reconoció la incapacidad del interesado con un acuerdo de 07/08/2022, con fecha de efectos de 30/12/2020, es decir, con efecto de más de un año y medio antes que la fecha del acuerdo de reconocimiento.

III.- Como se acaba de explicar, la Ley y el Reglamento contemplan varias vías para acreditar la incapacidad que corresponda.

Vías específicas las que ahí se recogen para tal acreditación que, no obstante como así lo ha reconocido el T.S. en su sentencia de 08/03/2023 (Rec. de casación 1.269/2021) para un supuesto distinto pero a estos efectos plenamente asimilable a los que nos ocupan, no deben impedir que la discapacidad de que se trate pueda acreditarse mediante cualquier otro medio de prueba admitido en derecho.

CUARTO.- Los antecedentes de la figura tributaria que aquí vamos a examinar.

El otorgar cierta protección a las personas con discapacidad, por la vía de permitirles disfrutar de ciertos beneficios fiscales en sede del mismo, es algo que ha estado presente de siempre en nuestro Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; algo que va de suyo teniendo en cuenta la especial protección que debe procurarse al colectivo según el art. 49 de nuestra Constitución.

Por no remontarnos a más atrás, la redacción original de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ya contemplaba en su art. 78.Uno.d) unas deducciones específicas para:

"Uno. Deducciones familiares.

d) Por cada sujeto pasivo y, en su caso, por cada descendiente soltero o cada ascendiente, cualquiera que sea su edad, que dependa del mismo, siempre que estos últimos no tengan rentas anuales superiores al salario mínimo interprofesional garantizado para mayores de dieciocho años en el período impositivo de que se trate, que sean invidentes, mutilados o inválidos, físicos o psíquicos, congénitos o sobrevenidos, en el grado reglamentariamente establecido, además de las deducciones que procedan de acuerdo con lo dispuesto en los números anteriores: 50.000 pesetas.

Asimismo, procederá la aplicación de esta deducción cuando la persona afectada por la minusvalía esté vinculada al sujeto pasivo por razones de tutela o acogimiento no remunerado y se den las circunstancias de nivel de renta y grado de invalidez expresadas en el párrafo anterior.

Cuando las personas que den derecho a esta deducción dependan de varios sujetos pasivos, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno."

Ayudas para favorecer a todo el colectivo de personas con discapacidad que permanecieron en la redacción original de la siguiente ley del impuesto, en el art. 40 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias, aunque en esa Ley 40/1998 lo que antes eran "deducciones" de la cuota pasaron a ser unas partidas que reducían las bases imponibles.

"Artículo 40. Mínimo personal y familiar.

1. El mínimo personal y familiar a que se refieren los apartados siguientes se aplicará, en primer lugar, a reducir la parte general de la base imponible, sin que pueda ésta resultar negativa como consecuencia de tal disminución. El remanente, si lo hubiere, se aplicará a reducir la parte especial de la base imponible, que tampoco podrá resultar negativa.

2. Mínimo personal.

Síguenos en...



El mínimo personal será con carácter general de 550.000 pesetas anuales.

Este importe será de 650.000 pesetas cuando el contribuyente tenga una edad superior a sesenta y cinco años, de 850.000 pesetas cuando sea discapacitado y acredite un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100, y de 1.150.000 pesetas cuando el grado de minusvalía sea igual o superior al 65 por 100.

3. Mínimo familiar.

1º. El mínimo familiar será:

a) 100.000 pesetas anuales por cada ascendiente mayor de sesenta y cinco años que dependa y conviva con el contribuyente y no tenga rentas anuales superiores al salario mínimo interprofesional, incluidas las exentas.

b) Por cada descendiente soltero menor de veinticinco años, siempre que conviva con el contribuyente y no tenga rentas anuales superiores a las que se fijen reglamentariamente, con el límite mínimo de 200.000 pesetas anuales:

200.000 pesetas anuales por el primero y segundo.

300.000 pesetas anuales por el tercero y siguientes.

Estas cuantías se incrementarán:

a) En 25.000 pesetas, en concepto de material escolar, por cada descendiente, desde los tres hasta los dieciséis años de edad.

b) En 50.000 pesetas, por cada descendiente a cargo menor de tres años.

Por cada una de las personas citadas en las letras c) y b) anteriores, cualquiera que sea su edad, que no tengan rentas anuales superiores a la cuantía que se fije reglamentariamente, con el mínimo de 550.000 pesetas, incluidas las exentas, que sean discapacitadas y acrediten un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100, además de las anteriores si proceden, 300.000 pesetas anuales. Esta cuantía será de 600.000 pesetas anuales cuando el grado de minusvalía acreditado sea igual o superior al 65 por 100.

A efectos de lo previsto en las letras b) y c) anteriores, se asimilarán a los descendientes aquellas personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela y acogimiento, en los términos previstos en la legislación civil aplicable.

2º. No procederá la aplicación de los mínimos familiares a que se refiere el número 1º.ª anterior cuando las personas que generen el derecho a los mismos presenten declaración por este impuesto o la comunicación prevista en el artículo 81 de esta Ley.

3º. Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a ..."

Unas partidas que "reducían" las bases imponibles, pero sin ser técnicamente unas "reducciones" del art. 54 de la Ley 58/2003 General Tributaria:

"Artículo 54. Base liquidable.

La base liquidable es la magnitud resultante de practicar, en su caso, en la base imponible las reducciones establecidas en la ley."

Pues éstas -las "reducciones" de las bases imponibles del I.R.P.F.- se regulaban en el Capítulo VI del Título II de dicha Ley (arts. 46 y ss.), con lo que resulta más ilustrativo decir de las partidas que nos ocupan "minoraban" las bases imponibles.

Durante su vigencia, la Ley 40/1998 sufrió diversas modificaciones, de las que, para lo que aquí nos ocupa, la esencial fue la que trajo la Ley 46/2002, de 18 de diciembre, de reforma parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y por la que se modifican las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades y sobre la Renta de no Residentes, pues, a partir de tal modificación, esas ayudas para favorecer a todo el colectivo de personas con discapacidad pasaron a ser, como otras que atendían a otros motivos y/o finalidades, unas auténticas "reducciones" -art. 54 de la Ley 58/2003 General Tributaria- entre las bases imponibles y liquidable del Impuesto, como lo recogió el Preámbulo de esa Ley 46/2002:

Síguenos en...



"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."

Reducciones para las personas con discapacidad que estaban reguladas en un artículo específico, el art. 47. quinquies "Reducciones por discapacidad", en el que además de mantenerse unas ayudas genéricas para favorecer a todo el colectivo de personas con discapacidad, en el apartado 3 del mismo se crearon ex novo unas que alcanzaban específicamente a los contribuyentes discapacitados que obtuvieran rendimientos del trabajo como trabajadores activos:

"Adicionalmente a las reducciones anteriores se minorará la base imponible en los siguientes supuestos:

1. Reducción por discapacidad del contribuyente.

Los contribuyentes discapacitados reducirán la base imponible en 2.000 euros anuales. Dicha reducción será de 5.000 euros anuales, si el grado de minusvalía es igual o superior al 65 por 100.

2. Reducción por discapacidad de ascendientes o descendientes.

Por cada uno de los descendientes que genere derecho a la aplicación del mínimo por descendientes a que se refiere el artículo 40 ter, o de los ascendientes que genere derecho a la reducción por edad a que se refiere el apartado 2 del artículo 47 bis, ambos de esta Ley, que sean discapacitados, cualquiera que sea su edad, la base imponible se reducirá en 2.000 euros anuales. Dicha reducción será de 5.000 euros anuales, si el grado de minusvalía es igual o superior al 65 por 100.

3. Reducción por discapacidad de trabajadores activos.

Los contribuyentes discapacitados que obtengan rendimientos del trabajo como trabajadores activos reducirán la base imponible en 2.800 euros anuales.

Dicha reducción será de 6.200 euros anuales para los trabajadores activos discapacitados que acrediten necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100.

El importe máximo de las reducciones a practicar en la base imponible por este concepto y por la reducción por rendimientos del trabajo prevista en el artículo 46 bis de esta Ley, incrementada en su caso de acuerdo con lo señalado en los artículos 46 ter y 46 quáter, no podrá superar la cuantía de los rendimientos netos del trabajo.

4. Reducción por gastos de asistencia de los discapacitados.

En concepto de gastos de asistencia, los contribuyentes discapacitados que acrediten necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, reducirán la base imponible en 2.000 euros anuales.

Por cada ascendiente o descendiente que genere el derecho a la reducción prevista en el apartado 2 anterior, y que acredite necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, la base imponible se reducirá en 2.000 euros anuales.

5. Para la aplicación de las reducciones previstas en los apartados 1, 2 y 4 de este artículo se tendrán en cuenta los requisitos previstos en el artículo 47 quáter de esta Ley.

Síguenos en...



6. A los efectos de este Impuesto, tendrán la consideración de discapacitados los contribuyentes que acrediten, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan, un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100.

En particular, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100 en el caso de los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez y en el caso de los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad. Igualmente, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, cuando se trate de minusválidos cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no alcance dicho grado."

Reducciones genéricas para tal colectivo, y específicas para los contribuyentes discapacitados que obtuvieran rendimientos del trabajo como trabajadores activos, que pasaron al art. 58 "Reducciones por discapacidad" del T.R. del I.R.P.F. del R.D. Leg. 3/2004, que refundió la Ley 40/1998; art. 58 que se antoja innecesario transcribir.

T.R. que fue derogado por la actual ley del Impuesto, la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

Vigentes esas normas precedentes, nunca se planteó la cuestión de que la aplicación de esos beneficios fiscales exigiese un prorrateo en los casos en los que el grado de discapacidad hubiera sido reconocido en algún momento a lo largo del período impositivo.

Esos beneficios fiscales podían aplicarlos los que tuviesen los grados de discapacidad requeridos al momento del devengo del impuesto, es decir el último día del período impositivo.

QUINTO.- La figura tributaria que nos ocupa en 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.

En su redacción original, las ayudas genéricas para favorecer a todo el colectivo de personas con discapacidad, la Ley 35/2006 las llevó a uno de los artículos que configuran esa nueva categoría de partidas que recogen las cantidades que, por destinarse a satisfacer las necesidades básicas personales y familiares del contribuyente, minoran las bases liquidables del Impuesto, de suerte que no se someten a tributación por el mismo, concretamente al art. 60 "Mínimo por discapacidad".

Mientras que las específicas ayudas para los contribuyentes discapacitados que obtuvieran rendimientos del trabajo como trabajadores activos, las derivó a otra, también nueva, categoría en el apartado 3 de su art. 20 "Reducción por obtención de rendimientos del trabajo":

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

- a) Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo iguales o inferiores a 9.000 euros: 4.000 euros anuales.
- b) Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo comprendidos entre 9.000,01 y 13.000 euros: 4.000 euros menos el resultado de multiplicar por 0,35 la diferencia entre el rendimiento del trabajo y 9.000 euros anuales.
- c) Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo superiores a 13.000 euros o con rentas, excluidas las exentas, distintas de las del trabajo superiores a 6.500 euros: 2.600 euros anuales.

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 3.200 euros anuales.

Dicha reducción será de 7.100 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."

Unas reducciones, éstas del art. 20, que tampoco eran técnicamente unas "reducciones" del art. 54 de la Ley 58/2003 General Tributaria, pues lo que hacían eran minorar los rendimientos netos del trabajo, y

Síguenos en...



repárese que eso es lo que se recogía en la propia literalidad de ese art. 20: "... El rendimiento neto del trabajo se minorará en las siguientes cuantías ..., ... Adicionalmente, las personas con discapacidad que obtengan rendimientos del trabajo como trabajadores activos podrán minorar el rendimiento neto del trabajo en ..."

Unas minoraciones de los rendimientos del trabajo que podían aplicar las personas con discapacidad que obtuvieran tales rendimientos como trabajadores activos; y unas reducciones de las que nada se decía en la redacción original del Reglamento del Impuesto, aprobado por el R.D. 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.

Vigente esa redacción inicial, el problema que nos ocupa seguía sin plantearse; esas reducciones del art. 20.3 tenían que aplicarse siempre que el trabajador en activo tuviese uno de los grados de discapacidad requeridos por la norma a partir de cualquier momento del año, y sin que nadie se plantease la exigencia de acudir al prorrateo cuando tal discapacidad no hubiese concurrido durante todo el periodo impositivo completo, por haberse reconcido mediado el mismo.

Y el que eso era así lo reconoce la propia Directora recurrente en su recurso, en un párrafo en el que se refiere a la situación vigente esa redacción inicial:

< a) La situación previa al 31/12/2014, según la redacción entonces vigente de la LIRPF, era que la ventaja fiscal para trabajadores activos con discapacidad consistía en una reducción por obtención de rendimientos del trabajo prevista en el artículo 20.3 de la Ley. Según el tenor literal de dicho precepto, y en ausencia de mayor detalle en la regulación reglamentaria al respecto, el criterio de la DGT era favorable a la aplicación de la citada reducción con que "en algún día del período impositivo el trabajador con discapacidad tuviera la consideración de trabajador activo para poder aplicar la reducción" (V1077-12, V3557-13, V0488-14 y V0417-15, entre otras). Es decir, no se contemplaba la posibilidad de prorrateos.>

Pero la regulación que la figura tenía en la redacción original de la Ley 35/2006, se modificó después por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias.

La modificación consistió en que, esas minoraciones adicionales de los rendimientos del trabajo para los trabajadores activos que tuviesen los grados de discapacidad exigidos, que hasta entonces estaban en el apartado 3 del art. 20 "Reducción por obtención de rendimientos del trabajo", pasaron a ser unos gastos deducibles adicionales de los que pueden deducirse de los rendimientos íntegros de trabajo que recoge el apartado 2 del art. 19 "Rendimiento neto del trabajo"; art. 19 que ya hemos reproducido en el Fundamento de Derecho segundo, por lo que omitimos volver a hacerlo.

Una modificación técnica, y con un indudable alcance que de inmediato examinaremos, pero que no alcanzó a la calificación del específico beneficio fiscal concernido, como así lo vino a recoger en su preámbulo la propia Ley 26/2014 que trajo esa modificación, en el que respecto de la concreta modificación que nos ocupa recogió siguiente:

"En el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se adoptan diversas modificaciones que generarán una relevante minoración de la carga tributaria soportada por los contribuyentes, ...

Dentro del conjunto de medidas señaladas en primer lugar, destaca, por su importancia cuantitativa, la nueva tarifa aplicable a la base liquidable general, ...

Adicionalmente, para los perceptores de rendimientos del trabajo se ha revisado la reducción general por obtención de tales rendimientos integrándose en la misma la actual deducción en cuota por obtención de dichos rendimientos, al tiempo que se eleva su importe para los trabajadores de menores recursos. Al respecto debe indicarse que, tanto estos trabajadores, como el resto, podrán minorar su rendimiento del trabajo en una cuantía fija de 2.000 euros en concepto de otros gastos, importe que se sigue incrementando en los casos de aceptación de un puesto de trabajo en otro municipio o de trabajadores activos con discapacidad.

En el caso de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, ..."

Por tanto, el beneficio fiscal que nos ocupa siguió siendo una específica minoración adicional deducible de los rendimientos del trabajo, es decir, siguió siendo lo que hasta entonces era.

Aunque esa modificación sí que trajo otra importante novedad, que es la que concretamente nos va a ocupar, y que es la que se contiene en el último párrafo de la letra f) del apartado 2 de la nueva redacción

Síguenos en...



del art. 19 de la Ley del Impuesto por la Ley 26/2014; letra f) que, recuérdese, tras esa modificación dispone, y resaltamos en negrita su último párrafo, lo siguiente:

"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."

Novedad que cobró todo su sentido con la consiguiente modificación del Reglamento del Impuesto, que, como hemos recogido antes, hasta entonces nada decía al respecto, y que vio modificado su art. 11 por el R.D. 633/2015, de 10 de julio, que añadió a ese art. 11 un nuevo apartado 2 que pasó a disponer:

"2. A efectos de la aplicación del límite previsto en el último párrafo de la letra f) del artículo 19.2 de la Ley del Impuesto, cuando el contribuyente obtenga en el mismo período impositivo rendimientos derivados de un trabajo que permita computar un mayor gasto deducible de los previstos en el segundo y tercer párrafo de dicha letra f) y otros rendimientos del trabajo, el incremento del gasto deducible se atribuirá exclusivamente a los rendimientos íntegros del trabajo señalados en primer lugar."

Y fue, tras esas modificaciones, cuando la D.G.T. modificó su criterio respecto de lo que aquí nos ocupa, como también así lo recoge la Directora recurrente en su recurso:

< Tras la reforma normativa, el criterio de la DGT se vio alterado en consecuencia, de lo que resultan consultas como la V1086-19 y V1185-21, en las que se basa la Administración tributaria para reconocer la deducibilidad de la parte proporcional de los gastos deducibles, y sobre las que se plantea el presente recurso. >

En las contestaciones a esas dos consultas vinculantes que señala la Directora recurrente, la D.G.T. razonó lo siguiente:

En la V1086-19 de 21/05/2019.

< Descripción de hechos. El consultante percibe una pensión de clases pasivas por accidente/enfermedad, que le incapacita para su profesión habitual, y cobra X euros al mes. El 20 de agosto comienza a trabajar en una fábrica, cobrando Meuros al mes, siendo los gastos deducibles Zeuros, con un grado de discapacidad del 75%.

Cuestión planteada. Cual es el importe de rendimiento neto previo que tiene que consignar en el apartado de datos adicionales de su declaración de IRPF en relación a los trabajadores activos con discapacidad, donde se dice expresamente "Indique el importe de rendimiento neto previo obtenido como trabajador en activo con discapacidad".

Contestación completa. El artículo 19 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), en adelante LIRPF, establece lo siguiente: "...". Mientras que el artículo 11 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 4 de agosto), en adelante RIRPF, establece: "...".

Por lo tanto, para la aplicación de la citada reducción como gastos deducibles en concepto de trabajador activo discapacitado se requiere que concurren simultáneamente, durante cualquier día del período impositivo, las siguientes circunstancias:

1. Ser trabajador en activo.

Síguenos en...



2. Tener el grado de discapacidad exigido, que deberá acreditarse conforme a lo previsto en el artículo 72 del Reglamento del Impuesto ...

En este sentido, el Tribunal Económico-Administrativo Central, en Resolución de fecha 6 de noviembre de 2008, en cuya virtud se acuerda en Recurso Extraordinario de Alzada para la Unificación de Criterio se refiere al concepto de trabajador activo señalando que "la expresión "trabajador en activo" recogida en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no engloba a cualquier perceptor de rentas del trabajo sino que, debe entenderse como aquél que percibe este tipo de rentas 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, denominada empleador o empresario".

Por su parte, el artículo 72 del RIRPF establece, en su apartado primero, que: "...".

En consecuencia, si el consultante de acuerdo con lo expresado en los párrafos anteriores cumple los requisitos exigidos en el artículo 19.2.f) de la LIRPF y en su desarrollo reglamentario a través del artículo 11 del RIRPF, podrá aplicar dicha reducción en su declaración de IRPF.

En ese caso, para poder calcular correctamente el importe del incremento para trabajadores activos que sean personas con discapacidad que le corresponda teniendo en cuenta el límite señalado en el apartado 2 del artículo 11 del RIRPF, deberá rellenar en el apartado de "datos adicionales" en su declaración de IRPF, el importe del rendimiento neto previo obtenido como trabajador activo con discapacidad.

Dicho rendimiento neto previo será el rendimiento íntegro obtenido por el contribuyente vinculado a su trabajo en la fábrica, una vez aplicadas en su caso las reducciones del artículo 18 de la LIRPF (en el escrito de consulta no se expresa si en este caso se puede aplicar el consultante dichas reducciones por encontrarse éste en algún supuesto de los recogidos en dicho precepto), menos los gastos deducibles vinculados exclusivamente a dicho rendimiento y la parte proporcional de los restantes gastos deducibles que corresponda al número de días del año en los que concurren las circunstancias del trabajador en activo y con discapacidad.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, ... >

Y en la V1185-21 de 29/04/2021:

< Descripción de hechos. El consultante ha recibido en abril de 2021, resolución de reconocimiento de su grado de discapacidad (55%), que solicitó en 2019. Durante el año 2019, el consultante tuvo un grado de discapacidad reconocido desde el 6 de agosto (146 días hasta 31 de diciembre de 2019).

Cuestión planteada. Cómo se calcula el importe del rendimiento neto previo obtenido como trabajador activo con discapacidad, para poder cumplimentar su declaración de IRPF complementaria del ejercicio 2019.

Contestación completa. El artículo 19 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), en adelante LIRPF, establece lo siguiente: "...".

Mientras que el artículo 11 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 4 de agosto), en adelante RIRPF, establece: "...".

Por lo tanto, para la aplicación de la citada reducción como gastos deducibles en concepto de trabajador activo discapacitado se requiere 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 ...

En este sentido, el Tribunal Económico-Administrativo Central, en Resolución de fecha 6 de noviembre de 2008, en cuya virtud se acuerda en Recurso Extraordinario de Alzada para la Unificación de Criterio se refiere al concepto de trabajador activo señalando que "la expresión "trabajador en activo" recogida en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no engloba a cualquier perceptor de rentas del trabajo sino que, debe entenderse como aquél que percibe este tipo de rentas 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, denominada empleador o empresario".

Por su parte, el artículo 72 del RIRPF establece, en su apartado primero, que: "...".

Síguenos en...



En consecuencia, si el consultante de acuerdo con lo expresado en los párrafos anteriores cumple los requisitos exigidos en el artículo 19.2.f) de la LIRPF y en su desarrollo reglamentario a través del artículo 11 del RIRPF, podrá aplicar dicho incremento de gasto deducible en su declaración de IRPF-2019, sin que en la presente consulta se entre a analizar si el consultante cumple o no con dichos requisitos, y por tanto, si tiene derecho o no a la aplicación al referido incremento de gasto deducible.

En ese caso, partiendo de la hipótesis de que el consultante tuviera derecho a la aplicación del incremento de gasto deducible objeto de consulta previsto en el artículo 19.2.f) de la LIRPF, para poder calcular correctamente el importe del incremento para trabajadores activos que sean personas con discapacidad que le corresponda teniendo en cuenta el límite señalado en el apartado 2 del artículo 11 del RIRPF, deberá rellenar en el apartado de "datos adicionales" en su declaración de IRPF, el importe del rendimiento neto previo obtenido como trabajador activo con discapacidad.

Para resolver esta consulta, se va a partir de la premisa de que el consultante, durante el ejercicio 2019, ha obtenido rendimientos de trabajo, como consecuencia de haber prestado sus servicios por cuenta ajena dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona, física o jurídica, denominada empleador o empresario, en el sentido señalado por Resolución de fecha 6 de noviembre de 2008, del Tribunal Económico-Administrativo Central.

Dicho rendimiento neto previo, tanto si el consultante trabajara durante todo el año 2019 como si sólo trabajara durante unos meses al año, será el rendimiento íntegro obtenido por el contribuyente vinculado a su trabajo por cuenta ajena, una vez aplicadas en su caso las reducciones del artículo 18 de la LIRPF (en el escrito de consulta no se expresa si en este caso se puede aplicar el consultante dichas reducciones por encontrarse éste en algún supuesto de los recogidos en dicho precepto), menos los gastos deducibles vinculados exclusivamente a dicho rendimiento y la parte proporcional de los restantes gastos deducibles que corresponda al número de días del año en los que concurran las circunstancias del trabajador en activo y con discapacidad - en este caso, 146 días - .

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, ... >

SEXTO.Pues bien, ya adelanta este Tribunal que no comparte el criterio del Tribunal Regional.

A juicio de este Tribunal, la aplicación de la minoración adicional de los rendimientos del trabajo de 3.500 euros ó de 7.750 euros, según el grado de discapacidad, que el art. 19.2 de la Ley del Impuesto contempla, en los casos en que el reconocimiento de la incapacidad de que se trate tenga efectos en un determinado momento a lo largo del período impositivo, después del inicio del mismo y antes de la fecha del devengo, sólo podrá proyectarse sobre los específicos rendimientos del trabajo obtenidos como trabajador activo con discapacidad, y nunca ir más allá, en el sentido de que nunca podrá minorar los otros rendimientos del trabajo distintos que ese sujeto haya podido obtener en el mismo año o ejercicio.

Lo que así entendemos atendiendo a la "literalidad", al "contexto", a la "génesis", y a la "finalidad" de lo que esos arts. 19.2.f) y 11.2 recogen, tal y como vamos a explicar a continuación.

Y con "literalidad", "contexto", "génesis", y "finalidad" apelamos al primero -el literal-, al segundo -el sistemático-, al tercero -el de los antecedentes históricos y legislativos-, y al fundamental -el teleológico- de los cánones hermenéuticos de interpretación del art. 3.1 del Código civil:

"Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas."

Que son los que han de aplicarse también en el ámbito tributario según dispone el art. 12.1 de la LGT:

"1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil."

Arts. 19.2.f) de la Ley del Impuesto y 11.2 de su Reglamento a los que, por simplificar, en adelante nos referiremos como esas dos normas.

Empecemos con el primero, con la literalidad de esas dos normas.

Enfocándonos en el beneficio para trabajadores activos con discapacidad, como literalmente recoge dicho precepto, el art. 11.2 del Reglamento contempla supuestos en los que el contribuyente concernido ha obtenido a largo del período impositivo de que se trate dos o más rendimientos del trabajo distintos: (I) uno como rendimiento del trabajo de persona con discapacidad que trabaja; y (II) otro (s) como rendimiento (s) del trabajo distinto (s); rendimiento (s) distinto (s) que puede (n) corresponder, por ejemplo, a que haya

Síguenos en...



percibido prestaciones de un Plan de Pensiones, o porque haya habido una parte del año en la que todavía no estaba discapacitado y en ese período hubiera percibido rendimientos por su trabajo, o por otros supuestos.

Y para tales supuestos, lo que ese art. 11.2 dispone es que el incremento de los gastos deducibles de hasta 3.500 euros ó 7.750 euros anuales (según el grado de discapacidad) deberá atribuirse exclusivamente a los rendimientos íntegros del trabajo señalados en primer lugar, es decir a los rendimientos del trabajo obtenidos como una persona con discapacidad que trabaja; lo que ha de ponerse en conexión con lo que recoge el último párrafo del art. 19.2.f) de la Ley de que:

"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."

Lo que supone que ese incremento de los gastos deducible de hasta 3.500 euros ó 7.750 euros anuales (según el grado de discapacidad) podrá como máximo dejar en cero el importe de esos rendimientos del trabajo obtenidos como una persona con discapacidad que trabaja, pero nunca ir más allá, en el sentido de que nunca podrán minorar los otros rendimientos del trabajo distintos que ese sujeto haya podido obtener, como los que antes se han indicado: por ejemplo, por haber percibido prestaciones de un Plan de Pensiones, o por haber percibido rendimientos del trabajo en una parte del año en la que todavía no estuviera discapacitado.

Y eso es lo que recoge la pura literalidad de esos dos preceptos, que son los que regulan y delimitan la limitación que nos ocupa.

El contexto, y los antecedentes legislativos de esas dos normas.

Como antes hemos visto, hasta que la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, modificó el beneficio fiscal, llevándolo a los términos en que ahora está, el específico beneficio fiscal que nos ocupa estaba en el art. 20.3 de la Ley del Impuesto, también como una específica minoración de los rendimientos del trabajo, aunque tildada de "reducción" pero técnicamente sin serlo:

"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."

Y en el apartado 4 de ese art. 20 también existía una limitación:

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

Una limitación que sigue existiendo en el último párrafo de la actual redacción del art. 20:

"Como consecuencia de la aplicación de la reducción prevista en este artículo, el saldo resultante no podrá ser negativo"

Pues bien, esas dos limitaciones legales, (I) la que antes existía en apartado 4 del art. 20 y sigue existiendo en el último párrafo de la actual redacción del mismo, y (II) la que ahora existe en el último párrafo de la letra f) del art. 19.2, que, aunque parecen similares, tienen sin embargo un alcance muy distinto; tan distinto que da que pensar que fue precisamente lo que ahora vamos a exponer lo que motivó a que se llevara a cabo la modificación normativa de trasladar el específico beneficio que nos ocupa del art. 20 al 19.

La limitación que antes existía --y sigue existiendo- en el art. 20 era una limitación que, repárese en ello, alcanzaba al saldo de todos los rendimientos del trabajo que el contribuyente pudiese haber obtenido; limitación que impedía que como consecuencia de las minoraciones-reducciones que ese art. 20 contemplaba -y la que ahora contempla- el saldo resultante pudiera ser negativo.

Con lo que resulta evidente que, vigente esa regulación anterior, las minoraciones-reducciones adicionales que el art. 20.3 contemplaba para los contribuyentes con discapacidad que obtuvieran rendimientos del trabajo como trabajadores activos podían servir también para minorar otros rendimientos del trabajo que esos contribuyentes pudiesen obtener, hasta llegar a agotarlos, siempre que el saldo resultante no llegara a ser negativo.

Síguenos en...

Y eso suponía técnicamente un problema, pues el beneficio fiscal que nos ocupa podía llegar a proyectarse y beneficiar a unas rentas distintas de las específicas a las que estaba destinado: a los rendimientos del trabajo obtenidos como trabajadores activos por personas con discapacidad.

Un problema que se eliminó con la modificación normativa que trajo la Ley 26/2014, pues según el actual art. 19.2.f) la minoración adicional de hasta 3.500 euros ó 7.750 euros anuales (según el grado de discapacidad) ha de aplicarse a tales rendimientos del trabajo: a los obtenidos por personas con discapacidad como trabajadores activos; y, por si cupiera alguna duda al respecto, eso es precisamente lo que el nuevo apartado 2 del Reglamento deja meridianamente claro.

A juicio de este Tribunal, eso fue lo pretendió y consiguió esa reforma normativa.

Y al mismo resultado se llega con el canon interpretativo fundamental, examinando el espíritu y finalidad de la limitación que regulan y delimitan esas dos normas.

El específico beneficio fiscal que tenemos entre manos lo que pretende es favorecer a las personas con discapacidad que, a pesar de esa discapacidad, tienen una actividad como trabajadores activos que les genera los correspondientes rendimientos del trabajo, permitiendo que, a la hora de tributar por tales "específicos" ingresos, puedan minorar la cuantía de esas específicas rentas con determinados importes adicionales.

En eso consiste el beneficio que tenemos entre manos, y ésa su finalidad.

Y la misma tiene que ser, y es, la finalidad de la limitación que nos ocupa.

Lo que se trata es de que puedan minorarse con unos importes adicionales las rentas que los trabajadores con discapacidad que obtienen como trabajadores activos, pero sólo esas rentas y no otras, aunque también sean rentas del trabajo.

Siendo así, es manifiesto que, para los casos como el que nos ocupan, en los que el reconocimiento de la incapacidad de que se trate tiene efectos en un determinado momento a lo largo del período impositivo, después del inicio del mismo y antes de la fecha del devengo, la interpretación aquí propugnada favorece, sin limitación alguna que la norma no contempla, la aplicación del beneficio hasta su límite máximo a los trabajadores con discapacidad que obtienen rentas del trabajo como trabajadores activos; y por, otra parte, circunscribe la aplicación del beneficio, para que éste que no pueda proyectarse a otras rentas distintas de éstas a las que está específicamente dirigido.

SÉPTIMO.-Sentado lo anterior, por una parte debe concluirse que la resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana fue errónea.

Ese T.E.A.R. resolvió que, al resultar improcedente el prorrateo del importe de 3.500 euros que el art. 19.2 de la Ley del Impuesto contempla, el interesado tenía derecho a aplicar tal importe, minorando con ello, sus rendimientos del trabajo del año 2020.

Pero, siguiendo el criterio que este Tribunal establece en la presente resolución, esa minoración de 3.500 euros sólo puede alcanzar a los específicos rendimientos netos previos del trabajo obtenidos como trabajador activo con discapacidad; y en el caso que nos ocupa el interesado, que tuvo un total de rendimientos del trabajo en 2020 de 19.214,78 euros, vio reconocida su discapacidad con efectos de 30/12/2020; con lo que, esa minoración adicional del art. 19.2 sólo pudo proyectarse y alcanzar a los rendimientos netos previos del trabajo que hubiera obtenido los días 30 y 31 de diciembre de 2020 que, aunque en el expediente no se especifica, se antoja que debieron ser muy inferiores a 3.500 euros; lo que habría determinado la improcedencia de aplicar esa minoración adicional en todo lo que hubiera superado a los rendimientos netos previos obtenidos en esos dos días.

Y por otra parte, considera este Tribunal que el recurso de la Directora ha de ser desestimado.

La Directora, en el último párrafo de su escrito, señala :

«CONCLUSIÓN

(...);

En concreto, se solicita que aclare si, para supuestos en los que reconocimiento del grado de discapacidad tiene lugar en algún momento a lo largo del período impositivo, procede aplicar el importe del incremento del gasto deducible previsto en el párrafo 3º del artículo 19.2.f) de la LIRPF en la parte proporcional a los días del año en los que el trabajador activo tiene la condición de discapacitado en los términos legalmente previstos»

Síguenos en...



De la literalidad de lo expresado en el citado párrafo resulta que lo que la Directora propugna es que en los casos en los que se declare que la incapacidad de que se trate tiene efectos desde un determinado momento a lo largo del período impositivo, después del inicio del mismo y antes de la fecha del devengo, el importe en el que podrá minorarse el rendimiento del trabajo obtenido como trabajador en activo con discapacidad, debe ser el resultado de prorratear los 3.500 euros ó 7.750 euros anuales (según el grado de discapacidad) en función del número de días el año que hayan transcurrido desde la fecha en que la discapacidad reconocida tenga efectos hasta el 31 de diciembre del año correspondiente; es decir, con ese prorrateo. De forma que en el presente caso, la minoración sería de 19,18 euros (3500/365 x 2 días).

Interpretación ésta que no puede aceptarse a la vista de los argumentos desarrollados anteriormente en apoyo de la interpretación que este TEAC estima la correcta, procediendo así la desestimación del presente recurso.

Por todo ello, EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE GESTIÓN TRIBUTARIA DE LA A.E.A.T., acuerda DESESTIMARLO y fijar como criterio al respecto el siguiente:

La aplicación de la minoración adicional de los rendimientos del trabajo de 3.500 euros ó de 7.750 euros, según el grado de discapacidad, que el art. 19.2 f) segundo párrafo de la Ley 35/2006, en la redacción dada por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, contempla en los casos en que el reconocimiento de la incapacidad de que se trate tenga efectos en un determinado momento a lo largo del período impositivo, después del inicio del mismo y antes de la fecha del devengo, no se ha de llevar a cabo prorrateando el importe respectivo de 3.500 o 7.750 euros, sino que esa minoración adicional sólo podrá proyectarse sobre los específicos rendimientos del trabajo obtenidos como trabajador activo con discapacidad. Lo que supone que ese incremento de los gastos deducible de hasta 3.500 euros ó 7.750 euros anuales (según el grado de discapacidad) podrá como máximo dejar en cero el importe de esos rendimientos del trabajo obtenidos como una persona con discapacidad que trabaja, pero nunca ir más allá, en el sentido de que nunca podrán minorar los otros rendimientos del trabajo distintos que ese sujeto haya podido obtener en el mismo año o ejercicio.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos "Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)".

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

