

D.G.T.

Nº Consulta: V2808-23

Tiene la plena validez del artículo 60.3 de la LIRPF y de la consideración de un grado de discapacidad del 33% en el caso de pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez

Fecha: 16 de octubre 2023

Art. 19.2 L.I.R.P.F. (L35/2006)

CUESTIÓN PLANTEADA

Si un trabajador con una pensión reconocida pero cuyo grado de discapacidad no esta acreditado o es inferior al 33%, siempre que se cumplan el resto de los requisitos exigidos legalmente, puede aplicar el incremento de gasto deducible por trabajador activo con discapacidad, teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 4.2 del Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social.

CONTESTACION

En primer lugar, el artículo 4.2 del Texto Refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 de noviembre (BOE del 3 de diciembre de 2013), en su redacción vigente a partir de 2 de marzo de 2023, establece lo siguiente:

“Además de lo establecido en el apartado anterior, a los efectos de esta ley, tendrán la consideración de personas con discapacidad aquellas a quienes se les haya reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 33 por ciento.

Sin perjuicio de lo anterior, a los efectos de la sección 1.ª del capítulo V y del capítulo VIII del título I, así como del título II, se considerará que presentan una discapacidad en grado igual o superior al 33 por ciento las personas pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente en el grado de total, absoluta o gran invalidez y las personas pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o de retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad.”.

Por otro lado, en el ámbito fiscal, 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:

"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 deducciones 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 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.”

Por lo tanto, para la aplicación del citado incremento como gasto deducible 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 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.

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 Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), en adelante 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 cuanto a la cuestión que plantea el consultante en su escrito de consulta, el Tribunal Supremo en sentencia 992/2018 de 29 de noviembre de 2018, concluyó en cuanto a la redacción anterior a la redacción actualmente vigente del artículo 4.2 del Texto Refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social (en vez de “a los efectos de esta Ley” figuraba “y a todos los afectos”), que el reconocimiento de un grado de discapacidad del 33% a los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente en el grado de total, absoluta o gran invalidez, y a los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o de retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad, quedaba limitado a los efectos de dicho texto refundido y no a todos los efectos que se puedan desplegar en las distintas ramas del ordenamiento jurídico.

No obstante, en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas, dicha equiparación entre grado de discapacidad y pensiones por incapacidad permanente no deriva del citado texto refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, ni de las leyes 26/2011 de 1 de agosto, de adaptación normativa a la Convención Internacional sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad (BOE de 3 de agosto), o 51/2003 de 2 de diciembre, de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad (BOE de 4 de diciembre), sino de la propia Ley del Impuesto y a los efectos de éste, por la que la Sentencia del Tribunal Supremo no afecta a dicha equiparación a efectos del Impuesto.

En ese sentido, el artículo 60.3 de la Ley 35/2006 de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, establece:

“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.”.

En consecuencia, debe concluirse la plena validez del artículo 60.3 de la Ley del Impuesto y de la consideración de un grado de discapacidad del 33 por cien en el caso de 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, a los efectos del cálculo de retenciones y a los restantes efectos previstos en la normativa del Impuesto.

Por tanto, en el caso que se plantea en el escrito de consulta, de un trabajador que está percibiendo una pensión reconocida sin tener acreditado un grado de discapacidad igual o superior a un 33% por un órgano competente, sólo en el caso de que concurren simultáneamente, durante cualquier día del período impositivo, la circunstancia de ser un trabajador en activo – en el sentido dado por el Tribunal Económico–Administrativo Central, en Resolución de fecha 6 de noviembre de 2008–, y la circunstancia de ser un pensionista de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez o bien un pensionista de clases pasivas que tenga reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad, de acuerdo con lo establecido en el artículo 60.3 de la LIRPF, y artículo 72 del RIRPF, podrá aplicar en su declaración de IRPF el incremento de gasto deducible por trabajador activo con discapacidad.

Texto recuperado web MINHFP

Gaceta Fiscal

www.gacetafiscal.com