



Consejería de la Presidencia de la Junta de Castilla y León
Ilma. Sra. Directora General de Relaciones Institucionales
C/ Santiago Alba, 1
47008 VALLADOLID

Expediente: 530/2023

Asunto: Situación tributaria de las personas con discapacidad / deducciones autonómicas en el IRPF

Trámite: Resolución

Centro directivo: Consejería de Economía y Hacienda

Ilma. Sra.:

De nuevo nos dirigimos a V.I. en relación con el expediente tramitado en esta Institución con el número arriba indicado.

Como es sabido, el artículo 49 de la Constitución prevé una especial protección en favor de la personas con discapacidad física, psíquica y sensorial. En concreto, lo que proclama la Constitución en este precepto es una *discriminación positiva*, justificada en el propio principio de igualdad, obligando a los poderes públicos a un tratamiento desigual de situaciones desiguales como vía para lograr la igualdad material entre las personas.

En la práctica normativa esta previsión se ha traducido en una política de integración dirigida a amparar de manera especial al sector de la discapacidad para facilitar el desarrollo de sus derechos fundamentales.

Concretamente, el Derecho Tributario español, al igual que sucede con otras ramas del ordenamiento jurídico, ha recogido este mandato constitucional, otorgando a las personas con discapacidad un trato más favorable que a los ciudadanos que no sufren las limitaciones y barreras que conllevan las capacidades diversas. A ello se ha unido su adaptación a la normativa europea aprobada para la protección fiscal de esta población, como la Recomendación del Consejo de Europa R(92)6 sobre la elaboración de una política coherente en materia de personas con discapacidad, en cuyo apartado 9 punto 2.2 se recoge el deber de aprobar medidas fiscales que contemplen los gastos en que incurran en su vida cotidiana.

Todo ello ha supuesto la regulación de un conjunto de medidas (como exenciones, reducciones, deducciones o bonificaciones) que favorecen a las personas con discapacidad



en, prácticamente, todos los impuestos del Sistema fiscal español, siendo el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas un tributo en el que se han aprobado un número importante de beneficios para proporcionar apoyo financiero como reconocimiento de las necesidades adicionales que enfrentan a las personas con discapacidad y sus familias, y al mismo tiempo fomentar su inclusión en la sociedad.

Como recoge la Exposición de Motivos de la Ley 40/1998, reguladora del IRPF, este impuesto *“constituye uno de los pilares estructurales de nuestro sistema tributario”* y *“es el instrumento más idóneo para alcanzar los objetivos de redistribución de la renta y de solidaridad que la Constitución propugna y que dotan de contenido al Estado social y democrático de Derecho, ...”*.

Esta misma afirmación la realizaba el Tribunal Constitucional al proclamar que *“es sobre todo a través del IRPF como se realiza la personalización del reparto de la carga fiscal en el sistema tributario según los criterios de capacidad económica, igualdad y progresividad, lo que lo convierte en una figura impositiva primordial para conseguir que nuestro sistema tributario cumpla los principios de justicia tributaria que impone el artículo 31.1 CE, dada su estructura y hecho imponible”* (STC 182/1997, de 28 de octubre).

Ello permite afirmar que la configuración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas constituye un pilar fundamental sobre el que se asientan los principios de justicia tributaria y, por tanto, debe ser el principal instrumento fiscal de atención a las personas con discapacidad.

Pero si bien este tratamiento fiscal favorable a las personas con discapacidad contribuye a la mejora de su renta disponible, aliviando la carga financiera, seguramente resulte todavía insuficiente debido a los cuantiosos gastos que soportan las personas de este colectivo. En este sentido se han realizado diferentes propuestas al legislador desde entidades representativas del sector de la discapacidad¹, e incluso por el Defensor del pueblo estatal² y por Defensores del pueblo autonómicos en sus respectivos ámbitos competenciales³.

¹ <https://cermi.es/noticia/el-cermi-plantea-medidas-a-hacienda-para-mejorar-la-fiscalidad-de-las-personas-con-discapacidad-en-el-autoempleo>

<https://sid-inico.usal.es/noticias/el-cermi-y-expertos-fiscales-reclaman-la-actualizacion-tributaria-para-favorecer-la-inclusion-de-las-personas-con-discapacidad-2/>

² <https://www.defensordelpueblo.es/resoluciones/modificacion-del-texto-de-la-ley-del-irpf-para-mantener-la-proteccion-de-las-personas-con-discapacidad/>

³ <https://www.defensordelpuebloandaluz.es/dictamos-resolucion-relativa-a-la-exencion-de-irpf-de-las-ayudas-de-accion-social-modalidad-de>

<https://www.defensornavarra.es/es/resoluciones-defensor/resoluciones/resolucion-del-defensor-del-pueblo-de-navarra-q16-509-por-la-que-se-sugiere-al-departamento-de-hacienda-y-politica-financiera-que-val3>

<https://cermi.es/noticia/el-cermi-plantea-medidas-a-hacienda-para-mejorar-la-fiscalidad-de-las-personas-con-discapacidad-en-el-autoempleo>



Precisamente, en el expediente de queja que nos ocupa también se plantea una iniciativa ciudadana concreta para mejorar en el ámbito de esta Comunidad Autónoma la protección de las personas con discapacidad en la liquidación del IRPF. Esta iniciativa parte, en concreto, de la deducción autonómica prevista para este colectivo en el artículo 6 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Castilla y León en materia de tributos propios y cedidos, aprobado por Decreto legislativo 1/2013, de 12 de septiembre:

“Artículo 6. Deducción por discapacidad

Los contribuyentes que estén afectados por un grado de discapacidad y no sean usuarios de residencias públicas o concertadas de la Comunidad podrán deducirse:

a) 300 euros, si tienen menos de 65 años de edad y su grado de discapacidad es igual o superior al 65% o, si tienen una edad igual o superior a 65 años, su grado de discapacidad es igual o superior al 33%.

b) La deducción de la letra anterior será de 656 euros cuando, si tienen una edad igual o superior a 65 años, su grado de discapacidad es igual o superior al 65%”.

A esta deducción por discapacidad se unen (dentro del Capítulo VI) otras deducciones autonómicas, como las destinadas a familias numerosas (art. 3), por nacimiento o adopción (art. 4) o por cuidado de hijos menores (art. 5).

Ahora bien, el apartado 3 del artículo 10 de la misma norma, en su versión original, recogía la siguiente posibilidad:

“3. La aplicación de las deducciones reguladas en este capítulo está sujeta a las siguientes reglas:

(...)

c) En el supuesto de que el contribuyente carezca de cuota íntegra autonómica suficiente para aplicarse el total de las deducciones reguladas en los artículos 3 a 5, ambos inclusive, en el período impositivo en que se genere el derecho a las mismas, el importe no deducido podrá aplicarse en los tres períodos impositivos siguientes hasta agotar, en su caso, el importe total de la deducción”.

<https://sid-inico.usal.es/noticias/el-cermi-y-expertos-fiscales-reclaman-la-actualizacion-tributaria-para-favorecer-la-inclusion-de-las-personas-con-discapacidad-2/>

³ <https://www.defensordelpueblo.es/resoluciones/modificacion-del-texto-de-la-ley-del-irpf-para-mantener-la-proteccion-de-las-personas-con-discapacidad/ore-promover-una-modificacion-del-articulo-50-3-del-reglamento-de-desarrollo-de-la-ley-foral-del-impuesto-s>



Esto es, las denominadas deducciones familiares recogidas en los artículos 3 a 5 (por familia numerosa, por nacimiento o adopción y por cuidado de hijos menores) generadas en un ejercicio económico, que no se hubieran podido aplicar por falta de cuota íntegra suficiente, podían ser trasladadas a los tres periodos impositivos siguientes, solicitando el sujeto pasivo su correspondiente abono. Quedaban, por tanto, fuera de esta previsión las deducciones por discapacidad.

Así, la propuesta expuesta en este expediente reside, precisamente, en la necesidad de establecer esta misma posibilidad para las personas con discapacidad. Es decir, que cuando las mismas carezcan de cuota íntegra suficiente para aplicar el total de la deducción autonómica por discapacidad en el periodo impositivo en que se genere el derecho a la misma, el importe no deducido pueda aplicarse en los periodos impositivos siguientes hasta agotar, en su caso, el importe total de esa deducción.

Frente a esta posibilidad, la Consejería de Economía y Hacienda argumenta en la información facilitada a esta Defensoría que ese abono de las deducciones de los artículos 3 a 5 no aplicadas en plazo fue eliminada con la disposición derogatoria segunda de la Ley 2/2022, de 1 de diciembre, de rebajas tributarias en la Comunidad de Castilla y León. No existiendo, por tanto, en este momento en Castilla y León ninguna deducción autonómica que pueda ser trasladada a otros ejercicios por insuficiencia de cuota íntegra autonómica en el Impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Ello no impide, sin embargo, cuestionar que no se hubiera establecido en su momento para la deducción por discapacidad la misma previsión aplicada a las otras deducciones autonómicas o que se pueda y deba establecer ahora, puesto que con esta falta de previsión el sistema tributario contradice la necesidad de discriminar positivamente a los contribuyentes con discapacidad.

Parece aconsejable, por ello, revertir aquella situación y analizar la posibilidad de que las personas con discapacidad puedan acogerse en la actualidad al referido abono de la deducción autonómica en el IRPF en periodos impositivos posteriores, para avanzar así hacia un desarrollo integral de su fiscalidad.

Hoy no hay duda de que la discapacidad debe ser considerada a la hora de establecer las cargas tributarias, por sus consecuencias económicas subjetivas directas o indirectas que afectan al principio de capacidad económica.

Son, precisamente, las condiciones de vida de las personas con discapacidad y sus familias, dominadas por una situación sistemática y estructural de exclusión social (con



menor capacidad de generar rentas y mayores gastos para hacer frente a su condición), las razones que justifican las políticas fiscales favorables a esta población⁴.

La reducción de la carga impositiva para compensar ese mayor gasto asociado a la discapacidad o para mantener la renta disponible en términos íntegros forma parte de las capacidades del sistema tributario para dar efectividad al principio de equidad en el reparto de las cargas tributarias. Desde este punto de vista, las medidas fiscales que se adopten en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tendentes a favorecer la incorporación de ventajas tributarias para las personas con discapacidad, están claramente justificadas, no solo como una reivindicación del colectivo afectado, sino también como manifestación de los objetivos marcados en la Constitución y en las normas de carácter sectorial dirigidas a su protección.

Expresión de ellas es el Plan Estratégico de Igualdad de Oportunidades para las Personas con Discapacidad 2024-2027, aprobado por ACUERDO 107/2024, de 14 de noviembre, de la Junta de Castilla y León, que recoge entre sus medidas el desarrollo de un sistema de protección fiscal con beneficios fiscales específicos para las personas con discapacidad y mejoras en el tratamiento fiscal de su patrimonio especialmente protegido en los distintos impuestos, como el Impuesto sobre la renta de las personas físicas.

El propio Tribunal Constitucional, por ejemplo, en sus Sentencias 216/1991 y 28/1992, ha afirmado que *«no puede reputarse discriminatoria y constitucionalmente prohibida -antes al contrario- la acción de favorecimiento, siquiera temporal, que los poderes públicos emprendan en beneficio de determinados colectivos, históricamente desprotegidos y marginados, a fin de que mediante un trato especial más favorable vean suavizada o compensada su situación de desigualdad sustancial»*. Por ello, la actuación pública dirigida a remediar la situación de esos grupos sociales definidos, y colocados en posiciones de innegable desventaja, por razones que resultan de tradiciones y hábitos profundamente arraigados en la sociedad y difícilmente eliminables, se ajusta al principio de igualdad, aun cuando establezca para ellos un trato más favorable, pues se trata de dar tratamiento distinto a situaciones efectivamente distintas (SSTC 10 de noviembre de 1981, 25 de febrero de 1983 y 16 de julio de 1987, entre otras).

Así, dentro de los objetivos de equidad y justicia que dimanar del art. 9.2 de la Constitución es donde pueden inscribirse las medidas que tiendan a la integración de las personas con discapacidad, para lo que los poderes públicos pueden y deben utilizar todos los mecanismos que tienen a su alcance, entre ellos, los proporcionados por el sistema tributario.

⁴ Pérez Bueno L.C. “La fiscalidad en la agenda política y en la acción representativa del movimiento social de la discapacidad en España – La dimensión social de la fiscalidad: discapacidad, tercer sector y mecenazgo” CERMI 2017.



En este sentido, la compensación de la desigualdad y eliminación de la discriminación justifican apostar por la aplicación de nuevos beneficios que mejoren la situación actual y contribuyan al objetivo de plena integración diseñado por nuestro ordenamiento jurídico.

Por todo ello, sin olvidar los evidentes logros que se han alcanzado en materia tributaria, hemos de mantener que en el camino hacia la equiparación de oportunidades del colectivo de personas con discapacidad pasa por otorgar un tratamiento fiscal aún más beneficioso a esa población.

Con esta finalidad, se considera oportuno, al amparo de las facultades conferidas por el Estatuto de Autonomía de Castilla y León y por la Ley 2/1994, de 9 de marzo, del Procurador del Común, formular la siguiente **Resolución:**

ÚNICA: Que se proceda a la aplicación de un tratamiento más favorable en la fiscalidad de las personas con discapacidad en reconocimiento de las necesidades y cargas adicionales a las que se enfrentan, mejorando o perfeccionando la regulación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Para ello se recomienda analizar la conveniencia de establecer la posibilidad de que cuando el sujeto pasivo carezca de cuota íntegra suficiente para aplicar el total de la deducción autonómica por discapacidad en el periodo impositivo en que se genere el derecho a la misma, el importe no deducido pueda aplicarse en los (cuatro) períodos impositivos siguientes hasta agotar, en su caso, el importe total de esa deducción por discapacidad. Sin perjuicio de valorar la aplicación de otras fórmulas fiscales de protección para esta población a través de las modificaciones normativas oportunas.

Esta es nuestra resolución y así se la hacemos saber, con el ruego de que nos comunique de forma motivada la aceptación o no aceptación de la misma por parte del órgano que corresponda de la Consejería de Economía y Hacienda en el plazo de dos meses, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19.2 de la Ley Reguladora de la Institución.

Una vez realizadas las comunicaciones oportunas, se acuerda publicar la presente Resolución en la página web de esta Institución, previa disociación de los datos de carácter personal que contuviera.

Pendiente de sus noticias, reciba un cordial saludo.

Atentamente

EL PROCURADOR DEL COMÚN
Tomás Quintana López