



Roj: **STS 5755/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5755**

Id Cendoj: **28079130022023100385**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **15/12/2023**

Nº de Recurso: **6305/2021**

Nº de Resolución: **1706/2023**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **RAFAEL TOLEDANO CANTERO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **ATS 10127/2022,**
STS 5755/2023

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.706/2023

Fecha de sentencia: 15/12/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6305/2021

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 21/11/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.4

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6305/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1706/2023

Excma. Sra. y Excmos. Sres.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Rafael Toledano Cantero



D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

D.^a Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 15 de diciembre de 2023.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 6305/2021, promovido por don Alfonso, representado por la procuradora de los Tribunales doña María Jesús Ruiz Esteban, bajo la dirección letrada de doña María del Mar Felipe Cruz, contra la sentencia núm. 232/2021, de 14 de julio, de la Sección 4^a, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, recaída en el procedimiento ordinario núm. 490/2020.

Comparece como parte recurrida la Dirección General de Ordenación de la Seguridad Social, representada y asistida por letrada de la Administración de la Seguridad Social. No se ha personado en el recurso de casación la Administración General del Estado, que compareció como parte demandada en la instancia.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El presente recurso de casación se interpuso por don Alfonso contra la sentencia núm. 232/2021, de 14 de julio, dictada por la Sección 4^a, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, desestimatoria del recurso núm. 490/2020 formulado frente a la resolución de la Dirección General de costes de personal y pensiones públicas, de 29 de julio de 2020, que desestima el recurso de reposición planteado contra la resolución del Jefe del Servicio de la Subdirección General de Gestión de Clases Pasivas del Ministerio de Hacienda, de 19 de mayo de 2020, que resuelve que la pensión de jubilación que recibe, incrementada con efectos del 1 de febrero de 2019, debe mantener la retención por IRPF al no tener la consideración de jubilación por incapacidad permanente en grado de absoluta desde el 1 de junio de 2014, en que le fue reconocida la pensión de jubilación.

SEGUNDO.- La Sala de instancia desestimó el recurso contencioso-administrativo con sustento en el siguiente razonamiento:

"CUARTO.- Sobre la **exención** del IRPF de las pensiones por jubilación por incapacidad absoluta apreciada en expediente de agravamiento.

El artículo 28.2.c) del Texto Refundido de la Ley de Clases Pasivas del Estado, aprobado por Real Decreto Legislativo 670/1987, de 30 de abril, prevé el reconocimiento de la pensión de jubilación o retiro por incapacidad para el servicio para aquellas lesiones o procesos que imposibiliten totalmente al interesado para el desempeño de las funciones de su Cuerpo, Escala, plaza o carrera.

Se requiere de una lesión o proceso patológico, somático o psíquico que esté estabilizado y sea irreversible o de remota e incierta reversibilidad y que la lesión o proceso suponga una imposibilidad total para el desempeño de las funciones del Cuerpo, Escala, Plaza o Carrera al que pertenezca el funcionario afectado.

La disposición adicional decimotercera de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2009, reguló la reducción porcentual de la cuantía de las pensiones ordinarias de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad, causadas a partir de 1 de enero de 2009, al amparo del texto refundido de la Ley de Clases Pasivas del Estado, aprobado por Real Decreto Legislativo 670/1987, de 30 de abril, siempre que los beneficiarios de dichas pensiones acreditasen menos de veinte años de servicios al Estado y que la incapacidad o inutilidad que motivase la jubilación o el retiro no inhabilitase a su titular para toda profesión u oficio.

No obstante, la referida disposición adicional reguló la posibilidad de incrementar la cuantía de la pensión hasta el cien por ciento de la que hubiera correspondido al interesado por aplicación de las normas generales de cálculo, si con posterioridad al reconocimiento de la pensión de jubilación o retiro, y antes del cumplimiento de la edad de jubilación o retiro forzoso, se produjera un agravamiento de la **enfermedad** o lesiones del interesado, que le inhabilitaran para el desempeño de toda profesión u oficio, según el dictamen preceptivo y vinculante, emitido al efecto por el órgano médico pericial que reglamentariamente se determine, y de acuerdo con las normas de procedimiento que en la misma norma se establezcan.

[...]

Este es el caso del actor, cuya jubilación se acordó por el órgano competente el 5 de mayo de 2014 y por resolución de la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas, de 12 de junio de 2014, se le



reconoció una pensión de jubilación por incapacidad permanente, con importe reducido un 25% por tener 10 años, 8 meses y 19 días de servicio, y posteriormente, por resolución del mismo centro directivo, de 17 de mayo de 2019, acreditado un agravamiento de la dolencia que había motivado su jubilación, que le incapacitaba para toda profesión u oficio, se acordó el incremento de la cuantía de su pensión hasta el 100%, con fecha de efectos de 1 de febrero de 2019.

El mismo interesa la **exención** de su pensión del pago del IRPF en consideración a lo dispuesto por el artículo 7 g) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de la Personas Físicas, [...]

Nos hemos pronunciado en la Sección 4ª sobre esta cuestión en la sentencia 16/2020, de 21 de enero de 2020, Rec. 412/2019, en sentido desestimatorio, por apreciar que es la resolución del órgano competente que resolvió sobre la jubilación, que dictaminó que el recurrente no estaba inhabilitado para toda profesión u oficio, la determinante o no de la **exención** fiscal.

[...]

En igual sentido se ha pronunciado la sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 7ª, de 15 de octubre de 2018, Rec. 142/2017".

La representación procesal de don Alfonso preparó recurso de casación contra la meritada sentencia mediante escrito presentado el 10 de septiembre de 2021, identificando como normas legales que se consideran infringidas el artículo 7.g) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en relación con la Disposición Adicional 13ª.2 de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2009 y con el artículo 2 del Real Decreto 710/2009, de 17 de abril, por el que se desarrollan las previsiones de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2009, en materia de pensiones de Clases Pasivas y de determinadas indemnizaciones sociales, todo ello respecto del artículo 28.2 del Real Decreto Legislativo 670/1987, Texto Refundido de la Ley de Clases Pasivas.

La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 14 de septiembre de 2021.

TERCERO.- Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 29 de junio de 2022, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda:

"Segundo. Precisar que la cuestión en la que se entiende que existe interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia es la siguiente:

Si en relación con la **exención** del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente del régimen de Clases Pasivas, prevista en el artículo 7.g) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, reguladora del referido impuesto, se puede considerar cumplido el requisito exigido por esta norma a efectos de resultar beneficiario de esa **exención**, y que consiste en que la lesión o **enfermedad** de la que trae causa la pensión determine la inhabilitación por completo del perceptor de la pensión para toda profesión u oficio, cuando aquella inhabilitación no haya sido determinada en un primer momento por el órgano de jubilación sino en un momento posterior, como consecuencia del agravamiento de la patología sufrida por el pensionista y este agravamiento les haya permitido instar el incremento de la cuantía de la pensión percibida hasta el 100 por 100 de la que le hubiera correspondido.

Tercero. Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación el artículo 7.g) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiera el debate finalmente trabado en el recurso (art. 90.4 LJCA)".

CUARTO.- Notificada la anterior resolución a las partes personadas y dentro del plazo fijado en el art. 92.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ["LJCA"], la procuradora de don Alfonso, mediante escrito registrado el 12 de septiembre de 2022, interpuso el recurso de casación en el que aduce que, frente a lo que recoge la sentencia impugnada, el artículo 7.g) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Física ["LIRPF"], "[...] en modo alguno el precepto establece como requisito para la **exención** que nos ocupa que la lesión deba tener, al momento de la jubilación, tal entidad que incapacite al funcionario para toda profesión u oficio y que solamente en ese caso proceda tal **exención**", por lo que "[...] nada obsta para que la **exención** opere cuando la inhabilitación para toda profesión u oficio sobrevenga con posterioridad a la jubilación, siempre que la lesión o **enfermedad** causante de jubilación por incapacidad y causante de incapacidad para toda profesión, sea la misma" (págs. 5-6 del escrito de interposición).

Finalmente solicita el dictado de "[...] sentencia por la que, con estimación del presente recurso, acuerde que:



- Los funcionarios sujetos al Régimen de Clases Pasivas Estado que hayan sido jubilados por incapacidad, por venir afectados por una lesión o proceso patológico que les incapacite en el momento de la jubilación únicamente para las tareas propias de su Cuerpo o Escala, si con posterioridad a dicha jubilación, la lesión o proceso que dio origen dicha jubilación es de tal entidad que les incapacita para toda profesión u oficio y así se declara por el EVI u órgano que tenga atribuidas tales facultades, la pensión a percibir en tales casos, estará exenta del IRPF, de conformidad con lo establecido en el artículo 7.g) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, y, por tanto, con independencia de que la incapacidad para toda profesión u oficio devenga con posterioridad a la fecha de jubilación".

QUINTO.- Conferido traslado de la interposición del recurso a la parte recurrida, la Letrada de la Administración de la Seguridad Social presenta, el día 31 de octubre de 2022, escrito de oposición en el que sostiene "[...] que cuando se revisa una situación de jubilación por incapacidad no se trata de una nueva situación que origine una pensión de jubilación. Lo que implica es que se elimina la reducción porcentual operada sobre la pensión inicialmente calculada, en aplicación del artículo 31.4 del texto refundido de la Ley de Clases Pasivas. De ahí que esta modalidad de pensiones esté sujeta al IRPF cuando, de inicio, sus titulares no estén inhabilitados para toda profesión u oficio, sin perjuicio del eventual incremento de las correspondientes deducciones, en función de una mayor discapacidad" (pág. 8 del escrito de oposición), y suplica a la Sala "[...] dicte sentencia desestimatoria del recurso de casación, con imposición de costas al recurrente".

SEXTO.- Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon concluidas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 21 de noviembre de 2023, fecha en que tuvo lugar dicho acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Objeto del recurso de casación.*

Se impugna en el presente recurso de casación la sentencia núm. 232/2021, de 14 de julio, dictada por la Sección 4ª, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, desestimatoria del recurso núm. 490/2020 instado contra la resolución de la Dirección General de costes de personal y pensiones públicas, Ministerio de Hacienda, de 29 de julio de 2020, que desestimó el recurso de reposición formulado frente a la resolución del Jefe del Servicio de la Subdirección General de Gestión de Clases Pasivas del Ministerio de Hacienda, de 19 de mayo de 2020, que resuelve que la pensión de jubilación que recibe, incrementada con efectos del 1 de febrero de 2019, debe mantener la retención por IRPF al no tener la consideración de jubilación por incapacidad permanente en grado de absoluta desde el 1 de junio de 2014, en que le fue reconocida la pensión de jubilación.

SEGUNDO.- *Antecedentes del litigio.*

Los antecedentes del litigio son como sigue:

- 1) Con fecha 5 de mayo de 2014 el órgano de jubilación competente acordó la jubilación del recurrente por incapacidad permanente para el servicio.
- 2) Posteriormente, la resolución de la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas de 12 de junio de 2014 le reconoció una pensión de jubilación por incapacidad permanente, cuyo importe se redujo un 25% por tener 10 años, 8 meses y 19 días de servicio.
- 3) El 29 de enero de 2019, antes de cumplir la edad de jubilación o retiro forzoso por edad, el interesado solicitó el incremento de la pensión de jubilación, ante el agravamiento de las dolencias que habían motivado su jubilación por incapacidad permanente.
- 4) Mediante dictamen médico del Equipo de Valoración de Incapacidades (EVI) del Instituto Nacional de la Seguridad Social de 6 de marzo de 2019, se informa que el interesado está afectado por una lesión o proceso patológico que le incapacita para toda profesión u oficio que es consecuencia del agravamiento de las patologías o lesiones que determinaron el reconocimiento inicial de la incapacidad permanente.
- 5) Como consecuencia de lo anterior, la resolución de la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas de 17 de mayo de 2019, revisó la resolución anterior incrementando la pensión de jubilación por incapacidad del interesado al 100% de su importe, al haber sufrido un agravamiento de las lesiones que le incapacitaron.
- 6) El 13 de mayo de 2020 el Sr. Alfonso presentó escrito en que invoca que, con arreglo a lo dispuesto en el art. 7.g) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dicha pensión debe quedar exenta de las retenciones correspondientes a este impuesto. Asimismo, solicitó la devolución de



las retenciones realizadas por IRPF en su pensión desde febrero de 2019 alegando que viene percibiendo el 100% del importe de la pensión desde febrero de 2019 y que, de conformidad con el art. 7.g) de la Ley 35/2006, tal prestación debe considerarse exenta.

7) Por resolución del Jefe del Servicio de la Subdirección General de Gestión de Clases Pasivas del Ministerio de Hacienda, de fecha 19 de mayo de 2020, se denegó la solicitud del Sr. Alfonso, y se acordó que la pensión de jubilación que recibe don Alfonso, incrementada con efectos desde 1 de febrero de 2019, debe mantener la retención del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) al no tener la consideración de jubilación por incapacidad permanente en grado de absoluta desde el 1 de junio de 2014, en que le fue reconocida la pensión de jubilación.

8) Disconforme con esta resolución, don Alfonso interpuso recurso de reposición que resultó desestimado por resolución de la Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas de 29 de julio de 2020.

9) Contra esta desestimación formuló, a su vez, recurso contencioso-administrativo que fue desestimado por sentencia de 14 de julio de 2021, de la Sección 4ª, de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid.

La sentencia ahora impugnada considera que debe estarse a la situación de incapacidad existente al tiempo de dictarse la resolución del órgano competente sobre la jubilación, en la que se debe determinar si el funcionario afectado está incapacitado para el desempeño de toda profesión u oficio, en función del dictamen médico emitido por el equipo de Valoración de Incapacidades en el momento causante de la situación de jubilación. Con base en este razonamiento concluye la Sala que, en este caso, al no haber determinado el órgano competente para resolver al acto inicial de jubilación la incapacidad para toda profesión u oficio en un primer momento no procede aplicar al interesado la **exención** del IRPF, aunque el posterior agravamiento del proceso o **enfermedad** por el que se declaró la jubilación haya determinado un incremento de la pensión, según la normativa específica del régimen de clases pasivas, hasta el 100% de su importe.

TERCERO.- *La cuestión de interés casacional.*

El auto de 29 de junio de 2022, de la Sección de Admisión de esta Sala, admite el presente recurso de casación y establece que la cuestión de interés casacional a examinar consiste en:

"[...] Segundo. [...]:

Si en relación con la **exención** del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente del régimen de Clases Pasivas, prevista en el artículo 7.g) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, reguladora del referido impuesto, se puede considerar cumplido el requisito exigido por esta norma a efectos de resultar beneficiario de esa **exención**, y que consiste en que la lesión o **enfermedad** de la que trae causa la pensión determine la inhabilitación por completo del perceptor de la pensión para toda profesión u oficio, cuando aquella inhabilitación no haya sido determinada en un primer momento por el órgano de jubilación sino en un momento posterior, como consecuencia del agravamiento de la patología sufrida por el pensionista y este agravamiento les haya permitido instar el incremento de la cuantía de la pensión percibida hasta el 100 por 100 de la que le hubiera correspondido.

Tercero. Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación el artículo 7.g) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiera el debate finalmente trabado en el recurso (art. 90.4 LJCA) [...]."

CUARTO.- *La posición de las partes en el recurso de casación.*

La recurrente argumenta que, contrariamente a lo que razona la sentencia impugnada, el art. 7.g) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Física ["LIRPF"], "[...] en modo alguno [...] establece como requisito para la **exención** que nos ocupa que la lesión deba tener, al momento de la jubilación, tal entidad que incapacite al funcionario para toda profesión u oficio y que solamente en ese caso proceda tal **exención**", por lo que "[...] nada obsta para que la **exención** opere cuando la inhabilitación para toda profesión u oficio sobrevenga con posterioridad a la jubilación, siempre que la lesión o **enfermedad** causante de jubilación por incapacidad y causante de incapacidad para toda profesión, sea la misma". Considera que la previsión del citado precepto tiene por finalidad que las pensiones que se perciben por resultar incapacitado para toda profesión u oficio resulten exentas del IRPF, estableciendo como único requisito, que el agravamiento lo sea de una lesión o proceso patológico que fue causa de jubilación, con independencia del momento en que se produce la incapacitación para toda profesión u oficio.

Solicita la estimación del recurso y que se declare como doctrina jurisprudencial que:



"Los funcionarios sujetos al Régimen de Clases Pasivas Estado que hayan sido jubilados por incapacidad, por venir afectados por una lesión o proceso patológico que les incapacite en el momento de la jubilación únicamente para las tareas propias de su Cuerpo o Escala, si con posterioridad a dicha jubilación, la lesión o proceso que dio origen dicha jubilación es de tal entidad que les incapacita para toda profesión u oficio y así se declara por el EVI u órgano que tenga atribuidas tales facultades, la pensión a percibir en tales casos, estará exenta del IRPF, de conformidad con lo establecido en el artículo 7.g) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, y, por tanto, con independencia de que la incapacidad para toda profesión u oficio devenga con posterioridad a la fecha de jubilación".

Por su parte, la representación del INSS que ha comparecido como recurrida -la Abogacía del Estado que lo hizo en la instancia como demandada no se ha personado- se opone al recurso, y aduce que el incremento de la pensión de jubilación inicialmente reconocida bajo una situación de incapacidad permanente para la profesión u oficio, que se encontraba afecta por una reducción de su porcentaje al no haber cotizado al régimen de clases pasivas un mínimo de 20 años el funcionario (cotizó 10 años, 8 meses y 19 días de servicio, lo que supone una reducción del 25%) no constituye una nueva declaración de jubilación sino la adecuación de su importe a un agravamiento de la lesión, **enfermedad** o proceso patológico que en su momento determinó el derecho a la prestación y que la incapacidad para toda profesión u oficio debe existir en el momento del reconocimiento de la pensión, siendo indiferente el agravamiento posterior a aquel.

QUINTO.- *El juicio de la Sala.*

El art. 7.2.g) de la Ley del IRPF establece que estarán exentas: "Las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente del régimen de clases pasivas, siempre que la lesión o **enfermedad** que hubiera sido causa de aquéllas inhabilitara por completo al perceptor de la pensión para toda profesión u oficio".

El examen de la cuestión de interés casacional debe ceñirse a las circunstancias precisas del caso examinado, que viene dado por una resolución de incremento de la pensión de incapacidad permanente, que inicialmente fue reconocida con reducción de su importe, por no alcanzar el periodo mínimo de veinte años de servicio. Explicaremos el marco normativo de la legislación de clases pasivas del Estado y posteriormente la trascendencia **tributaria** de la resolución que incrementa de la cuantía de la pensión de incapacidad permanente por concurrir, en un momento posterior al del reconocimiento inicial, la situación de incapacidad para toda profesión u oficio, por agravamiento de la lesión o **enfermedad** que, en aquel momento inicial, determinó la declaración de incapacidad permanente.

La disposición adicional decimotercera de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2009, establece la reducción porcentual de la cuantía de las pensiones ordinarias de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad, causadas a partir de 1 de enero de 2009 al amparo del texto refundido de la Ley de Clases Pasivas del Estado, aprobado por Real Decreto Legislativo 670/1987, de 30 de abril, siempre que los beneficiarios de dichas pensiones acrediten menos de veinte años de servicios al Estado y que la incapacidad o inutilidad que motive la jubilación o el retiro no inhabilite a su titular para toda profesión u oficio. La reducción es de un cinco por ciento por cada año completo que falte a su titular para alcanzar los veinte años de servicios al Estado, con una reducción máxima del veinticinco por ciento para quienes acrediten quince años o menos de servicios.

No obstante, la referida disposición adicional decimotercera de la Ley 2/2008, de PGE de 2009, regula en su apartado Dos la posibilidad de incrementar la cuantía de la pensión hasta el cien por ciento de la que hubiera correspondido al interesado por aplicación de las normas generales de cálculo, si con posterioridad al reconocimiento de la pensión de jubilación o retiro, y antes del cumplimiento de la edad de jubilación o retiro forzoso, se produjera un agravamiento de la **enfermedad** o lesiones del interesado, que le inhabilitaran para el desempeño de toda profesión u oficio, según el dictamen preceptivo y vinculante, emitido al efecto por el órgano médico pericial que reglamentariamente se determine, y de acuerdo con las normas de procedimiento que en la misma norma se establezcan.

El Real Decreto 710/2009, de 17 de abril, desarrolla las previsiones de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2009, en materia de pensiones de Clases Pasivas y de determinadas indemnizaciones sociales, y regula en su art. 1.1 la reducción porcentual de la cuantía de las pensiones ordinarias de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad, causadas a partir de 1 de enero de 2009, al amparo del texto refundido de Ley de Clases Pasivas del Estado, siempre que los beneficiarios de dichas pensiones acrediten menos de veinte años de servicios al Estado y que la incapacidad o inutilidad que motive la jubilación o el retiro, no inhabilite a su titular para toda profesión u oficio.

Este es el caso del recurrente que al tiempo de ser declarado en situación de incapacidad permanente para las funciones del cuerpo de pertenencia (Cuerpo de Policía Nacional) y, por tanto, sin extensión a toda profesión u oficio, había cotizado 10 años, 8 meses y 19 días de servicio, lo que supone una reducción del 25%, que es la



máxima legalmente posible, y que se le aplicó al reconocerle inicialmente, en 2014, la pensión por incapacidad permanente.

El art. 2 del Real Decreto 710/2009, que como se ha dicho desarrolla las previsiones de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2009, en materia de pensiones de Clases Pasivas y de determinadas indemnizaciones sociales, contempla, de conformidad con la disposición adicional decimotercera de dicha Ley 2/2008, la posibilidad de incrementar la cuantía de la pensión hasta el cien por ciento de la que hubiera correspondido al interesado por aplicación de las normas generales de cálculo, si con posterioridad al reconocimiento de la pensión de jubilación o retiro por incapacidad para el servicio, y antes del cumplimiento de la edad de jubilación o retiro forzoso, se produjera un agravamiento de la **enfermedad** o lesiones del interesado que le inhabilitaran para el desempeño de toda profesión u oficio, según el dictamen preceptivo y vinculante, emitido al efecto por el órgano médico pericial que reglamentariamente se determine. En cuanto a los efectos jurídicos de esta resolución, el art. 7 del Real Decreto 710/2009 establece que la resolución que reconozca el incremento de la cuantía de la pensión surtirá efectos económicos desde el primer día del mes siguiente al de la presentación de la solicitud.

Esta circunstancia concurre en el presente supuesto en el que, con base en el dictamen médico del EVI, se determinó que el Sr. Alfonso está afectado por una lesión o proceso patológico que le inhabilita por completo para el desempeño de toda profesión u oficio y que, según resulta del dictamen médico del EVI, ello es debido a un agravamiento de la misma lesión o proceso patológico que determinó su declaración de incapacidad permanente para el servicio.

Si bien esta circunstancia no supone una nueva declaración de jubilación, sino una revisión de su cuantía por concurrir la circunstancia de determinar, como consecuencia de un agravamiento de la misma lesión o proceso patológico, la incapacidad para desempeñar toda profesión u oficio, implica que la legislación de clases pasivas admite con ello, no solo la variación de la cuantía de la pensión, sino la consideración, bajo las circunstancias posteriores al reconocimiento inicial, del grado de inhabilitación que conlleva el hecho causante de la incapacidad, y en particular, de que se constata una situación impeditiva del desarrollo de toda profesión u oficio, siempre y cuando la lesión o proceso patológico sea el mismo, y la situación de incapacidad para toda profesión u oficio se produzca antes de alcanzar la edad de jubilación o retiro forzoso. Esto es, la situación de incapacidad se reevalúa, siempre que la lesión o proceso patológico hubiera sido el mismo que determinó la declaración de incapacidad inicial, y tal circunstancia se someta a revisión antes de que se alcance la edad de jubilación, lo cual establece un hecho diferencial sustancial respecto a eventuales agravamientos de la lesión o **enfermedad** determinantes de la incapacidad producidos con posterioridad a la edad de retiro, sobre cuya trascendencia no hemos de pronunciarnos ahora. Desde una perspectiva sistemática, ello no resulta ajeno, en absoluto, a las previsiones de revisión del sistema legal de protección social, como resulta del art. 200.2 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social (TRLGSS), que también establece esta posibilidad de revisión, con análogo límite de edad, en ese ámbito el de la mínima para acceder a la jubilación.

En definitiva, una interpretación bajo el prisma de igualdad del art. 14 de la Constitución española entre los sujetos incluidos en el régimen general de la Seguridad Social y los que lo están al régimen especial de Clases Pasivas (art. 9 y 10 del TRLGSS) debe conducir, junto a los criterios de interpretación sistemática y teleológica ya expuestos, al reconocimiento de la naturaleza revisora de la resolución de incremento de cuantía de la pensión por aplicación de la disposición adicional decimotercera de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2009, revisión que se traduce no solo en una mejora cuantitativa de la pensión, sino en el alcance de la incapacitación, pues la razón del incremento es la constatación de que la causa por la que se declaró la incapacidad permanente ha evolucionado, en el momento de la revisión, a un agravamiento de la lesión o **enfermedad** inicialmente existente en el reconocimiento, que impide el ejercicio de toda profesión u oficio, y ello ha sido constatado antes de alcanzar la edad de jubilación por edad o retiro forzoso.

Ahora corresponde analizar las consecuencias tributarias que, en el ámbito del IRPF tiene la situación examinada. La **exención** de la pensión de jubilación permanente prevista en el art. 7.2.g) LIRPF exige que la lesión o **enfermedad** que hubiere sido causa de la declaración de aquella incapacidad permanente inhabilite por completo al perceptor para toda profesión u oficio. En esta norma hay dos campos diferenciados. El primero es el relativo al reconocimiento de la pensión, que deberá hacerse cumpliendo las normas de la legislación de clases pasivas aplicable, y que será por incapacidad permanente para el servicio, única pensión ordinaria existente para los supuestos de incapacidad de los funcionarios, a tenor del art. 28.2.c) del Real Decreto Legislativo 670/1987, de 30 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de Ley de Clases Pasivas del Estado. El segundo campo sobre el que realmente proyecta sus efectos esta norma es de naturaleza **tributaria**, superpuesto al anterior, que consiste en que para gozar de la **exención** es preciso que aquella pensión lo sea



porque la lesión o **enfermedad** que hubiera sido causa de aquéllas "inhabilitara por completo al perceptor de la pensión para toda profesión u oficio". Ello no presupone que la declaración de incapacidad permanente, hecho causante de la jubilación y el reconocimiento de la pensión, no pueda ser objeto de posteriores resoluciones de actualización o revisión del grado de incapacitación que determinen, lo que compete a ese otro campo, el de la legislación de Seguridad social o Clases pasivas.

El art. 7.2.g) LIRPF no se opone ni excluye, por sí mismo, que se aplique la **exención** en el IRPF a una pensión de clases pasivas en la que, bajo una previsión normativa específica siguiendo el procedimiento establecido legalmente - como es el caso-, se recalifica como incapacitante para toda profesión u oficio la afectación por aquella lesión o **enfermedad** que fue determinante de la inicial incapacidad permanente. Ello es consecuencia de una previsión específica del régimen legal de clases pasivas como la contenida en la disposición adicional decimotercera de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2009, desarrollada por el Real Decreto 710/2009, de 17 de abril, que lógicamente no establece la consecuencia **tributaria** de la **exención** de la pensión en IRPF, pero sí configura un proceso de nueva evaluación del alcance de la incapacidad permanente que debe proyectar sus efectos sobre los presupuestos para la **exención** que establece el art. 7.2.g) LIRPF.

SEXTO.- *La doctrina jurisprudencial.*

Como culminación de todo lo razonado hemos de declarar como doctrina jurisprudencial que están exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por aplicación del art. 7.2.g) LIRPF de 2006, las pensiones percibidas por incapacidad permanente reconocida conforme al régimen legal de clases pasivas del Estado, que sean incrementadas conforme a lo previsto en la disposición adicional decimotercera de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2009, desarrollada por el Real Decreto 710/2009, de 17 de abril, por constatar, según el dictamen preceptivo y vinculante, emitido al efecto por el órgano médico pericial previsto en el Real Decreto 710/2009, de 17 de abril, que, con posterioridad al reconocimiento de la pensión de jubilación o retiro, y antes del cumplimiento de la edad de jubilación o retiro forzoso, se ha producido un agravamiento de la **enfermedad** o lesiones del pensionista que determinaron la declaración de incapacidad permanente, que al tiempo de solicitarse el incremento de pensión, le inhabilitan para el desempeño de toda profesión u oficio. La **exención** surtirá efectos desde el primer día del mes siguiente a la presentación de la solicitud que hubiere dado lugar a la resolución de incremento de la pensión, en los términos previstos en el art. 7 del Real Decreto 710/2009, de 17 de abril.

SÉPTIMO.- *Resolución de las pretensiones.*

En aplicación de la doctrina jurisprudencial establecida, hemos de estimar el recurso de casación y anular la sentencia recurrida, al infringir el art. 7.2.g) LIRPF. Situados en la posición de instancia, para resolver sobre las pretensiones deducidas en la demanda, hay que reseñar que la Abogacía del Estado, que se personó en la instancia en representación de la Administración General del Estado demandada, se opuso al fondo de la pretensión, y no se ha personado en el recurso de casación, en que ha comparecido como recurrido el Instituto Nacional de la Seguridad Social.

De conformidad con la doctrina jurisprudencial declarada, y en aplicación del art. art. 7.2.g) LIRPF, hemos de estimar el recurso contencioso-administrativo y anular la resolución de la Dirección General de costes de personal y pensiones públicas, de 29 de julio de 2020, que desestima el recurso de reposición planteado contra la resolución del Jefe del Servicio de la Subdirección General de Gestión de Clases Pasivas del Ministerio de Hacienda, de 19 de mayo de 2020, que resuelve la solicitud de que no fuera practicada retención por IRPF sobre la pensión de jubilación que recibe el actor, don Alfonso, incrementada por resolución de 17 de mayo de 2019 con efectos del 1 de febrero de 2019 por aplicación de la disposición adicional decimotercera de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2009. Declaramos el derecho del recurrente don Alfonso a la **exención** en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las cantidades percibidas por la pensión de jubilación por incapacidad permanente derivada de lesión o **enfermedad** que inhabilita por completo al perceptor de la pensión para toda profesión u oficio, con efectos del 1 de febrero de 2019, así como a la devolución de las cantidades que le hubieran sido deducidas por el órgano pagador de dicha pensión en concepto de retención por Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, desde el día 1 de febrero de 2019 en adelante, incrementada en el interés legal correspondiente.

OCTAVO.- *Las costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, dada las serias dudas de derecho sobre la cuestión litigiosa, no ha lugar a hacer expresa imposición, conforme al art. 139.1 LJCA, por lo que cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.



FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido, de acuerdo con la interpretación de las normas establecidas en el fundamento sexto:

1.- Haber lugar al recurso el recurso de casación núm. 6305/2021, interpuesto por la representación procesal de don Alfonso contra la sentencia núm. 232/2021, de 14 de julio, dictada por la Sección 4ª, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, desestimatoria del recurso núm. 490/2020. Casar y anular la sentencia recurrida.

2.- Estimar el recurso contencioso-administrativo registrado ante la Sala de instancia con el núm. 490/2020, interpuesto por la representación procesal de don Alfonso contra la resolución de la Dirección General de costes de personal y pensiones públicas, Ministerio de Hacienda, de 29 de julio de 2020, que desestima el recurso de reposición interpuesto contra la resolución del Jefe del Servicio de la Subdirección General de Gestión de Clases Pasivas del Ministerio de Hacienda, de 19 de mayo de 2020, que resuelve que la pensión de jubilación por incapacidad permanente, incrementada con efectos del 1 de febrero de 2019, debe mantener la retención por IRPF al no tener la consideración de jubilación por incapacidad permanente en grado de absoluta desde el 1 de junio de 2014, en que le fue reconocida la pensión de jubilación. Anular las resoluciones administrativas impugnadas, y declarar el derecho del recurrente don Alfonso a la **exención** en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las cantidades percibidas por la pensión de jubilación por incapacidad permanente derivada de lesión o **enfermedad** que inhabilita por completo a don Alfonso para toda profesión u oficio, con efectos del 1 de febrero de 2019, así como a la devolución de las cantidades que le hubieran sido deducidas por el órgano pagador de dicha pensión en concepto de retención por Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, desde el día 1 de febrero de 2019 en adelante, incrementadas en el interés legal correspondiente.

3.- Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos dispuestos en el último fundamento.

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

Así se acuerda y firma.