

# Las personas dependientes no tienen derecho a los beneficios fiscales de las personas con discapacidad

Análisis de la [STSJ de Castilla y León \(Valladolid\) de 31 de octubre de 2018, rec. núm. 852/2017](#)

**Isidoro Martín Décano**

*Profesor titular de Derecho Financiero y Tributario. UNED*

## Extracto

En el ámbito tributario las personas dependientes no están equiparadas a las personas con discapacidad, por lo que no tienen derecho a sus beneficios fiscales (y viceversa). Se trata de situaciones distintas con procedimientos de reconocimiento y clasificación diferentes. En cambio, las personas con ciertas incapacidades laborales y las judicialmente incapacitadas sí están equiparadas a las personas con discapacidad y, en consecuencia, disfrutan de sus beneficios fiscales.

## 1. Supuesto de hecho

Un contribuyente se aplicó en el impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF) el mínimo por ascendientes con discapacidad del artículo 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), ya que su padre tenía reconocida una «situación de dependencia en grado II, nivel 2» por la Gerencia de Servicios Sociales de la Consejería de Familia de la Junta de Castilla y León. Esta resolución administrativa se había dictado conforme a lo previsto en el Real Decreto 174/2011, de 11 de febrero, por el que se aprueba el baremo de valoración de la situación de dependencia establecido por la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia (en adelante, Ley de dependencia). El contribuyente interpretó que esta resolución administrativa otorgaba a su padre un grado de discapacidad superior al 33 %, requisito exigido para la aplicación del mínimo por discapacidad del artículo 60.

Tanto la Dependencia de Gestión Tributaria como el Tribunal Económico-Administrativo Regional rechazaron esta interpretación, pues el artículo 60 está reservado exclusivamente a las personas con discapacidad –que son aquellas que tienen reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 33 %– y no a las personas en situación de dependencia.

El Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Castilla y León confirma este criterio al entender que no se puede equiparar a las personas con discapacidad con las dependientes. En este sentido, señala que la condición de persona con discapacidad solo puede acreditarse mediante certificado emitido por el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales (en Ceuta y Melilla) o el órgano competente de las comunidades autónomas. Dichos certificados han de ser expedidos conforme a lo establecido en el Real Decreto 1971/1999, de 23 de diciembre, del Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales, por el que se regula el procedimiento para el reconocimiento, declaración y calificación del grado de minusvalía, sin que, a los efectos de este impuesto, puedan reputarse válidos reconocimientos de discapacidad efectuados por otros facultativos u organismos realizados, incluso, en el ejercicio de competencias públicas.

## 2. Doctrina del tribunal

Antes de pasar a analizar la sentencia creemos conveniente aclarar cuáles pueden haber sido los motivos que llevaron al contribuyente a defender la aplicación del mínimo por discapacidad. En la sentencia tan solo se recoge que el contribuyente alegó que su padre «tenía

una calificación de dependiente otorgada por el órgano competente». Esto nos hace pensar que el contribuyente pudo equiparar dependencia y discapacidad en una interpretación usual, no técnica, de ambos conceptos. Hay que tener en cuenta que, según el artículo 26 de la Ley de dependencia, el grado de dependencia severa del padre supone que «necesita ayuda para realizar varias actividades básicas de la vida diaria dos o tres veces al día, pero no requiere el apoyo permanente de un cuidador o tiene necesidades de apoyo extenso para su autonomía personal<sup>1</sup>», lo que pudo llevarle a pensar que su padre tenía, por ello, una discapacidad. A esta confusión también pudo contribuir que el certificado de dependencia fue emitido por el mismo órgano que califica la discapacidad: la Gerencia de Servicios Sociales de la Consejería de Familia e Igualdad de Oportunidades de la Junta de Castilla y León.

Pero dependencia y discapacidad no son sinónimos sino conceptos distintos que reflejan situaciones diferentes<sup>2</sup>. La LIRPF no define la primera por lo que nos remitimos al artículo 2 de la Ley de dependencia que establece que es el «el estado de carácter permanente en que se encuentran las personas que, por razones derivadas de la edad, la enfermedad o la discapacidad, y ligadas a la falta o a la pérdida de autonomía física, mental, intelectual o sensorial, precisan de la atención de otra u otras personas o ayudas importantes para realizar actividades básicas de la vida diaria o, en el caso de las personas con discapacidad intelectual o enfermedad mental, de otros apoyos para su autonomía personal». Por el contrario, el artículo 60 de la LIRPF sí contiene una definición y señala que, a los efectos de este impuesto, son personas con discapacidad los contribuyentes que acrediten un grado de discapacidad igual o superior al 33 %<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> La dependencia se clasifica en tres grados, siendo la severa el segundo. Los otros dos son: moderada (cuando la persona necesita ayuda para realizar varias actividades básicas de la vida diaria, al menos una vez al día o tiene necesidades de apoyo intermitente o limitado para su autonomía personal) y gran dependencia (cuando la persona necesita ayuda para realizar varias actividades básicas de la vida diaria varias veces al día y, por su pérdida total de autonomía física, mental, intelectual o sensorial, necesita el apoyo indispensable y continuo de otra persona o tiene necesidades de apoyo generalizado para su autonomía personal).

<sup>2</sup> En este sentido, Pérez Bueno, L. C. y Lorenzo García R. de (2007, p. 234) señalan: «No hay duda de que entre dependencia y discapacidad hay conexiones muy estrechas, aunque no son términos intercambiables. Podría afirmarse de modo gráfico que la dependencia es una provincia, con unas singularidades que le confieren fisonomía propia, de la discapacidad. Las personas en situación de dependencia o con necesidades intensas de apoyo para la autonomía personal –depende de qué visión escojamos– son personas con discapacidad, pero no todas las personas con discapacidad son personas en situación de dependencia. Las notas particulares de la dependencia, que la configuran dentro de la esfera más amplia de la discapacidad, pasarían por la afección de las capacidades propias de la autonomía personal. Sería una cuestión de intensidad, de grado: las personas en situación de dependencia presentarían una más acusada ausencia de capacidades para atender por sí mismas a una vida ordinaria, precisando, por tanto, de apoyos externos –personales o técnicos, o ambos– más intensos para llevar a cabo las actividades corrientes de la vida».

<sup>3</sup> Definición que no difiere de las empleadas en otros ámbitos jurídicos como el Real Decreto legislativo 1/2013, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de derechos de

Por eso mismo, la Sentencia del TSJ de Castilla y León de 31 de octubre de 2018 (rec. núm. 852/2017 –NFJ072212–), que estamos analizando, es impecable de acuerdo con la legislación vigente. El tribunal se limita a aplicar la normativa prevista en el IRPF. Así, en primer lugar, recuerda que el artículo 60 de la LIRPF está reservado a quienes tengan un grado de discapacidad igual o superior al 33 % (incrementándose las cuantías si es igual o superior al 65 %) y que, en su apartado tercero, la norma se remite al reglamento para determinar la forma de acreditar dicho grado. No obstante, el propio artículo 60 establece que «se considerará acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 33 % 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 %, cuando se trate de personas cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no alcance dicho grado».

Por su parte el artículo 72 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del IRPF, determina que: «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».

De acuerdo con esta normativa, en el IRPF hay dos tipos de personas con discapacidad. En primer lugar, quienes tienen reconocido un grado igual o superior al 33 % conforme a lo previsto en el Real Decreto 1971/1999, de 23 de diciembre, del Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales, por el que se regula el procedimiento para el reconocimiento, declaración y calificación del grado de minusvalía. En segundo lugar, quienes no tienen reconocido dicho porcentaje, pero están equiparados por la LIRPF a las personas con discapacidad: pensionistas con incapacidad permanente e incapacitados judicialmente (a quienes se les asigna un grado del 65 % de discapacidad).

Respecto del primer grupo, el grado discapacidad únicamente puede acreditarse de la forma prevista en la ley. Por ello, la sentencia rechaza otra forma de acreditación como pre-

---

las personas con discapacidad y de su inclusión social, en el que se define a las personas con discapacidad como «[1] aquellas que presentan deficiencias físicas, mentales, intelectuales o sensoriales, previsiblemente permanentes que, al interactuar con diversas barreras, puedan impedir su participación plena y efectiva en la sociedad, en igualdad de condiciones con los demás.

2. Además de lo establecido en el apartado anterior, y a todos los efectos, tendrán la consideración de personas con discapacidad aquellas a quienes se les haya reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 33 %».

La misma definición emplean la Ley 52/2003, de 2 de diciembre, de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad o la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad.

tendía el contribuyente: la resolución administrativa por la que se reconoce «una situación de dependencia en grado 1, nivel 2» según la Ley de dependencia. Para el tribunal esta situación no se puede equiparar con un grado de discapacidad igual o superior al 33 %. Se trata, según sus palabras, «de una resolución dictada con una finalidad distinta (la de dar una cobertura de ayuda a personas dependientes), cuyo objeto no es declarar minusvalías ni, menos aún, fijar su porcentaje que, como se ha expuesto, solo puede acreditarse mediante certificado o resolución expedido por el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o el órgano competente de las comunidades autónomas, competentes en materia de valoración de incapacidades, circunstancia esta que no concurre en la resolución de la Consejería aportada, cuyo ámbito competencial se corresponde con servicios sociales».

Estamos plenamente de acuerdo con la sentencia. De *lege data* una persona en situación de dependencia no es una persona con discapacidad. Y, en consecuencia, en el ámbito tributario no puede disfrutar de los beneficios fiscales previstos para las personas con discapacidad. A este respecto también hay que tener en cuenta que tratándose de beneficios fiscales no se puede aplicar la analogía según lo establecido por el artículo 14 de la Ley general tributaria<sup>4</sup>. Tampoco se podrá dar la situación inversa. Una persona con discapacidad no tiene derecho a los beneficios fiscales de la dependencia. Por ejemplo, no podrá disfrutar de la exención de la ganancia patrimonial por transmisión de la vivienda habitual de personas mayores de 65 años o con dependencia severa o gran dependencia (art. 33.4 b) LIRPF). Ello se debe a que los beneficios reconocidos para unos no son aplicables a los otros y viceversa.

En este sentido, la sentencia no añade nada nuevo salvo clarificar, para aquellos que lo desconocieran, que discapacidad y dependencia no son lo mismo. Lo que habría que plantearse es si es justo que una persona en situación de dependencia no tenga derecho a los beneficios fiscales previstos para la discapacidad. Lo veremos en el siguiente epígrafe.

### 3. Comentario crítico

En los últimos años el legislador tributario viene prestando especial atención a la situación de las personas con discapacidad que, en este ámbito, también son quienes tienen declarado un grado de discapacidad igual o superior al 33 %, según lo previsto en el ya citado Real Decreto 1971/1999, de 23 de diciembre.

Esta regulación específica se traduce en el reconocimiento de una importante serie de beneficios fiscales cuyo fundamento se encuentra, por un lado, en el principio de capaci-

---

<sup>4</sup> Las contestaciones de la Dirección General de Tributos de 26 de noviembre de 2008 y de 1 de julio de 2011 (Consultas núms. V2229/2008 –NFC032937– y V1706/2011 –NFC042022–) no aceptan la equiparación al grado de minusvalía del 65 % de una gran dependencia (grado III, niveles 1 y 2).

dad económica reconocido en el artículo 31 de la Constitución y, por otro, en la utilización del sistema tributario como medida de fomento para lograr una mayor integración social de este colectivo conforme al mandato del artículo 49 del mismo cuerpo legal.

De esta forma se ha conseguido un tratamiento sistemático y global de la discapacidad en nuestro sistema tributario<sup>5</sup>. No ocurre lo mismo con la dependencia: ¿cuál es la situación de las personas en situación de dependencia en el sistema tributario?

Antes, incluso, de que se aprobara la Ley de dependencia el legislador tributario ya había contemplado beneficios fiscales para esta situación en la LIRPF. Esta anticipación se debió a que ambas leyes se tramitaron casi de forma paralela y en el debate parlamentario del IRPF ya estaba previsto que la Ley de dependencia iba a aprobarse a continuación.

El legislador tributario era consciente de la importancia de esta nueva figura en nuestro sistema jurídico y actuaba de forma inmediata dándole un tratamiento diferenciado a través de exenciones y reducciones en la base imponible dado el marcado carácter subjetivo del impuesto<sup>6</sup>. Por tanto, en estos primeros momentos de implementación de la Ley de dependencia, la situación era esperanzadora en tanto se podía pensar que el legislador tributario tendría en cuenta la menor capacidad económica que tienen las personas en situación de dependencia o las familias con las que conviven o les ayudan. Circunstancia que sería comprensible que se extendiera sucesivamente a otros ámbitos del IRPF de los previstos inicialmente y a otros tributos. De hecho en la exposición de motivos de la LIRPF se reconocía como uno de sus objetivos fundamentales «abordar, desde la perspectiva fiscal, los problemas derivados del envejecimiento y la dependencia». Sin embargo, pese a ese *desideratum* inicial, la regulación no ha variado desde el 2006 hasta nuestros días, salvo una pequeña modificación en los tipos de gravamen del impuesto sobre el valor añadido (IVA)<sup>7</sup>.

<sup>5</sup> Este nuevo tratamiento fiscal ha quedado reflejado en un aumento de la atención doctrinal sobre el tema, así, entre otros, véanse Alonso-Olea García, B., Lucas Durán, M., Martín Dégano, I. (2006); Pérez Lara y López Martínez, J. (2006); Alonso-Olea García, B., Lucas Durán, M., Martín Dégano, I. (2009); Delgado García, A. M.<sup>a</sup>, Oliver Cuello, R. y Beltrán de Heredia Ruiz, I. (2010); López Martínez, J. y Pérez Lara, J. M. (Dirs.) (2014); Portillo Navarro, M.<sup>a</sup> J. y Millán Jiménez, A. (Coords.) (2014).

<sup>6</sup> En concreto los beneficios fiscales en el IRPF son los siguientes: 1) exención de las prestaciones económicas de la Ley de dependencia (art. 7 x); 2) exención de las prestaciones derivadas de sistemas de previsión social para determinadas personas con discapacidad que cubran la contingencia de la dependencia (art. 7 w); 3) exención por la transmisión de la vivienda habitual (art. 33.4 b), y 4) reducciones en la base imponible por aportaciones a sistemas de previsión social (arts. 51 y 53).

Las tres primeras exenciones están dirigidas, fundamentalmente, a personas dependientes, mientras que el último beneficio fiscal se destina a quienes quisieran asegurar esa contingencia.

<sup>7</sup> El artículo 91.Dos.2.3.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece un tipo superreducido del 4 % para determinadas prestaciones de servicios de la Ley de dependencia (teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y noche y atención residencial a que se refieren las letras b), c), d) y e) del art. 15.1 de la ley). Esta norma fue introducida por el Real Decreto-Ley 6/2010, de 9 de abril, y, posteriormente, modificada por la Ley 6/2018, de 3 de julio.

Como ya hemos mencionado, nos encontramos ante conceptos distintos por lo que las personas con discapacidad no tienen por qué ser dependientes. En consecuencia, rige la prohibición de la analogía en materia de beneficios fiscales. No obstante, no cabe duda de que la discapacidad –junto con el envejecimiento– es una de las principales causas que genera la dependencia por lo que requeriría de un tratamiento similar. De hecho, como acabamos de señalar, en ocasiones la dependencia tiene reconocido el mismo beneficio fiscal que los mayores de 65 años (exención de la transmisión de la vivienda habitual) o que el previsto para la discapacidad (la reducción en la base imponible por aportaciones a sistemas de previsión –arts. 51 y 53 LIRPF– o la exención de sus prestaciones –art. 7 w) LIRPF–). Pero la LIRPF no ha previsto esta situación con carácter general ni, por ende, una solución al problema que genera como podría ser la homologación entre grados de discapacidad y dependencia. En cambio, sí existe una equiparación entre grados de discapacidad y algunos pensionistas o incapacitados judiciales. En este sentido, el artículo 60.3 de la LIRPF considera que estos últimos tienen acreditados ciertos grados de discapacidad sin pasar por el procedimiento del Real Decreto 1971/1999, lo que les permite acceder a los beneficios fiscales. Estamos ante supuestos en los que subyace una economía procesal que favorece a estas últimas personas sin discapacidad, por la reducción de burocracia que puede suponer y la pronta aplicación de los efectos que le son propios en la disciplina fiscal. Pero, ¿qué sentido tiene la asimilación de conceptos o situaciones en unas ocasiones y en otras no? ¿Por qué las personas con discapacidad, determinados pensionistas y los incapaces están equiparados y los dependientes no? Sabemos que estos conceptos no son idénticos pero, en numerosas ocasiones, concurren en una misma persona las tres situaciones.

Dada la todavía reciente aprobación de la Ley de dependencia, la situación más corriente es que personas con discapacidad opten por el reconocimiento de la situación de dependencia para acceder a los servicios y prestaciones económicas de esa ley. Pero en el futuro puede darse la situación inversa: tramitar antes el procedimiento para ser calificado como dependiente que el del reconocimiento del grado de discapacidad, lo que podría ocurrir, particularmente, cuando se trate de una situación de dependencia cuyo origen no está en el envejecimiento sino que se padece desde el nacimiento o temprana edad. Pero también puede ocurrir que como consecuencia del envejecimiento se haya conseguido la calificación de dependiente, pero no se haya solicitado la de persona con discapacidad (como ocurre en el caso de la sentencia comentada).

Toda esta situación nos parece que generará múltiples problemas tanto de interpretación jurídica como en la vida diaria de estos dos tipos de personas, por lo que supone someterse de nuevo a un examen –con un sistema de medición distinto– especialmente en los casos de grados elevados de dependencia. En nuestra opinión, todo ello se habría podido evitar si se hubiera aprobado un único sistema de valoración para ambas situaciones. Sin embargo, en la actualidad pensamos que esta propuesta resulta inviable. Por ello, planteamos la aprobación de una equiparación o «pasarela» (término utilizado comúnmente) entre grados de discapacidad y dependencia. O, más exactamente, de la dependencia hacia la discapacidad en el ámbito tributario. Así, en primer lugar, que quienes tengan reconocida una

dependencia moderada sean calificados automáticamente como personas con discapacidad, es decir, con un grado de discapacidad igual o superior al 33 %. Y, en segundo lugar, que quienes tengan una dependencia severa o sean grandes dependientes tengan reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 65 %; grado más elevado al que se conceden beneficios fiscales.

La equiparación que proponemos pretende evitar una doble baremación por razones de economía procesal pero tiene, en nuestra opinión, un fundamento jurídico y científico.

Parece razonable pensar que si las personas dependientes se someten al baremo del Real Decreto 1971/1999 alcanzarían el 33 % o un grado superior. Pues, si bien no toda persona con discapacidad es dependiente, sí se produce la situación inversa. Para ello nos basamos en lo dispuesto en el propio Real Decreto 1971/1999 que ya anticipó en su momento la importancia de la disminución de la capacidad de la persona para realizar actividades básicas de la vida diaria como criterio para determinar la asignación de un grado de discapacidad<sup>8</sup>.

Somos conscientes de que discapacidad y dependencia no son el mismo concepto, tienen orígenes históricos diferenciados y regulaciones que dan derecho a prestaciones distintas. Por eso solo propugnamos una asimilación entre conceptos en el ámbito tributario en el que la menor capacidad económica de estos colectivos, por el coste adicional que requiere su situación, merece un mismo tratamiento. Cuando la dependencia tiene su origen en la discapacidad, deben ser tratadas del mismo modo por las normas tributarias. Si no se prolongarían situaciones de discriminación que no están justificadas. Insistimos en ello: ¿Qué sentido tiene que las obras por acondicionamiento de la vivienda habitual tuviesen una deducción cuando estaban motivadas por la discapacidad y no por la dependencia? O, en la actualidad, que el mínimo familiar por ascendientes o descendientes se incremente cuando estos tienen discapacidad, pero no si son dependientes. Fuera del ámbito del IRPF la situación es la misma, ¿por qué la matriculación de un vehículo para el transporte de personas con discapacidad tiene una exención (art. 66.1 d) Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales) y no cuando se destina a personas dependientes?

Como ya hemos señalado, esta solución de asimilar unas situaciones a otras no es nueva en el ámbito tributario, sino que ya se contempla, precisamente en el IRPF, al equipar el artículo 60.3 de la LIRPF, la incapacidad para el trabajo al grado del 33 % de discapacidad o la incapacitación judicial al grado del 65 %. Con ello se evita que quienes estén en esa situación tengan que someterse al examen previsto en el Real Decreto 1971/1999, de 23 de diciembre.

---

<sup>8</sup> Se trata de una cuestión médica sumamente compleja en la que inciden muchos factores y que por razones de espacio solo podemos apuntar. Sobre el tema véase Querejeta González, M. (2004). La propuesta que realizamos en el ámbito tributario está explicada con los detalles técnicos en Martín Dégano, I. (2017).



Por otra parte, nuestra propuesta ya ha sido aceptada en parecidos términos por alguna comunidad autónoma en materia de tributos cedidos. En concreto, en Galicia por la Ley 9/2008, de 28 de julio, de medidas tributarias en relación con el impuesto sobre sucesiones y donaciones<sup>9</sup>. En esta norma se reconocen diversas reducciones en función del grado de discapacidad y se establece la asimilación al grado del 65 % de discapacidad de las personas cuya incapacidad sea declarada judicialmente, así como en los casos de dependencia severa y gran dependencia. Por su parte, en Navarra recientemente también se ha establecido que –a efectos del IRPF y de sucesiones y donaciones– tendrán un grado de discapacidad igual o superior al 65 % las personas que tengan reconocida una situación de dependencia en cualquiera de sus grados<sup>10</sup>.

## Referencias bibliográficas

Alonso-Olea García, B., Lucas Durán, M. y Martín Dégano, I. (2006). *La protección de las personas con discapacidad en el Derecho de la Seguridad Social y en el Derecho Tributario*. Cizur Menor: Aranzadi.

Alonso-Olea García, B., Lucas Durán, M. y Martín Dégano, I. (2009). *La protección de las personas con discapacidad y en situación de dependencia en el Derecho de la Seguridad Social y en el Derecho Tributario*. Cizur Menor: Thomson-Aranzadi.

Delgado García, A. M.<sup>a</sup>, Oliver Cuello, R. y Beltrán de Heredia Ruiz, I. (2010). *Vejez,*

*discapacidad y dependencia: aspectos fiscales y de protección social*. Barcelona: Bosch.

López Martínez, J. y Pérez Lara, J. M. (Dir.). (2014). *Las medidas fiscales como instrumentos de protección de las personas con necesidades especiales*. Valencia: Tirant lo Blanch.

Martín Dégano, I. (2017). La falta de equiparación entre la discapacidad y dependencia en el ámbito tributario: una propuesta de reforma. *Anales de Derecho y Discapacidad*. Vol. II.

<sup>9</sup> Esta norma fue derogada por el Decreto legislativo 1/2011, de 28 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado. El artículo 3 de esta norma contiene la misma asimilación entre discapacidad y dependencia, pero esta se ha ampliado a las deducciones previstas en el IRPF.

<sup>10</sup> Con efectos desde 1 de enero de 2016 se da una nueva redacción a la disposición adicional quinta del Decreto Foral legislativo 4/2008, de 2 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por la Ley Foral 23/2015, de 28 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias. Asimismo, esta equiparación se ha trasladado recientemente al impuesto sobre sucesiones y donaciones en la disposición adicional segunda del Decreto Foral legislativo 250/2002, de 16 de diciembre, en la redacción dada por Ley Foral 25/2016, de 28 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias.

Pérez Bueno, L. C. y Lorenzo García R. de. (2007). La promoción de la autonomía personal y la protección en casos de dependencia por razón de discapacidad. *Tratado sobre Discapacidad*. Thomson-Aranzadi.

Pérez Lara y López Martínez, J. (2006). *Impuestos y discapacidad*. Aranzadi, Cuadernos de jurisprudencia, n.º 39.

Portillo Navarro, M.<sup>a</sup> J. y Millán Jiménez, A. (Coords.). (2014). *Discapacidad y Hacienda Pública*. Cizur Menor: Aranzadi.

Querejeta González, M. (2004). *Discapacidad/Dependencia. Unificación de criterios de valoración y clasificación*. Madrid: Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales, Secretaría de Estado de Servicios Sociales, Familias y Discapacidad IMSERSO.