**SENTENCIA DEL TS DE 03-10-2018 SOBRE IRPF DE LA PRESTACION DE MATERNIDAD**

Recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado en representación y defensa de la Administración General del Estado, contra la sentencia de 29-6-2017 del TSJ de Madrid, en el recurso relativo al IRPF.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

PRIMERO.- De la sentencia recurrida dictada el 29-6-2017 por el TSJ de Madrid.

Dª Belinda impugnó la desestimación por silencio administrativo por el TEAR de Madrid de la reclamación económico administrativa deducida contra la liquidación provisional en concepto de IRPF de 2013, por importe de **361,13** euros, y solicitó que se dictara sentencia por la que se revocara la resolución impugnada, se anulara la liquidación y se ordenara el reintegro de la cantidad de **361,13** euros abonados, más los intereses legales, y con expresa condena en costas a la Administración.

Alegaba que la Administración interpretaba la exención contenida en el artículo 7.h) del TRLIRPF, Real Decreto Legislativo 3/2004, en el sentido de que sólo alcanza a las prestaciones por maternidad a cargo de las CC.AA. y entidades locales, condición que no tiene el INSS, mientras que ella sostenía que debe interpretarse en el sentido que se recoge en la sentencia de 3-2-2014, que sostiene que las prestaciones por maternidad a cargo de la Seguridad Social son también renta exenta, como así lo ha querido el legislador acorde con el principio de igualdad del artículo 14 de la Constitución .

El Abogado del Estado se opuso.

En la sentencia recurrida mantiene lo siguiente:

*“Se trata de determinar si la prestación por maternidad a cargo del INSS percibida por la recurrente en 2013 está exenta por ser de aplicación el artículo 7.h) de la Ley 35/2006, de 28-11, del IRPF”.*

A tenor de este artículo están exentos:

*"Las prestaciones familiares reguladas en el Capítulo IX del Título II del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20-6, y las pensiones y los haberes pasivos de orfandad y a favor de nietos y hermanos, menores de 22 años o incapacitados para todo trabajo, percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas.*

*Igualmente estarán exentas las demás prestaciones públicas por nacimiento, parto o adopción múltiple, adopción, hijos a cargo y orfandad. También estarán exentas las prestaciones públicas por maternidad percibidas de las CC.AA. o entidades locales."*

Debe tenerse en cuenta que en el párrafo primero no se hace mención a las prestaciones por maternidad, pero en el párrafo segundo si se refiere a ellas cuando alude a las percibidas por las CC.AA. o entidades locales, debiendo considerar que la referencia que se realiza en el segundo párrafo trata de ampliar el contenido del primero a las percibidas por las CC.AA. o entidades locales, pues parece que trata de efectuar en el primero una descripción de los supuestos de forma pormenorizada, y en el segundo párrafo parece realizar una referencia genérica, lo que conduciría a considerar que en el primer apartado también se encuentran comprendidas las prestaciones por maternidad.

De otra forma no se alcanzaría a comprender la razón de la inclusión en el primer párrafo de las prestaciones por maternidad a cargo del Estado y la inclusión solo de las prestaciones por maternidad percibidas de lo CC.AA. o entidades locales, interpretación que perece determinaría la exclusión de la exención de los supuestos incluidos en el primer párrafo cuando se perciban de las CC.AA. o entidades locales.

El Legislador parece que ha querido incluir en la exención no solo las prestaciones por maternidad percibidas de las CC.AA. o entidades locales, como se aprecia del examen de la Exposición de Motivos de la Ley 62/2003, de 30-12, de medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, que introdujo la mencionada exención en la Ley 40/1998 del IRPF y paso al Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5-3, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del IRPF.

En dicha Exposición de Motivos se expresa:

*"En el IRPF, en primer lugar, se establece la exención de las prestaciones públicas percibidas por nacimiento, parto múltiple, adopción, maternidad e hijo a cargo, entre las que se incluyen las prestaciones económicas por nacimiento de hijo y por parto múltiple previstas en el Real Decreto Ley 1/2000, de 14-1, ... ".*

Del texto contenido en la referida Exposición de Motivos se desprende que la exención que se establece comprende la prestación de maternidad y no solo las de nacimiento, parto múltiple, adopción e hijo a cargo, pues se refiere expresamente a la prestación por maternidad y no parece pretender que su alcance se limite a las concedidas por las CC.AA. o entidades locales, sino que trata de establecer la exención de todas las prestaciones por maternidad, sin distinción del órgano público del que se perciban, lo que conduce a estimar que el párrafo segundo trata de extender el alcance del primer párrafo a las percibidas de las CC.AA. o entidades locales, pero ya considerando incluidas las prestaciones de maternidad en el primer párrafo.

En consecuencia, procede estimar en este punto la pretensión de la recurrente.

La redacción del art. 7 h) de la Ley 35/2006 IRPF, aplicable en el ejercicio 2009, era la siguiente en cuanto a las exenciones aplicables:

*h) Las prestaciones familiares reguladas en el Capítulo IX del Título II del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20-6, y las pensiones y los haberes pasivos de orfandad y a favor de nietos y hermanos, menores de 22 años o incapacitados para todo trabajo, percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas.*

*Igualmente estarán exentas las demás prestaciones públicas por nacimiento, parto o adopción múltiple, adopción, hijos a cargo y orfandad. También estarán exentas las prestaciones públicas por maternidad percibidas de las CC.AA. o entidades locales".*

"Es decir, en relación al precepto precedente se añadió en ese texto legal un nuevo párrafo, el tercero, que se refiere, en general, al alcance de la exención de las prestaciones públicas por nacimiento, parto o adopción múltiple, adopción, hijos a cargo y orfandad, sin distinguir la procedencia de las prestaciones y solo es en el cuarto párrafo donde se aclara que estarán exentas también las prestaciones públicas por maternidad percibidas de las CC.AA. o entidades locales.

No hay que olvidar que el INSS es una entidad gestora de la Seguridad Social, con personalidad jurídica propia, adscrita al Ministerio de Empleo y Seguridad Social, a través de la SESS, que tiene encomendada la gestión y administración de las prestaciones económicas del sistema de la Seguridad Social.

De ahí que la prestación por maternidad percibida por la actora de ese ente público tiene que estar forzosamente incluida en el tercer párrafo del art. 7h) LIRPF, ya que ese precepto reconoce tal beneficio tributario, con carácter general, en su párrafo tercero y lo que hace en el párrafo cuarto es ampliar el beneficio fiscal a las prestaciones que tengan procedencia de otros entes públicos, ya sean locales o autonómicos.

Por ello, la interpretación que realiza la AEAT de la regulación legal no es acertada, ya que se queda en el párrafo cuarto para denegar la exención pretendida de la prestación por maternidad, sin tener en cuenta la redacción del tercer párrafo.

De ahí que la consecuencia deba ser la integra estimación del recurso y la anulación de la presunta Resolución del TEAR por no ser conforme a derecho, declarando al propio tiempo el derecho de la actora a la rectificación de su autoliquidación de IRPF del ejercicio 2009 en el sentido solicitado".

SEGUNDO.- Del Recurso de casación.

1. El Abogado del Estado interpone el presente recurso de casación contra la sentencia dictada el 29-6-2017 del TSJ de Madrid.

2. Identifica como norma infringida el artículo 7, letra h), de la Ley 35/2006, de 28-11, del IRPF, en relación con los artículos 3.1 del Código Civil, al que se remite el artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17-12, General Tributaria y 14 LGT.

3. Afirma que la sentencia que impugna ha infringido los preceptos mencionados

TERCERO.- El Abogado del Estado suplica la estimación del recurso que se declare que la prestación de maternidad satisfecha por el INSS no está incluida entre los supuestos de exención del artículo 7, letra h) de la LIPRF, estando, por el contrario, sujeta al Impuesto.

CUARTO.- Dª Belinda formalizó escrito de interposición del presente recurso.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

PRIMERO.- Objeto del recurso y posición de la sentencia recurrida.

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en determinar si las prestaciones públicas por maternidad percibidas de la Seguridad Social están o no exentas del IRPF.

En el Fundamento de Derecho Segundo de la sentencia recurrida en casación que transcribe la fundamentación contenida en la previa Sentencia de 3-2-2010 se dice que el legislador ha querido incluir en la exención no sólo las prestaciones por maternidad percibidas de las CC.AA. o entidades locales, como se aprecia del examen de la Exposición de Motivos de la Ley 62/2003, de 30-12, de medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, que introdujo la mencionada exención en la Ley 40/1998 del IRPF y pasó al Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5-3, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del IRPF. En dicha Exposición de Motivos se expresa:

*"En el IRPF, en primer lugar, se establece la exención de las prestaciones públicas percibidas por nacimiento, parto múltiple, adopción, maternidad e hijo a cargo, entre las que se incluyen las prestaciones económicas por nacimiento de hijo y por parto múltiple previstas en el Real Decreto Ley 1/2000, de 14-1".*

*"Del texto contenido en la referida Exposición de Motivos se desprende que la exención que se establece comprende la prestación de maternidad y no sólo las de nacimiento, parto múltiple, adopción e hijo a cargo, pues se refiere expresamente a la prestación por maternidad y no parece pretender que su alcance se limite a las concedidas por las CC.AA. o entidades locales, sino que trata de establecer la exención de todas las prestaciones por maternidad, sin distinción del órgano público del que se perciban, lo que conduce a estimar que el párrafo segundo trata de extender el alcance del primer párrafo a las percibidas de las CC.AA. o entidades locales, pero ya considerando incluidas las prestaciones de maternidad en el primer párrafo."*

Sostiene la recurrida que la redacción final dada a la letra h) del artículo 7 LIRPF avala esa interpretación en tanto que establece 4 tipos de rentas exentas del IRPF. A saber:

(i) las contenidas en su primer párrafo que se refieren a las prestaciones familiares reguladas en el Capítulo IX del Título II de la Ley General de la Seguridad Social;

(ii) las prestaciones reconocidas a profesionales por las mutualidades de previsión social en situaciones iguales a las del párrafo primero;

(iii) las prestaciones públicas por nacimiento, parto, adopción, hijos a cargo y orfandad

(iv) las prestaciones públicas por maternidad percibidas de las CC.AA. o entidades locales.

Y sostiene que carecería de sentido que si el párrafo tercero del precepto analizado fuese una mera reordenación de la redacción procedente de la Ley 62/2003, no se hubiera insertado inmediatamente después del párrafo primero, ni se comprendería su separación en párrafo propio, si se refiriese a las prestaciones familiares reguladas en el Capítulo IX del Título II de la Ley General de la Seguridad Social, -ya incluidas en el primer párrafo- y, de nuevo, en su apartado z para aquellas prestaciones familiares procedentes de cualquier Administración Pública.

SEGUNDO.- Motivación del recurrente.

La Abogacía del Estado mantiene que la sentencia impugnada infringe el artículo 7, letra h) de la Ley del IRPF:

TERCERO.- Posición de la Sala.

La cuestión a resolver es meramente jurídica y consiste en interpretar si la prestación por maternidad a cargo del INSS puede incardinarse en el supuesto previsto en el párrafo tercero letra h del artículo 7 de la LIRF, cuando dispone que "*Igualmente estarán exentas las demás prestaciones públicas por nacimiento, parto o adopción múltiple, adopción, hijos a cargo y orfandad*".

Pues bien, a nuestro juicio sí que se incluye por las siguientes razones.

Primero.- Porque así se desprende de la Exposición de Motivos de la Ley 62/2003, de 30-12, de medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, que introdujo la mencionada exención en la Ley 40/1998 del IRPF y pasó al Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5-3, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del IRPF. Nos sirve como elemento interpretativo del alcance del párrafo tercero antes citado.

Del texto contenido en la referida Exposición de Motivos se desprende que la exención que se establece comprende la prestación de maternidad y no sólo las de nacimiento, parto múltiple, adopción e hijo a cargo, pues se refiere expresamente a la prestación por maternidad y no parece pretender que su alcance se limite a las concedidas por las CC.AA. o entidades locales, sino que trata de establecer la exención de todas las prestaciones por maternidad, sin distinción del órgano público del que se perciban, lo que conduce a estimar que el párrafo cuarto del artículo 7 letra h de la ley del IRPF trata de extender el alcance del tercer párrafo a las percibidas de las CC.AA. o entidades locales.

Segundo. La interpretación gramatical. Cuando el párrafo cuarto comienza con la palabra "*también*" estarán exentas las prestaciones públicas por maternidad percibidas de las CC.AA. o entidades locales", después de declarar exentas en el párrafo tercero "*las demás prestaciones públicas por nacimiento, parto o adopción múltiple, adopción, hijos a cargo y orfandad*", parece dar a entender que además de las que corren a cargo de la Seguridad Social, entre las que cabe incardinar las prestaciones por maternidad, están exentas las que por el mismo concepto se reconozcan por las CC.AA. y Entidades Locales, pues en otro caso la partícula "*también*" sería inútil, y podría dar lugar a entender que el legislador ha querido exclusivamente declarar exentas éstas últimas y excluir las estatales .

Tercero.- Interpretación sistemática. Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30-10, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

La prestación por maternidad es el subsidio que gestiona la Seguridad Social que trata de compensar la pérdida de ingresos del trabajador a consecuencia del permiso de descanso por el nacimiento de un hijo, adopción, tutela o acogimiento, y durante ese periodo el contrato de trabajo queda en suspenso interrumpiéndose la actividad laboral; y a tenor del artículo 177 de dicha norma, se consideran situaciones protegidas la maternidad, la adopción, la guarda con fines de adopción y el acogimiento familiar, de conformidad con el Código Civil o las leyes civiles de las CC.AA. que lo regulen.

En consecuencia, la prestación por maternidad puede incardinarse en el supuesto previsto en el párrafo tercero de la letra h del artículo 7 de la LIRPF, y por ello el recurso de casación ha de ser desestimado y establecer como doctrina legal que "las prestaciones públicas por maternidad percibidas de la Seguridad Social están exentas del IRPF."

**FALLO**.- Esta Sala ha decidido:

1.- No ha lugar recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado en representación y defensa de la Administración General del Estado contra la sentencia dictada el 29-6-2017 del TSJ de Madrid en el recurso relativo al IRPF.

2.- Procede fijar como doctrina legal la expresada en el fundamento jurídico tercero.

VER SENTENCIA

[*http://www.poderjudicial.es/search/contenidos.action?action=contentpdf&databasematch=TS&reference=8524591&links=&optimize=20181008*](http://www.poderjudicial.es/search/contenidos.action?action=contentpdf&databasematch=TS&reference=8524591&links=&optimize=20181008)

VER OTRAS SENTENCIAS DE TEMAS LABORALES

[*http://www.lapirenaicadigital.es/SITIO/SENTENCIASLAB.html*](http://www.lapirenaicadigital.es/SITIO/SENTENCIASLAB.html)