

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ067347

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 666/2017, de 29 de junio de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1300/2015

SUMARIO:

IRPF. Hecho imponible. Rentas exentas. Prestaciones familiares. Prestación por maternidad. La prestación por maternidad percibida por la actora del Instituto Nacional de la Seguridad Social (INSS) tiene que estar forzosamente incluida en el tercer párrafo del art. 7 h) de la Ley 35/2006 (Ley IRPF), 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 prestación recibida con cargo al INSS en concepto de prestación por maternidad es renta exenta y no debe incluirse como pretende la AEAT en su declaración del IRPF. [Vid., en el mismo sentido, SSTSJ de Madrid, de 6 de julio de 2016, recurso n.º 967/2014 (NFJ064395) y 3 de febrero de 2010, recurso n.º 1085/2007 (NFJ038527)].

PRECEPTOS:

RDLeg. 3/2004 (TR Ley IRPF), arts. 7 y 16.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 7.

PONENTE:*Doña Antonia de la Peña Elías.*

Magistrados:

Don JOSE ALBERTO GALLEGO LAGUNA

Don JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO

Doña MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ

Doña ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2015/0025516

Procedimiento Ordinario 1300/2015

Demandante: D./Dña. María Dolores

PROCURADOR D./Dña. CARLOS NAVARRO GUTIERREZ

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA 666

RECURSO NÚM.:1300-2015

PROCURADOR Don Carlos Navarro Gutiérrez

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dña. María Rosario Ornosá Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

En la Villa de Madrid a 29 de Junio de 2017

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 1300-2015 interpuesto por Doña María Dolores representado por el procurador Don Carlos Navarro Gutiérrez impugna la desestimación por silencio administrativo por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de la reclamación económico administrativa deducida contra liquidación provisional, referencia NUM000 , de 29/10/2014, en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 2013, habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero:

Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la súplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

Segundo:

Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

Tercero:

No estimándose necesario el recibimiento a prueba ni la celebración de vista pública, se emplazó a las partes para que evacuaran el trámite de conclusiones, lo que llevaron a efecto en tiempo y forma, señalándose para la votación y fallo, la audiencia del día 27-6-2017 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada Dña. María Antonia de la Peña Elías.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero**

La representación procesal de Doña María Dolores , parte recurrente, impugna la desestimación por silencio administrativo por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de la reclamación económico administrativa deducida contra liquidación provisional, referencia NUM000 , de 29/10/2014, en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 2013, por importe de 361,13 euros.

Segundo

La parte recurrente solicita que se dicte sentencia por la que se revoque la resolución impugnada por ser contraria a derecho y en consecuencia anule la liquidación y ordene el reintegro de la cantidad de 361,13 euros abonados, más los intereses legales y expresa condena en costas a la Administración y alega en síntesis.

La Administración interpreta la exención contenida en el artículo 7.h) del TRLIRPF, Real Decreto Legislativo 3/2004 , en el sentido de que solo alcanza a las prestaciones por maternidad a cargo de las Comunidades Autónomas y entidades locales condición que no tiene el Instituto Nacional de la Seguridad Social, en adelante INSS.

Pese a ello, la exención debe interpretarse en el sentido que se recoge en la sentencia de nuestra Sección de 3/02/2014 , que transcribe, y 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 .

Por ello el importe que percibió en 2013, en concepto de prestación por maternidad a cargo del Instituto Nacional de la Seguridad Social, por importe de 8.993,60 euros es renta exenta y no debe incluirse como pretende la AEAT en su declaración del IRPF, esta es correcta y se debe confirmar.

Tercero

El Abogado del Estado se opone al recurso porque en contra de la consideración de renta exenta de la prestación por maternidad a cargo de la Seguridad Social como lo están las otorgadas por municipios y CCAA, se ha pronunciado el TSJ de Castilla y León en la sentencia 1727 de 15/10/2012, se trata de rendimientos de trabajo del artículo 16.2.a) del TRLIRPF, puesto que se trata de prestación con origen en la excedencia laboral dirigida a compensar la pérdida de ingresos directos al tener suspendido pero no extinguido el contrato de trabajo en esta situación, el fundamento es la conciliación de la vida profesional y laboral. En materia de exenciones no cabe analogía según el artículo 14 de la LGT .

Cuarto

En el caso de autos la recurrente en 2013 percibió con cargo al Instituto Nacional de la Seguridad Social la cantidad de 8.993,60 euros en concepto de prestación por maternidad.

Esta cantidad no la incluyó en su autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 2013 por considerar que estaba exenta a tenor del artículo 7.h) de la Ley 35/2006 y la AEAT practicó liquidación provisional de incluyendo esta renta en los rendimientos de trabajo percibidos por considerar que la exención solo era aplicable a las prestaciones por maternidad a cargo de las entidades locales y Comunidades Autónomas pero no a cargo del Instituto Nacional de la Seguridad Social, INSS, que no las integra.

En esta liquidación provisional de 29/10/2014, referencia NUM000 , en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 2013, se fija la deuda tributaria en 361,13 euros, incluyendo 355,24 euros de cuota y 5,89 euros de intereses de demora y se motiva, en lo que interesa, en los términos siguientes:

"-Hay que tener en cuenta que, a la hora de determinar la posible exención de las prestaciones por maternidad satisfechas por la Seguridad Social, se debe acudir a lo dispuesto en la letra h) del artículo 7 de la Ley 35/2006 , que enumera entre las rentas exentas: "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 de junio, y las pensiones y los haberes pasivos de orfandad y a favor de nietos y hermanos, menores de veintidós años o incapacitados para todo trabajo, percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas." Añadiendo en sus dos últimos párrafos: "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 Comunidades Autónomas o entidades locales". Del propio texto legal se determina una clara diferenciación entre las prestaciones públicas, otorgando la exención, en el caso de las de maternidad, exclusivamente a las percibidas de las Comunidades Autónomas o entidades locales. Por otra parte, las prestaciones por maternidad satisfechas por la Seguridad Social no se encuentran entre las reguladas en el capítulo IX del Título II del mencionado texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

-Por tanto, las retribuciones satisfechas en forma de prestación por maternidad satisfechas por la Seguridad Social deben calificarse como rendimientos del trabajo, de acuerdo con lo dispuesto en la letra a) del apartado 2 del artículo 17 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, que establece que, en todo caso, tienen la consideración de rendimientos del trabajo las prestaciones percibidas de los regímenes públicos de la Seguridad Social, no siéndole de aplicación ninguno de los supuestos de exención previstos en la Ley 35/2006.

En este sentido, la alegada sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, no crea jurisprudencia y, por tanto, no vincula a la Administración tributaria para resolver en otro sentido distinto del establecido en la mencionada norma."

Quinto

En consideración a las alegaciones y pretensiones de las partes, 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 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas .

A tenor de este artículo, "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 de junio, y las pensiones y los haberes pasivos de orfandad y a favor de nietos y hermanos, menores de veintidós años o incapacitados para todo trabajo, percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas.

Asimismo, las prestaciones reconocidas a los profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos por las mutualidades de previsión social que actúen como alternativas al régimen especial de la Seguridad Social mencionado, siempre que se trate de prestaciones en situaciones idénticas a las previstas en el párrafo anterior por la Seguridad Social para los profesionales integrados en dicho régimen especial. La cuantía exenta tendrá como límite el importe de la prestación máxima que reconozca la Seguridad Social por el concepto que corresponda. El exceso tributaría como rendimiento del trabajo, entendiéndose producido, en caso de concurrencia de prestaciones de la Seguridad Social y de las mutualidades antes citadas, en las prestaciones de estas últimas.

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 Comunidades Autónomas o entidades locales."

La cuestión de la exención en el IRPF de la prestación por maternidad a cargo del INSS ha sido resuelta por esta Sección en la sentencia de 16/07/2016, dictada en el recurso 967/2014, de la que fue ponente Doña María del Rosario Ornos Fernández.

A continuación transcribimos su fundamentación jurídica por razones de coherencia, seguridad jurídica y plena conformidad.

SEGUNDO. Tal como alega la actora en su demanda esta Sección ya tuvo ocasión de pronunciarse respecto de la exención de la prestación por maternidad percibida de un ente público, como es el Instituto Nacional de la Seguridad Social, en la Sentencia dictada en el recurso 1085/2007, el 3 de febrero de 2010 (Ponente Sr. Gallego Laguna), en el siguiente sentido:

"CUARTO: En cuanto a la primera de las cuestiones suscitadas por la recurrente, es decir, la relativa a si procede o no la exención de respecto de la prestación por maternidad percibida por la recurrente, debe señalarse que el art. 7.h) del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas establecía que "Las prestaciones familiares por hijo a cargo 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 de junio), y las demás prestaciones públicas por nacimiento, parto múltiple, adopción e hijos a cargo, así como las pensiones y los haberes pasivos de orfandad percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas y demás prestaciones públicas por situación de orfandad.

También estarán exentas las prestaciones públicas por maternidad percibidas de las comunidades autónomas o entidades locales."

La resolución recurrida del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid considera textualmente "En el caso aquí examinado, la prestación que percibe la contribuyente no está incluida entre las contempladas por el precepto invocado, en la medida en que no se trata de prestaciones por nacimiento de hijo, sino por maternidad. Por lo tanto, tales rentas quedan sujetas al Impuesto, debiendo calificarse como rendimientos del trabajo...".

Por tanto, se trata de determinar si el precepto citado contempla la exención para la prestación por maternidad percibida por la recurrente del Instituto Nacional de la Seguridad Social por importe íntegro de 9.702,56 euros, sobre la que no se practicó retención y se efectuó un descuento de cuotas de 610,61 euros.

A este respecto 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 comunidades autónomas 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 comunidades autónomas 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 y la inclusión sólo de las prestaciones por maternidad percibidas de las comunidades autónomas o entidades locales, interpretación que parece determinar la exclusión de la exención de los supuestos incluidos en el primer párrafo cuando se perciban de las comunidades autónomas o entidades locales.

El Legislador parece que ha querido incluir en la exención no sólo las prestaciones por maternidad percibidas de las comunidades autónomas o entidades locales, como se aprecia del examen de la Exposición de Motivos de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, que introdujo la mencionada exención en la Ley 40/1998 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y pasó al Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En dicha Exposición de Motivos se expresa: "En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, 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 112000, de 14 de enero,...". 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 comunidades autónomas 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 comunidades autónomas 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."

TERCERO. 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 de junio , y las pensiones y los haberes pasivos de orfandad y a favor de nietos y hermanos, menores de veintidós años o incapacitados para todo trabajo, percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas.

Asimismo, las prestaciones reconocidas a los profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos por las mutualidades de previsión social que actúen como alternativas al régimen especial de la Seguridad Social mencionado, siempre que se trate de prestaciones en situaciones idénticas a las previstas en el párrafo anterior por la Seguridad Social para los profesionales integrados en dicho régimen especial. La cuantía exenta tendrá como límite el importe de la prestación máxima que reconozca la Seguridad Social por el concepto que corresponda. El exceso tributaría como rendimiento del trabajo, entendiéndose producido, en caso de concurrencia de prestaciones de la Seguridad Social y de las mutualidades antes citadas, en las prestaciones de estas últimas.

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 Comunidades Autónomas 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 Comunidades Autónomas o entidades locales.

No hay que olvidar que el Instituto Nacional de la Seguridad Social 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 íntegra 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..."

Por último, la sentencia del TSJ de Castilla León que invoca y transcribe el Abogado del Estado para respaldar su pretensión no resulta de aplicación ya que hace una interpretación distinta que no compartimos y no es vinculante al no crear jurisprudencia.

Sexto

Las costas procesales causadas deben ser impuestas a la Administración al ser estimado el recurso, por aplicación de lo establecido en el artículo. 139.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa .

A efectos del número 4 del artículo anterior, la imposición de costas se fija en 2000 euros más IVA, en caso de devengarse, en consideración a la dificultad y alcance de las cuestiones suscitadas.

FALLAMOS

Que debemos estimar y estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por Doña María Dolores , representada por el Procurador Don Carlos Navarro Gutiérrez, contra la desestimación presunta por parte del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de la reclamación económico administrativa contra liquidación provisional en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 2013, anulando dicha liquidación provisional por no ser conforme a derecho y reconociendo el derecho de la actora a la exención en su autoliquidación de IRPF de 2013 de la prestación por maternidad con cargo al INSS percibida en el mismo ejercicio con devolución de la cantidad ingresada por tal concepto con sus correspondientes intereses legales. Se hace expresa imposición de las costas procesales a la Administración.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción , en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial , bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610-0000-93-1300-15 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2610-0000-93-1300-15 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN : Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, hallándose celebrando audiencia pública el día en la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, lo que certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.