

# Boletín

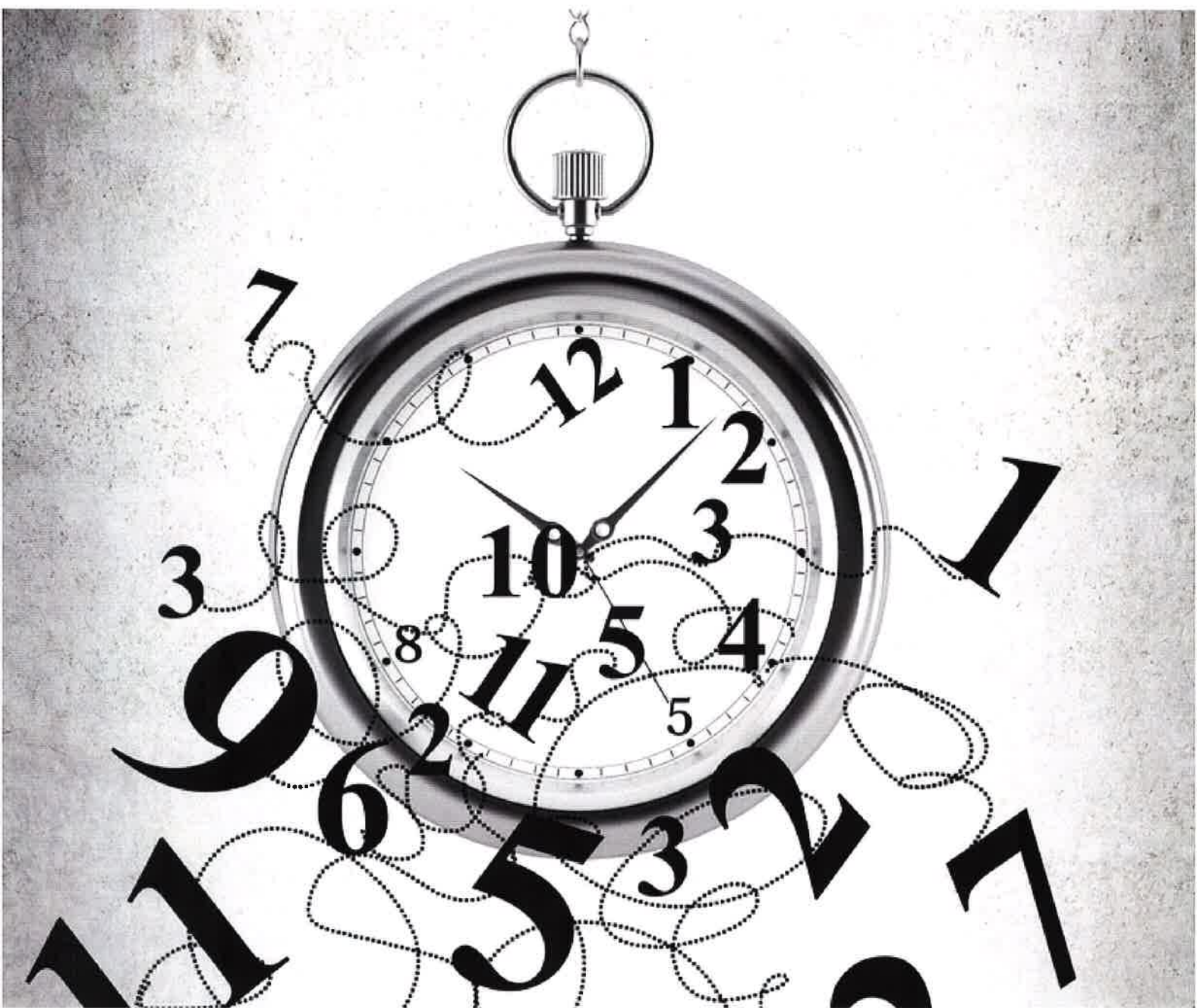
Revista periódica de información fiscal, laboral y mercantil

JUNIO 2017

Editorial, 3 | Fiscal, 4 | Laboral, 12 |  
Mercantil, 16 | Calendario Fiscal, 18 |

El artículo destacado

El Tribunal Supremo contradice a la Audiencia Nacional: no es obligatorio el registro de jornada diaria de los trabajadores



# PKF

# Hoy hablamos de ...

## Propiedad intelectual y fotografías de platos elaborados

En numerosas ocasiones hemos comentado en nuestro boletín como las nuevas tecnologías y su uso han revolucionado las formas sociales y de rebote (el derecho siempre detrás de la sociedad, ya se sabe) también las normas jurídicas.

¿Es usted una de esas personas que disfruta fotografiando todo con su móvil? Y luego compartiendo, claro. Sea un árbol en el medio de un paso de cebra, la etiqueta de un producto o la herida que se ha hecho el niño, lo cierto es que cada vez hemos interiorizado más el fotografiarlo todo, como queriendo decir: "es cierto que existe, mira" incluso a nosotros mismos.

O quizá es usted una de esas personas a las que precisamente no les hace ninguna gracia que le llenen la memoria de su teléfono con fotografías y videos de cosas y seres que le son indiferentes.

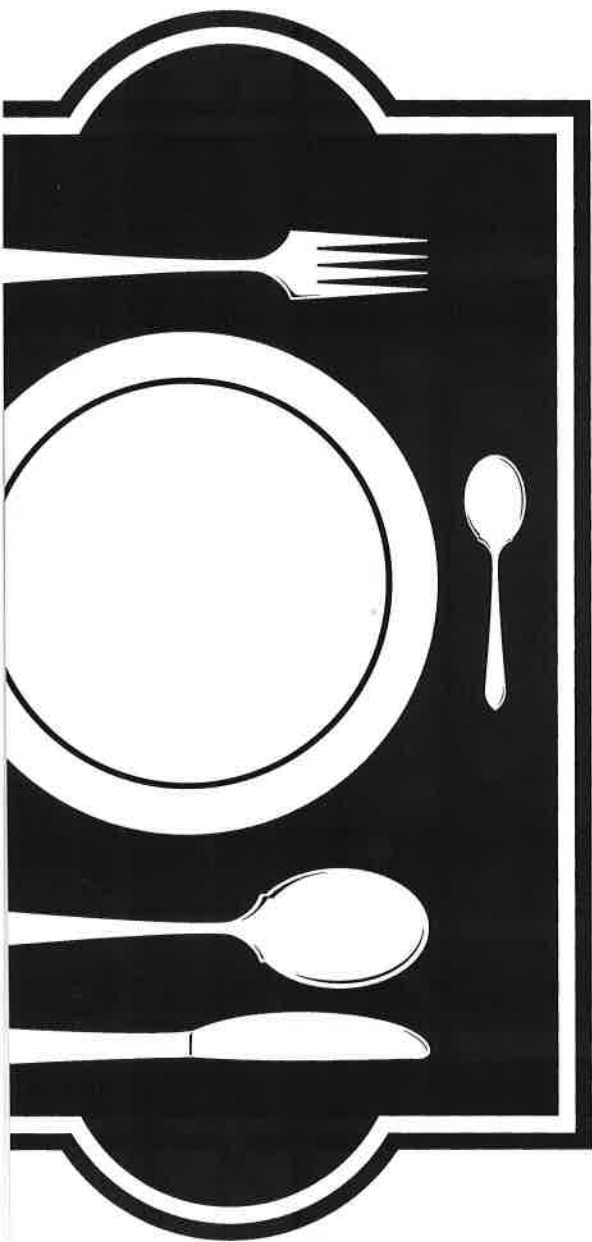
Y quizá a usted uno de los tipos de fotos que más le

molestan sean las fotos de platos de comida que le envían, especialmente a la hora de comer de los demás. Pues si se encuentra usted en este grupo, tenemos como el chiste, una buena noticia y una mala ¿cuál quiere primero? ¡la buena? Allá va...

El Tribunal Federal de Justicia de Alemania ha considerado que la protección de los derechos de autor que otorga la propiedad intelectual debe extenderse a las creaciones culinarias, acercándolas así a la protección prevista para las obras de arte.

Ello supone que las fotos de los platos o elaboraciones gastronómicas no se pueden comunicar o transmitir (o sea, tampoco compartir) con carácter general sin el previo consentimiento de su autor, pues ello podría suponer una vulneración de los derechos de autor sobre la elaboración.

Ahora a usted que no le gusta recibir fotos de creaciones culinarias, le digo la mala: el Tribunal alemán aplica esta previsión (de momento) para los platos de chefs galardonados con alguna Estrella Michelin.



## Cuál es el origen de la palabra "Restaurante"?

Hay muchas versiones sobre el origen de la palabra "Restaurant": Nos quedamos con la que considera que era una palabra del siglo XVI que daba nombre a un alimento que "restaura" y da energía.

Con el tiempo, la palabra se extendió por toda Europa (en algunos países se modifica a "Restoran", "Restaurante" o "Restauracja"; en Polonia) para designar lo que ahora conocemos como "restaurant", es decir, un establecimiento que dispone de cocina y servicio de comedor para ofrecer, a cambio de un precio, comida y bebida, que, o bien se sirven en el mismo local, o se preparan para llevar.

## Leer +





## FINALMENTE, Y TRAS MESES DE INCERTIDUMBRE, EL SII PARA LA GESTIÓN DEL IVA ENTRA EN VIGOR EN 2017

Hace menos de un año comentábamos que, debido a la imposibilidad de formar gobierno y ante la expectativa de la repetición de las elecciones generales, casi parecía inviable que el Sistema de Suministro Inmediato de Información en el IVA (SII) entrara en vigor el 1 de enero de 2017, tal y como estaba previsto.

Finalmente, y tras varios meses de dimes y diretes en los corrillos de los despachos y colegios profesionales sobre el aplazamiento final de su entrada en vigor, **el pasado día 15 de mayo se ha publicado la Orden HFP/417/2017, de 12 de mayo, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.**

En esta Orden, entre otros, se regulan los siguientes aspectos:

- **Se determinan las especificaciones técnicas para llevar los libros electrónicos a través de la Sede Electrónica de la AEAT**, que podrá realizarse a través de servicios web o utilizando el formulario publicado en la Sede.
- **Respecto a los registros de facturación del primer semestre de 2017, para los sujetos pasivos acogidos a devolución mensual, que presentan el modelo 340, la obligación se entiende cumplida con la presentación del mismo.**
- **Se confirma la exoneración de presentar los modelos 347, 340 y 390 por los obligados a realizar el SII.**

Respecto al modelo 390, en el último modelo de autoliquidación del año se deberá cumplimentar un apartado específico. Si bien el objetivo de la exoneración es la reducción de las cargas administrativas que implica la presentación del modelo 390, cuando se pueda disponer de la información que en él se recoge a través de otros mecanismos, como sería en este caso el acceso a los libros registro del Impuesto llevados a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria, **se sigue considerando necesario que el sujeto pasivo comunique de forma agregada la información que no consta en las autoliquidaciones periódicas y que difícilmente se puede extraer de los citados libros registro.** Por ello, esta exoneración conlleva la necesaria cumplimentación de casillas adicionales en la autoliquidación correspondiente al último periodo de liquidación del ejercicio.

**Esta inclusión de casillas adicionales que deben incorporarse en la declaración correspondiente al último periodo de liquidación implica a su vez la modificación del modelo 303, con el objetivo de aportar información sobre el tipo de actividades económicas a las que se refiere su declaración; el porcentaje de prorrata; sectores diferenciados o el detalle del volumen total de operaciones realizadas en el ejercicio.**

Veremos si todavía se producen más cambios de última hora. Hasta pronto y gracias por seguirnos.

Esta publicación no aceptará responsabilidades por las pérdidas ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de las informaciones contenidas en este boletín.

# EDITORIAL

JUNIO 2017



# FISCAL

## A vueltas con la constitucionalidad del Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

Pocas noticias generan tanto revuelo como las referentes a la posible inconstitucionalidad total o parcial de alguna figura impositiva. Inevitablemente ello provoca una esperanza de ahorro en los potenciales contribuyentes por este impuesto, y una esperanza de devolución en los que ya lo pagaron y acarician ahora la idea de que les sean devueltas las cantidades pagadas como consecuencia de esta declaración de inconstitucionalidad.

Pues bien, el pasado 16 de febrero de 2017 el Tribunal Constitucional dictaba sentencia por la que declaraba inconstitucionales las previsiones de la ley guipuzcoana reguladora del Impuesto sobre Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana, en la medida en que generaban una obligación impositiva incluso en los casos en que no se produjera un incremento de valor de dichos terrenos.

A pesar de que la Sentencia restringe la declaración de inconstitucionalidad a los artículos de la ley guipuzcoana reguladora de esta figura tributaria, y defiende la constitucionalidad de la ley de haciendas locales que prevé la regulación básica de este impuesto, **lo cierto es que las argumentaciones mantenidas por la Sentencia podrían afectar en un futuro no muy lejano a la constitucionalidad de también de otros preceptos de esta Ley de Haciendas Locales.**

La reciente Sentencia del Tribunal Constitucional justifica, por tanto, un repaso de los elementos básicos de este impuesto, poco conocido por los ciudadanos de a pie, comenzando por su longevo nombre, que a menudo les afecta por sorpresa, por ejemplo, cuando reciben la liquidación calculada por su ayuntamiento en relación al incremento de valor operado sobre los bienes recibidos en herencia y que ahora le corresponde pagar como heredero consecuencia de su transmisión hereditaria.

4

### 1.- ELEMENTOS ESENCIALES DE LA CONFIGURACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE INCREMENTO DE VALOR DE TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (IIVTNU)

#### ¿Qué tipo de impuesto es el IIVTNU?

Es un impuesto municipal. El Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, lo prevé como uno de los impuestos que los ayuntamientos pueden exigir o no, a diferencia de lo que sucede con otros impuestos municipales, como el IBI, que necesariamente debe exigirse por

parte de los municipios. Consecuencia de este carácter municipal, los ayuntamientos pueden modular o adaptar a su territorio algunos de los elementos del impuesto, como su tipo de gravamen, siempre dentro de los parámetros establecidos por la ley.

Por ejemplo, este tipo de gravamen establecido por cada ayuntamiento no podrá superar en ningún caso el 30 %.

#### ¿En qué supuestos de hecho nacerá la obligación de pago de este impuesto?

De acuerdo con la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, cons-

tituye el supuesto de hecho que generará la obligación de pago del impuesto el siguiente: “El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.”

Es decir, que lo que el impuesto grava, de entrada, es el incremento de valor de los terrenos urbanos. Carácter que encontramos en la



base del recurso de inconstitucionalidad planteado y resuelto favorablemente, que hace referencia al sometimiento al impuesto de aquellos casos en que el inmueble objeto de transmisión ha reducido su valor en lugar de incrementarlo.

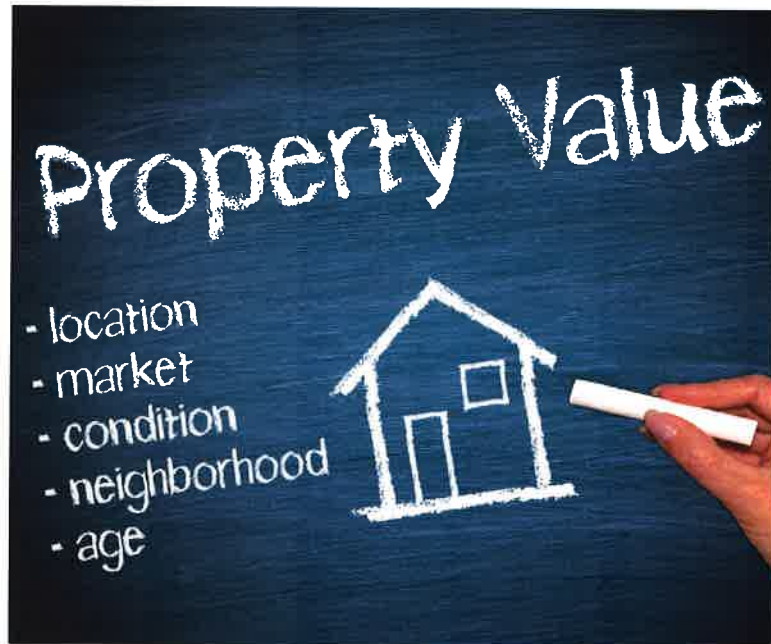
**El IIVTNU no afecta al incremento de valor de los terrenos de naturaleza rústica, que no quedan sujetos al impuesto.**

Aunque puedan constituir transmisiones de inmuebles urbanos, excluye la ley de la sujeción al impuesto los supuestos de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes.

Tampoco quedarán sujetas a este impuesto las transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges o a favor de los hijos, como consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, sea cual sea el régimen económico matrimonial.

Por último, la ley contempla una **exención**, entre otros supuestos, para las transmisiones realizadas por personas físicas con ocasión de la dación en pago de la vivienda habitual del deudor hipotecario o garante del mismo, para la cancelación de deudas garantizadas con hipoteca que recaiga sobre la misma, contraídas con entidades de crédito o cualquier otra entidad que, de manera profesional, realice la actividad de concesión de préstamos o créditos hipotecarios.

**También se reconoce la exención de las transmisiones de viviendas con estos requisitos en caso de ejecuciones hipotecarias judiciales o notariales.** En ambos casos se exige que el deudor o garante transmitente o cualquier otro miembro de su unidad familiar no disponga, en el momento de poder evitar la enajenación de la vivienda,



de otros bienes o derechos en cuantía suficiente para satisfacer la totalidad de la deuda hipotecaria, presumiéndose con carácter general la concurrencia de este requisito.

**¿Es el transmitente o el adquirente el que debe pagar el impuesto?**

**El contribuyente será distinto en función de si nos encontramos ante una transmisión a título lucrativo o a título oneroso.**

**En las transmisiones a título lucrativo**, como una herencia o una donación, será el adquirente el que tendrá que pagar este impuesto. Es lo que sucede en el caso de los herederos, cuando se ven obligados a pagar el IIVTNU generado por la transmisión del bien heredado, y que partirá del incremento de valor producido en dicho bien, por tanto, durante el tiempo en que no era de su propiedad, sino que era propiedad de la persona fallecida.

**En las transmisiones a título oneroso**, es decir, las ventas o permutas, vendrá obligado a pagar el impuesto el transmitente. Es el caso en que cualquiera de nosotros vendemos una casa, por ejemplo, tendremos que pagar el IIVTNU

correspondiente al incremento de valor de la misma, de acuerdo con las reglas de cálculo que veremos enseguida.

**En relación a esta identificación, hay que tener presente que las administraciones tributarias no admiten pactos en contra de esta previsión a efectos de modificar el sujeto obligado al pago del impuesto.**

La cuestión se planteó porque en numerosos contratos en que el vendedor era una empresa, una inmobiliaria por ejemplo, y que, en su calidad de transmitente quedaba obligado al pago de este impuesto, en el momento de redactar el contrato podía incluir una cláusula en virtud de la cual el comprador, normalmente un consumidor que no conocía la previsión legal que declaraba responsable del pago al vendedor, aceptaba pagar el IIVTNU generado como consecuencia de la transmisión a pesar de, repetimos, no corresponderle a él tal pago por aplicación de la previsión legal que lo atribuye al vendedor.

Así las cosas, si por cualquier razón el comprador no pagaba el impuesto, la administración competente procedía a exigir el pago

del mismo al vendedor, ya que era el obligado legalmente al pago. Llegados a este punto, el vendedor aportaba el contrato con la cláusula en que el comprador asumía la obligación de pago de este impuesto como forma de liberarse de la obligación, pacto que la administración rechazaba puesto que sólo al vendedor correspondía la calificación de contribuyente con la ley en la mano.

Es decir, para la administración carecen de efecto los pactos entre vendedor y comprador que impliquen el traslado de la obligación de pago al comprador, en contra de lo previsto por la ley, y sin perjuicio, por supuesto, del derecho del vendedor a reclamar al comprador con efectos privados las cantidades impagadas por éste, al constituir su comportamiento un claro incumplimiento de contrato.

## 2.- ¿CÓMO SE CALCULA EL INCREMENTO DE VALOR SOMETIDO AL IMPUESTO? EL QUID DE LA INCONSTITUCIONALIDAD

La declaración de inconstitucionalidad de la norma guipuzcoana reguladora de este impuesto, que se enmarca en las previsiones de la Ley de Haciendas Locales, se centra en dos cuestiones: primera, el impuesto como gravamen de un "incremento de valor"; y segunda, la imposibilidad de modificar este valor previsto por la ley para calcular la variación.

En relación a la primera cuestión, establece la ley de Haciendas Locales que "La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años".

**El valor del terreno en el momento del devengo será, para el caso de las transmisiones ordinarias, el valor del inmueble a efectos del IBI, sobre el que se aplicarán ciertos porcentajes correctores contemplados en la norma.**

Es decir, se calculará este incremento de valor del inmueble a partir de su valor catastral.

La posible inconstitucionalidad de la ley guipuzcoana reguladora del IIVTNU se centra precisamente en si es o no coherente con los principios constitucionales reguladores de los tributos, la exigencia de este impuesto en el caso de que en lugar de haberse producido un incremento de valor del inmueble, se haya producido una depreciación del mismo.

Algo común a muchas de las transmisiones llevadas a cabo durante la crisis, en que se produjeron pérdidas de valor reales de los inmuebles asombrosas, y aún así, el vendedor se veía obligado a pagar este impuesto creado para gravar incrementos.

En relación a la segunda, la imposibilidad de modificar las reglas de cálculo del impuesto así previstas y aplicadas en su autoliquidación, interesa la previsión siguiente: "Respecto de dichas autoliquidaciones, el ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas".

Es decir, no se acepta ninguna forma alternativa de corregir el valor calculado para el incremento sometido al impuesto, por irreal que sea, como sucederá en el caso de la depreciación planteada, en que no existirá aumento de valor sino al contrario, disminución.

## 3.- EL SUPUESTO QUE GENERA LA CUESTIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD: LA CRISIS Y LA VENTA DE INMUEBLES POR DEBAJO DE SU PRECIO DE COMPRA

El supuesto de hecho que lleva al tribunal de San Sebastián a preguntar al Tribunal Constitucional sobre la posible inconstitucionalidad del IIVTNU es uno muy habitual en los últimos años: la sociedad reclamante vendió en 2014 un inmueble de su propiedad por un importe de 600.000 €, que había sido adquirido en mayo de 2003 por un importe de 3.101.222,45 €. Consecuencia de la operación, sufrió una pérdida patrimonial reflejada en su Impuesto sobre Sociedades.

A pesar de tal pérdida, el Ayuntamiento de Irún le giró una liquidación en concepto de IIVTNU por cuantía de 17.899,44 €. Contra esta liquidación la sociedad interpuso recurso ante el Juzgado de lo Contencioso Administrativo de Donostia, argumentando que la exigencia del IIVTNU a pesar de la pérdida de valor del inmueble podía constituir una violación de los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad im-



puestos en el diseño de nuestro sistema impositivo por la Constitución.

El Juzgado cree que la cuestión planteada supera la legalidad o no de la determinación y exigencia de esta deuda tributaria concreta, y plantea cuestión de constitucionalidad ante el Tribunal Constitucional a efectos de que pueda dar respuesta al encaje de estas previsiones legales en los principios de justicia tributaria impuestos por la Constitución.

Se trata de ver, por tanto, si la exigencia del IIVTNU aun en caso de depreciación sin posibilidad de prueba en contrario, supone una vulneración del principio de capacidad económica al no someterse a tributación una plusvalía real, sino una plusvalía cuantificada de forma objetiva sin permitir prueba en contrario que pueda desvirtuar la plusvalía ficticia imputada.

Y aclara, que como método, **el partir de un valor teórico como es el valor catastral, es aceptable, pero siempre que exista un incremento real, pero no cuando el incremento de valor derivado de la aplicación de estos preceptos no es real ni cierto**, por lo que el gravamen puede resultar incompatible con el principio de capacidad económica, que no existe, e incluso vulnerar el principio de no confiscatoriedad.

Al no permitirse alegar o probar la existencia de una pérdida, el resultado es que se aplica un gravamen sobre un incremento de valor totalmente ficticio por inexistente.

En este punto, considera el Tribunal que el objetivo del impuesto no es someter a gravamen el incremento de valor real del bien determinado por la diferencia entre precio de compra y precio de venta, sino el incremento de valor del terreno experimentado por la acción urbanística del municipio en que se encuentra, devolviendo por la vía de pago del impuesto, a la colectividad una parte del

**beneficio obtenido, y todo ello en aplicación de la previsión del artículo 47 CE que establece: "la comunidad participará en las plusvalías que genera la acción urbanística de los entes públicos".**

**¿Exigir el impuesto en caso de depreciación respeta el principio constitucional que obliga a exigir el impuesto de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente?**

El principio de capacidad económica exige tener en cuenta, por una parte, que el impuesto sólo se exige en aquellos casos en que existe una demostración de capacidad económica, y por otra, que la cuantía del mismo viene determinada por el volumen de capacidad económica demostrada.

*Concluye el Tribunal Constitucional declarando nulos e inconstitucionales los preceptos de la norma guipuzcoana reguladora del IIVTNU cuestionada en la medida en que someten a tributación supuestos inexpresivos de capacidad económica sin que los sujetos pasivos puedan demostrar la inexistencia de la capacidad económica que pretende ser gravada*

En este sentido, considera el Tribunal que es constitucionalmente admisible que el legislador pueda crear impuestos orientados al cumplimiento de fines impuestos por la Constitución, bastando con

que la capacidad económica esté presente de forma real o potencial en la generalidad de supuestos contemplados por el legislador.

**Pero no podrán establecerse tributos en aquellos casos en que la capacidad económica gravada sea, no ya potencial, sino inexistente, virtual o ficticia, y ello afecta a todos los tributos, por lo que cualquier tributo debe gravar un presupuesto de hecho revelador de capacidad económica.**

En el caso de IIVTNU, tal y como está planteado, el impuesto no queda vinculado al incremento de valor real, sino a la titularidad del bien transmitido durante un periodo de tiempo, por lo que recae sobre la renta potencial, no la real, que se genere con su transmisión. Pero una cosa es gravar una renta potencial, y otra una renta irreal, ya que en este caso, el impuesto sí sería inconstitucional.

La imposibilidad de prueba en contrario para determinar el incremento de valor se traduce en que el gravamen recaiga sobre rentas irreales, inexistentes, en los mismos términos y por las mismas cuantías que si este incremento se hubiera producido realmente, lo que debe considerarse contrario al principio constitucional de capacidad contributiva.

Como consecuencia de la crisis, **considera el Tribunal Constitucional, que esta depreciación del valor de los inmuebles no es algo excepcional, sino generalizado**, por lo que este argumento debe pesar a la hora de valorar la constitucionalidad o no del impuesto.

**Concluye el Tribunal Constitucional declarando nulos e inconstitucionales los preceptos de la norma guipuzcoana reguladora del IIVTNU cuestionada en la medida en que someten a tributación supuestos inexpresivos de capacidad económica sin que los sujetos pasivos puedan demostrar la inexistencia de la capacidad económica que pretende ser gravada.**



## El TEAC unifica criterio: la prestación por maternidad no está exenta en el IRPF

El pasado 2 de marzo el Tribunal Económico Administrativo Central dictó Resolución para Unificación de Criterio en relación al debate establecido sobre la exención en el IRPF para las prestaciones de maternidad pagadas por la Seguridad Social: estas prestaciones no están exentas.



### ¿Por qué es importante ahora esta resolución del Tribunal Económico Administrativo Central?

Porque durante los últimos meses se ha generado una fuerte polémica tanto en el ámbito administrativo como en el judicial, sobre si las cantidades cobradas en concepto de prestación por maternidad, es decir, aquellas cantidades que cobran las madres o los padres durante el permiso de maternidad, debían considerarse o no exentas en el IRPF.

Fue la Sentencia de 6 de julio de 2016 dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid la que provocó una auténtica tormenta en toda la administración

tributaria y el sector de la asesoría fiscal, al concluir que las prestaciones por maternidad percibidas por la demandante debían considerarse incluidas en el listado de rentas exentas previsto por el artículo 7 de la Ley reguladora del Impuesto sobre la Renta.

A la vista de las cifras desembolsadas por la Seguridad Social sólo en los dos últimos años, reflejadas en el siguiente cuadro, lo cierto es que es comprensible el nerviosismo en la Agencia Tributaria, tan solo pensando en la remota posibilidad de que la consideración fiscal de estas cantidades pudiera cambiar y declararse exentas, como se suele decir coloquialmente, de la no-

che a la mañana. La señalada sentencia del Tribunal madrileño sirvió de acicate para la interposición de reclamaciones diversas ante los Tribunales Económico Administrativos Regionales e incluso ante otros Tribunales de Justicia. La tendencia generalizada en la respuesta a todas ellas fue bastante negativa.

Tanto cuando se preguntó en el marco de la administración a sus órganos económico-administrativos, como cuando se optó por el camino judicial, diversas sentencias se postularon contrarias a la postura defendida por el Tribunal Superior de Justicia madrileño, y concluyeron la denegación de la exención para la prestación por maternidad, por ejemplo, la dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 27 de octubre de 2016. Así las cosas, el debate estaba servido.

### Cuadro extraído de la web de la Seguridad Social:

[http://www.seg-social.es/Internet\\_1/Estadistica/Est/Otras\\_Prestaciones\\_de\\_la\\_Seguridad\\_Social/Maternidad/index.htm](http://www.seg-social.es/Internet_1/Estadistica/Est/Otras_Prestaciones_de_la_Seguridad_Social/Maternidad/index.htm)

### PRESTACIÓN DE MATERNIDAD

	ENERO / DICIEMBRE 2015			ENERO / DICIEMBRE 2016			% 2015/16 TOTAL MATERNIDAD	%	%	GASTO ENERO/ DICIEMBRE 2015	GASTO ENERO/ DICIEMBRE 2016
	TOTAL MATERNIDAD	PROCESOS PERCIBIDOS MADRE	PROCESOS PERCIBIDOS PADRE	TOTAL MATERNIDAD	PROCESOS PERCIBIDOS MADRE	PROCESOS PERCIBIDOS PADRE					
Total INSS	278.389	273.181	5.208	278.509	272.821	5.688	0,04	-0,13	9,22	1.579.327.498,54	1.560.976.192,19



La Resolución denegatoria de la exención decidida por el Tribunal Económico Administrativo de Murcia sirvió de detonante para que la Vocal Coordinadora/Duodécima del Tribunal Económico Administrativo Central decidiera de oficio acordar el inicio del procedimiento para la adopción de una resolución de unificación de criterio, al considerarse que la cuestión en debate era de especial trascendencia para los derechos y garantías de los obligados tributarios.

**a) Las prestaciones en discordia: las exenciones del artículo 7h) y 7z) de la Ley del IRPF**

El artículo 7 de la Ley 35/2006, del IRPF, al desgranar el listado de rentas que se considerarán exentas en el impuesto, en lo que aquí interesa, prevé la exención de las siguientes rentas en su letra h) y z):

*"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.*

*(...) 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.*

*z) Las prestaciones y ayudas familiares percibidas de cualquiera de las Administraciones Públicas, ya sean vinculadas a nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos menores."*

A partir de esta redacción, las interpretaciones divergentes sobre la aplicabilidad o no de la exención a las cantidades percibidas de la Seguridad Social como prestación de maternidad se ha ido fundamentando en argumentaciones discrepantes.

**La AEAT  
concluye que la  
prestación por  
maternidad no está  
declarada exenta  
expresamente en el  
IRPF**

**b) La posición de la administración: la negativa a la exención de la prestación por maternidad**

Para negar la exención de estas prestaciones, los argumentos de la administración, formulados a través de organismos diferentes, como la Dirección General de Tributos, los organismos competentes de la Agencia Tributaria y las resoluciones de los Tribunales Económico Administrativos Regionales, podrían resumirse de la siguiente manera.

• **La literalidad de la norma:** Una interpretación literal del listado de exenciones recogido en el artículo 7 obliga a concluir la no exención para las prestaciones de maternidad pagadas por la Seguridad Social. Por una parte, de acuerdo con el párrafo h), las únicas prestaciones por maternidad exentas son las percibidas de las CCAA o entidades locales, no se hace referencia expresamente a las prestaciones de maternidad pagadas por la Seguridad Social. Por otra, cuando el artículo contempla los supuestos de exención para prestaciones pagaderas por la Seguridad Social no contempla expresamente las prestaciones por maternidad. En consecuencia, una interpretación literal de la combinación de ambas

previsiones no puede concluir sino con la negativa de la exención.

• **La prohibición de ampliar el ámbito de aplicación de la exención en tanto que norma "especial":**

A la hora de interpretar el alcance de una exención queda expresamente prohibido el recurso a las interpretaciones extensivas o analógicas que conduzcan a una interpretación del supuesto exento más allá de los límites pretendidos por el legislador, tal y como prevé expresamente el artículo 14 de la Ley General Tributaria, cuando establece: "No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales."

• **Las exenciones previstas expresamente:** En este sentido, la exención se contempla expresamente para las siguientes categorías de prestaciones:

• **Las prestaciones familiares a cargo de la Seguridad Social (las reguladas en el Capítulo IX del Título II del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social) identificadas como "prestaciones familiares",** que incluyen las prestaciones no contributivas tales como la asignación económica por hijo o menor a cargo, o la prestación económica de pago único por nacimiento en determinados casos especiales, por ejemplo, familias numerosas, monoparentales, madres con discapacidad, pensiones de orfandad... prestaciones todas ellas que se encuentran reguladas en diferentes capítulos al que recoge la regulación de la prestación por maternidad.

• **Las reconocidas a los profesionales no integrados en el RETA en situaciones idénticas a las anteriores.**

• **Las prestaciones públicas por maternidad percibidas de las CCAA o entes locales.**