

Consulta Vinculante V3245-19, de 27 de noviembre de 2019 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

La DGT permite a un matrimonio compuesto por dos madres trabajadoras aplicar prorrateadamente la deducción por maternidad

Cabecera

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Deducción por maternidad. Matrimonio compuesto por dos mujeres trabajadoras, siendo cada una madre biológica de uno de los dos menores y madre por filiación matrimonial del otro menor. En el supuesto de que ambas sean trabajadoras y madres de menores de 3 años, tendrán derecho a la deducción por maternidad por cada uno de los hijos prorrateando la misma entre ellas a partes iguales.

Normativa aplicada

L 35/2006 de 28 Nov. (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio) art. 81

DESCRIPCIÓN

Se corresponde con la cuestión planteada.

CUESTIÓN

Aplicación de la deducción por maternidad en el caso de matrimonio formado por dos mujeres.

CONTESTACIÓN

La deducción por maternidad se encuentra regulada en el artículo 81 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 (BOE del día 29), en adelante LIRPF que ha sido recientemente modificado por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio), con efectos desde el 1 de enero de 2018, que establece que:

"1. Las mujeres con hijos menores de tres años con derecho a la aplicación del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58 de esta Ley, que realicen una actividad por cuenta propia o ajena por la cual estén dadas de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad, podrán minorar la cuota diferencial de este Impuesto hasta en 1.200 euros anuales por cada hijo menor de tres años.

En los supuestos de adopción o acogimiento, tanto preadoptivo como permanente, la deducción se podrá practicar, con independencia de la edad del menor, durante los tres años siguientes a la fecha de la inscripción en el Registro Civil.

Cuando la inscripción no sea necesaria, la deducción se podrá practicar durante los tres años posteriores a la fecha de la resolución judicial o administrativa que la declare.

En caso de fallecimiento de la madre, o cuando la guarda y custodia se atribuya de forma exclusiva al padre o, en su caso, a un tutor, siempre que cumpla los requisitos previstos en este artículo, éste tendrá derecho a la práctica de la deducción pendiente.

2. El importe de la deducción a que se refiere el apartado 1 anterior se podrá incrementar hasta en 1.000 euros adicionales cuando el contribuyente que tenga derecho a la misma hubiera satisfecho en el período impositivo gastos de custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados.

En el período impositivo en que el hijo menor cumpla tres años, el incremento previsto en este apartado podrá resultar de aplicación respecto de los gastos incurridos con posterioridad al cumplimiento de dicha edad hasta el mes anterior a aquél en el que pueda comenzar el segundo ciclo de educación infantil.

A estos efectos se entenderán por gastos de custodia las cantidades satisfechas a guarderías y centros de educación infantil por la preinscripción y matrícula de dichos menores, la asistencia, en horario general y ampliado, y la alimentación, siempre que se hayan producido por meses completos y no tuvieran la consideración de rendimientos del trabajo en especie exentos por aplicación de lo dispuesto en las letras b) o d) del apartado 3 del artículo 42 de esta Ley.

3. La deducción prevista en el apartado 1 anterior se calculará de forma proporcional al número de meses en que se cumplan de forma simultánea los requisitos previstos en dicho apartado y tendrá como límite para cada hijo las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades devengadas en cada período impositivo con posterioridad al nacimiento o adopción.

El incremento de la deducción previsto en el apartado 2 anterior se calculará de forma proporcional al número de meses en que se cumplan de forma simultánea los requisitos de los apartados 1 y 2 anteriores, salvo el relativo a que sea menor de tres años en los meses a los que se refiere el segundo párrafo del apartado 2 anterior, y tendrá como límite para cada hijo tanto las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades devengadas en cada período impositivo con posterioridad al nacimiento o adopción, como el importe total del gasto efectivo no subvencionado satisfecho en dicho período a la guardería o centro educativo en relación con ese hijo.

A efectos del cálculo de estos límites se computarán las cotizaciones y cuotas por sus importes íntegros, sin tomar en consideración las bonificaciones que pudieran corresponder.

4. Se podrá solicitar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria el abono del importe de la deducción previsto en el apartado 1 anterior de forma anticipada. En estos supuestos, no se minorará la cuota diferencial del impuesto.

5. Reglamentariamente se regularán el procedimiento y las condiciones para tener derecho a la práctica de esta deducción, los supuestos en que se pueda solicitar de forma anticipada su abono y las obligaciones de información a cumplir por las guarderías o centros infantiles".

Por su parte el artículo 60 del RIRPF, establece lo siguiente en cuanto al procedimiento para la práctica de la deducción por maternidad y su pago anticipado:

"1. La deducción por maternidad regulada en el artículo 81 de la Ley del Impuesto se aplicará proporcionalmente al número de meses en que se cumplan de forma simultánea los requisitos previstos en el apartado 1 del citado artículo, y tendrá como límite para cada hijo, las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades de carácter alternativo devengadas en cada período impositivo con posterioridad al nacimiento, adopción o acogimiento.

A efectos del cálculo de este límite se computarán las cotizaciones y cuotas por sus importes íntegros sin tomar en consideración las bonificaciones que pudieran corresponder.

2. A efectos del cómputo del número de meses para el cálculo del importe de la deducción a que se refiere el apartado anterior se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

1.<sup>a</sup> La determinación de los hijos que darán derecho a la percepción de la deducción se realizará de acuerdo con su situación el último día de cada mes.

2.<sup>a</sup> El requisito de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o Mutuality se entenderá cumplido cuando esta situación se produzca en cualquier día del mes.

(...)

4. En el supuesto de existencia de varios contribuyentes con derecho a la aplicación de la deducción por maternidad respecto del mismo acogido o tutelado, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

5. 1.<sup>o</sup> Los contribuyentes con derecho a la aplicación de esta deducción podrán solicitar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria su abono de forma anticipada por cada uno de los meses en que estén dados de alta en la Seguridad Social o Mutuality y coticen los plazos mínimos que a continuación se indican:

(...)"

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 81 de la LIRPF, para la aplicación de la deducción por maternidad por hijos menores de tres años con derecho a la aplicación del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58 de la LIRPF, se exige que se realice una actividad por cuenta propia o ajena con alta en el correspondiente régimen de la Seguridad Social o mutuality teniendo como límite para el cálculo de la deducción y para cada hijo, las cotizaciones y cuotas por sus importes íntegros, sin tener en cuenta las bonificaciones otorgadas a la misma. Por importe cotizado se entiende siempre la suma de lo cotizado por cuenta del trabajador más la suma de lo cotizado por cuenta del empleador.

En el supuesto planteado según los datos aportados, se trata de un matrimonio de dos mujeres trabajadoras, siendo las dos madres de los dos menores (pues cada una es madre biológica de uno de los dos menores y madre por filiación matrimonial del otro menor conforme a la Ley 20/2011, de 21 de julio, del Registro Civil, BOE de 22 de julio). En este sentido, procede señalar que la deducción por maternidad fue introducida en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el año 2002 por la Ley 46/2002, de 18 de diciembre, de reforma parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y por la que se modifican las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades y sobre la Renta de no Residentes (BOE de 19 de diciembre), entrando en vigor el 1 de enero de 2003.

Dado que en aquel momento no existía la posibilidad de que personas del mismo sexo pudieran contraer matrimonio y ser padres, tal situación -en la que un matrimonio de personas del mismo sexo pudiera tener derecho a la deducción- no fue objeto de regulación específica. Por ello, la

norma se limitó a recoger un único supuesto de varios contribuyentes con derecho a la deducción: el caso de varios tutores o acogedores, estableciendo el citado artículo 60.4 del RIRPF para dicha situación, que su importe se prorrateará a partes iguales.

Posteriormente, con la aprobación de la Ley 13/2005, de 1 de julio, por la que se modifica el Código Civil en materia de derecho a contraer matrimonio (BOE de 2 de julio), se recoge el derecho a que personas del mismo sexo puedan contraer matrimonio, y se incluye la posibilidad de que puedan ser parte en procedimientos de adopción.

En consecuencia, de acuerdo con todo lo expuesto anteriormente, cabe concluir que la deducción por maternidad resulta aplicable en el caso consultado, teniendo en cuenta que, si las dos mujeres madres de los dos menores tienen derecho a la deducción por cumplir los requisitos señalados anteriormente, el importe de la misma se prorrateará entre ellos por partes iguales. Por tanto, en el caso planteado en que según se manifiesta las dos mujeres son trabajadoras y madres de dos menores de 3 años, tendrán derecho a la deducción por maternidad por cada uno de los hijos prorrateando la misma entre ellas a partes iguales.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.