

Índice

1. El 1 de febrero da comienzo el plazo de presentación de la declaración anual de operaciones con terceras personas (modelo 347) correspondiente al ejercicio 2023, que se extenderá hasta el 29 de febrero de 2024.
2. El 28 de diciembre de 2023 se publicó el Real Decreto 1171/2023, de 27 de diciembre, que introduce modificaciones el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, el Reglamento de los Impuestos Especiales y el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa.
3. El control de las operaciones con criptomonedas, desde que estas aparecieran en los mercados hace ya más de 10 años, ha sido un objetivo primordial para nuestras autoridades tributarias. Tanto es así que vienen siendo objeto de seguimiento por parte de las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de la AEAT desde el año 2017.
4. El Pleno del Tribunal Constitucional en sentencia de 18 de enero de 2024 ha declarado inconstitucional varias modificaciones introducidas en el Impuesto sobre Sociedades (IS) por el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social.
5. En su sentencia 7/2024, de 8 de enero, el Tribunal Supremo ha fijado como doctrina jurisprudencial que la deducción por maternidad incrementada de 1.000 euros adicionales al año para aquellas madres que necesiten satisfacer gastos de custodia de sus hijos menores de 3 años, durante el tiempo que permanecen en el trabajo, aplica también cuando los niños acuden a los centros comúnmente conocidos como “guarderías”, y no solo a los oficialmente denominados “centros de educación infantil”.

1.- El 1 de febrero da comienzo el plazo de presentación de la declaración anual de operaciones con terceras personas (modelo 347) correspondiente al ejercicio 2023, que se extenderá hasta el 29 de febrero de 2024.

El 1 de febrero da comienzo el plazo de presentación de la declaración anual de operaciones con terceras personas (modelo 347) correspondiente al ejercicio 2023, que se extenderá hasta el **29 de febrero de 2024**.

Esta declaración informativa que obliga a empresarios, profesionales y entidades públicas, entre otros, a informar a Hacienda sobre las operaciones realizadas con terceras personas por **importe superior a 3.005 euros en el año natural**, es una importante fuente de información para la Hacienda Pública de cara a realizar procedimientos de comprobación e inspección.

Obligados a presentar el modelo 347

Están obligados a presentar el modelo 347 los siguientes sujetos:

- **Personas físicas o jurídicas, públicas o privadas**, así como las **herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades sin personalidad jurídica**, que desarrollen actividades empresariales o profesionales.
- Las **comunidades de propietarios** y entidades o establecimientos privados de carácter social, por las adquisiciones de bienes y servicios que lleven a cabo al margen de actividades empresariales o profesionales, incluso aunque no realicen actividades.
- Las **autoridades**, cualquiera que sea su naturaleza, los titulares de los órganos del Estado, de las CCAA y de las entidades locales; los organismos autónomos y las entidades públicas empresariales; las cámaras y corporaciones, colegios y asociaciones profesionales; las mutualidades de previsión social; las demás entidades públicas, incluidas las gestoras de la Seguridad Social y quienes, en general, ejerzan funciones públicas.
- Los **partidos políticos, sindicatos y asociaciones empresariales**.
- Las **sociedades, asociaciones, colegios profesionales** u otras entidades que, entre sus funciones, realicen la de cobro por cuenta de sus socios, asociados o colegiados, de honorarios profesionales o de derechos derivados de la propiedad intelectual, de autor u otros, estarán obligados a incluir estos rendimientos en el modelo 347.

No obligados a presentar el modelo 347

No estarán obligados a presentar la declaración anual:

- Quienes realicen en España actividades empresariales o profesionales sin tener en territorio español la sede de su actividad económica, un establecimiento permanente o su domicilio fiscal.
- Entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero, que realicen en España actividades empresariales o profesionales sin tener presencia en territorio español.
- Las personas físicas y entidades en atribución de rentas en el IRPF, por las actividades que tributen en dicho impuesto por el método de estimación objetiva y, simultáneamente, en el IVA por los regímenes especiales simplificado o de la agricultura, ganadería y pesca o del recargo de equivalencia, salvo por las operaciones por las que emitan factura.
- Quienes no hayan realizado operaciones que, en su conjunto, respecto de otra persona o entidad, hayan superado los siguientes importes durante el año natural correspondiente:
 - o 3.005,06 euros.
 - o 300,51 euros durante el mismo periodo, cuando, realicen la función de cobro por cuenta de terceros de honorarios profesionales o de derechos derivados de la propiedad intelectual, industrial o de autor u otros por cuenta de sus socios, asociados o colegiados.

- Los obligados tributarios que hayan realizado exclusivamente operaciones no sometidas al deber de declaración.
- Los obligados tributarios que deban informar sobre las operaciones incluidas en los libros registro de IVA (sujetos pasivos inscritos en el registro de devolución mensual del IGIC).
- Los obligados tributarios incluidos en el SII (Sistema Inmediato de Información).

Contenido: Operaciones que no deben incluirse en la declaración

- Las que hayan supuesto entregas de bienes o prestaciones de servicios por las que los obligados a declarar no debieron expedir y entregar factura.
- Las realizadas al margen de la actividad empresarial o profesional,
- Las entregas, prestaciones o adquisiciones de bienes o servicios efectuadas a título gratuito no sujetas o exentas de IVA.
- Los arrendamientos de bienes exentos de IVA realizados por personas físicas o entidades sin personalidad jurídica al margen de cualquier otra actividad empresarial o profesional.
- Las adquisiciones de efectos timbrados o estancados y signos de franqueo, a menos que tengan la consideración de objetos de colección.
- Las operaciones realizadas por las entidades o establecimientos que tengan carácter social siempre que correspondan al sector de su actividad, cuyas entregas de bienes y prestaciones de servicios estén exentas de IVA.
- Las importaciones y exportaciones de mercancías.
- Las entregas y adquisiciones de bienes que supongan envíos entre la península o Baleares y las Islas Canarias, Ceuta y Melilla.
- En general, todas aquellas operaciones respecto de las que exista una obligación periódica de información a la Administración tributaria y que, como consecuencia de ello, hayan sido incluidas en otras declaraciones específicas y cuyo contenido sea coincidente. Por ejemplo, en el caso de un arrendamiento de local de negocio sujeto a retención, el arrendador no estará obligado a incluir dicha operación en el modelo 347 por coincidir la información con la incluida en el modelo 180.
- Las comunidades de propietarios, no han de incluir las operaciones de suministro de energía eléctrica, combustibles y agua con destino a su uso y consumo comunitario, ni aquellas derivadas de seguros que tengan por objeto el aseguramiento de bienes y derechos relacionados con zonas y elementos comunes.
- Los **suplidos** no tienen la consideración de operaciones económicas a efectos de la declaración anual de operaciones con terceros.
- No deben declararse **los autoconsumos internos**.
- Los **dividendos no se integrarán en el modelo 347** por no corresponder a una entrega de bienes o a una prestación de servicios, así como cualquier otra cantidad que corresponda a una participación en beneficios.

Contenido: Casos especiales

- **Devoluciones:** El importe de las operaciones se declarará neto, entre otras operaciones, de las devoluciones. Por tanto, la obligación de presentar declaración requiere que las operaciones con una persona hayan superado la cuantía de 3.005,06 euros en valor absoluto.
- **Expropiaciones forzosas:** deberán incluirse las cantidades percibidas anualmente como justiprecio de la expropiación forzosa realizada por el Ayuntamiento siempre que excedan de 3.005,06 euros.
- **Operaciones de seguros:** Las entidades aseguradoras deberán consignar separadamente de otras operaciones, las primas recibidas y las indemnizaciones satisfechas en el ejercicio de la actividad aseguradora. El asegurado no tendrá que declarar dichas operaciones.
- **Subvenciones:** Se deberán incluir en la declaración las subvenciones públicas recibidas si las mismas no son reintegrables, se han percibido en relación con la actividad empresarial o profesional, y además el importe anual procedente de cada Administración Pública supera los 3.005,06 euros.

Contenido: Forma de consignar la información

Se incluirán en la declaración las operaciones realizadas con una misma persona que hayan superado los 3.005,06 euros anuales (IVA incluido), computándose de forma separada las entregas de bienes y servicios y las adquisiciones de los mismos.

La información se suministrará desglosando las operaciones por trimestres.

Se identificarán y consignarán de forma separada las siguientes operaciones:

- Arrendamiento de locales de negocios.
- Operaciones de seguros. Sólo tienen que identificarlas las entidades aseguradoras.
- Prestaciones de servicios realizadas por las agencias de viajes, en cuya contratación intervengan como mediadoras en nombre y por cuenta ajena, siempre que cumplan determinados requisitos.
- Servicios de mediación en nombre y por cuenta ajena relativos a los servicios de transporte de viajeros y de sus equipajes prestados por la agencia de viajes directamente al destinatario de dichos servicios de transporte.
- Los cobros por cuenta de terceros de honorarios profesionales o de derechos derivados de la propiedad intelectual, industrial, de autor u otros por cuenta de sus socios, asociados o colegiados efectuados por sociedades, asociaciones, colegios profesionales u otras entidades que realicen esas funciones de cobro.
- Las cantidades en metálico superiores a 6.000 euros recibidas de cualquiera de las personas o entidades consignadas en la declaración.
- Transmisiones de inmuebles sujetas al IVA.
- Las operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial del criterio de caja del IVA.
- Las operaciones en que se produce la inversión del sujeto pasivo.

- Las operaciones que hayan resultado exentas del IVA por referirse a bienes vinculados o destinados a vincularse al régimen de depósito distinto de los aduaneros.

Procedimiento de declaración

La declaración ha de presentarse en el modelo 347, a utilizar por todos los obligados tributarios. El plazo para la presentación de las declaraciones es durante el mes de febrero de cada año en relación con las operaciones realizadas durante el año natural anterior. La presentación de la declaración es de forma electrónica por Internet.

2.- El 28 de diciembre de 2023 se publicó el Real Decreto 1171/2023, de 27 de diciembre, que introduce modificaciones el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, el Reglamento de los Impuestos Especiales y el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa.

El 28 de diciembre de 2023 se publicó el Real Decreto 1171/2023, de 27 de diciembre, que introduce modificaciones el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, el Reglamento de los Impuestos Especiales y el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa.

Los principales cambios son los siguientes:

Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido

Las modificaciones introducidas en el Reglamento del IVA responden a los cambios introducidos en la Ley del impuesto por la trasposición de determinadas directivas comunitarias y por los cambios introducidos la Ley de Presupuestos Generales para el año 2023. Los principales cambios los siguientes:

- Información proveedores de servicios de pago: A partir de 1 de enero de 2024 se establece la obligación para los proveedores de servicios de pago de mantener registros detallados de los pagos transfronterizos en los que intervengan, y a suministrar tal información a la Administración Tributaria cuando el ordenante esté ubicado en un Estado Miembro y el beneficiario en otro o en un tercer país.

Por este motivo se introducen dos nuevos artículos en el reglamento del impuesto, uno de ellos en el que se detalla el contenido de los registros de los proveedores de servicios de pago (identificación del pagador, identificación del beneficiario, IBAN, detalle de pagos transfronterizos, etc ...) y otro artículo en el que se regula la presentación de la declaración relativa a los registros que están obligados a mantener los proveedores de servicios de pago. Esta declaración tendrá carácter trimestral y deberá presentarse durante el mes siguiente al correspondiente trimestre natural.

- Armonización y adaptación a la normativa aduanera comunitaria: se modifican los artículos del Reglamento relativos a las exenciones aplicables a las exportaciones de

bienes, zonas francas y depósitos francos y las relativas a regímenes suspensivos para su armonización y adaptación de su contenido a la normativa aduanera comunitaria.

- Recuperación de cuotas devengadas incobrables: Con fecha 1 de enero de 2024 se modifica el artículo 24 RIVA ampliando los supuestos de modificación de la base imponible a los casos de créditos incobrables como consecuencia de un proceso de insolvencia declarada por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro.
- Devolución cuotas soportadas no establecidos: En relación con la devolución de IVA a no establecidos en la UE, Canarias, Ceuta y Melilla, se establece con carácter expreso que, junto con la solicitud, deberá adjuntarse (i) la copia electrónica de las facturas o documentos de importación cuando la base imponible supere los 1.000 euros (o 250 en caso de carburante) y (ii) cuando se trate de la primera solicitud, el poder de representación.

Reglamento de los Impuestos Especiales

Con fecha de entrada en vigor 24 de mayo de 2024 se modifica el artículo 26 del Reglamento de los Impuestos Especiales para hacer extensiva la obligación del uso de precintas en la circulación de todas las labores del tabaco fuera del régimen suspensivo y, derivado de dicha modificación, se efectúan los ajustes técnicos pertinentes en el resto del articulado de la norma.

Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa

Con fecha de entrada en vigor 1 de enero de 2024 se modifica el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, para recoger la obligación de las autoridades competentes de comunicar las causas de terminación del procedimiento amistoso a las demás autoridades competentes de los Estados miembros afectados, completando así la adecuada transposición de la Directiva (UE) 2017/1852 del Consejo, de 10 de octubre de 2017, relativa a los mecanismos de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea.

3.- El control de las operaciones con criptomonedas, desde que estas aparecieran en los mercados hace ya más de 10 años, ha sido un objetivo primordial para nuestras autoridades tributarias. Tanto es así que vienen siendo objeto de seguimiento por parte de las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de la AEAT desde el año 2017

El control de las operaciones con criptomonedas, desde que estas aparecieran en los mercados hace ya más de 10 años, ha sido un objetivo primordial para nuestras autoridades tributarias. Tanto es así que vienen siendo objeto de seguimiento por parte de las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de la AEAT desde el año 2017.

Y es que las opciones de inversión y el número de inversores en criptomonedas han crecido de forma vertiginosa. A día de hoy, existen más de 10.000 tipos de criptodivisas en el mercado y más de 100 millones de personas de todo el mundo invierten en este tipo de activos.

Una de las características de las monedas virtuales es que, de igual manera que el dinero en efectivo, conservan el anonimato de las partes intervinientes en las operaciones en las que se utilizan. De ahí la dificultad de su control por parte de las autoridades tributarias.

Con el objetivo de mejorar el control tributario de los hechos imponibles que puedan derivarse de la tenencia y operativa de monedas virtuales, se han introducido unas nuevas obligaciones informativas sobre criptomonedas, que fueron reguladas por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal por la Ley 5/2022, de 9 de marzo, de modificación de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, en relación con las asimetrías híbridas.

Estas nuevas declaraciones, que se presentan por primera vez en el año 2024, con la información relativa al año 2023, establecen la obligación de informar sobre los saldos a 31 de diciembre de monedas virtuales (modelo 172), operaciones de adquisición, transmisión, permuta, transferencias y cobros y pagos realizados con este tipo de monedas (modelo 173) y tenencia de monedas virtuales situadas en el extranjero (modelo 721).

Las características de estos modelos son las siguientes:

Modelo 172 - Declaración informativa sobre saldos en monedas virtuales

Deberán presentar esta declaración todas la personas y entidades residentes en España, y EP en territorio español de personas o entidades residentes en el extranjero que proporcionen servicios de salvaguarda de claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales, ya se preste dicho servicio con carácter principal o en conexión con otra actividad. La declaración informativa se refiere a la totalidad de las monedas virtuales que mantengan custodiadas.

La declaración contendrá la siguiente información:

- Identificación de la persona a la que correspondan en algún momento del año las monedas virtuales y los saldos a 31 de diciembre.
- Saldos de cada moneda
- Tipo de moneda
- Número de unidades a 31 de diciembre
- Valoración en euros
- Saldos a 31 de diciembre de moneda fiduciaria.

Se trata de una declaración anual que se presenta telemáticamente durante el mes de enero de 2024.

Modelo 173 - Declaración informativa sobre operaciones con monedas virtuales

Deberán presentar esta declaración las personas y entidades residentes en España, y EP en territorio español de personas o entidades residentes en el extranjero que proporcionen servicios de cambio entre monedas virtuales y moneda fiduciaria o entre diferentes monedas virtuales, intermedien de cualquier forma en la realización de dichas operaciones, o proporcionen servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales.

La declaración contendrá información sobre: i) operaciones de adquisición; ii) operaciones de transmisión; iii) operaciones de permuta; iv) transferencia de monedas virtuales y v) cobros y pagos realizados en dichas monedas.

Y contendrá:

- Identificación de la persona que efectúe alguna operación, indicando NIF y domicilio
- Tipo de operación, fecha, clase de moneda virtual, número de unidades, precio y fecha de la operación.
- Contraprestación dineraria o virtual.

Al igual que el modelo 172, se trata de una declaración anual que se presenta telemáticamente durante el mes de enero de 2024, pero que para este año tiene una especialidad, y es que solo se deberán incluir las operaciones correspondientes al ejercicio 2023 realizadas desde el 25 de abril de 2023, fecha en la que se aprueba el Real Decreto 249/2023, de 4 de abril por el que se desarrolla esta obligación informativa.

Modelo 721 – Declaración informativa sobre monedas virtuales situadas en el extranjero

Están obligados a presentar esta declaración las personas físicas y jurídicas residentes en territorio español, los EP en territorio español de personas o entidades no residentes y las entidades en atribución de rentas del art. 35.4 LGT, siempre y cuando a 31 de diciembre:

- Sean titulares de monedas virtuales situadas en el extranjero.
- Tengan la condición de beneficiario, autorizado o de alguna otra forma ostenten el poder de disposición respecto a monedas virtuales situadas en el extranjero.
- Sean titulares reales de monedas virtuales situadas en el extranjero a 31 de diciembre de cada año
- Aquellos que hayan sido en cualquier momento titulares, beneficiarios, autorizados o titulares reales en cualquier momento del año al que se refiera la declaración y que hubieran perdido dicha condición a 31 de diciembre de ese año.

Declaración a presentar:

La declaración contendrá la totalidad de las monedas virtuales situadas en el extranjero custodiadas por personas o entidades que presten servicio salvaguarda claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales a 31 de diciembre de cada año.

Los datos a informar serán:

- Identificación de la persona o entidad que presta el servicio de salvaguarda.
- Identificación de cada moneda virtual.
- Saldos de cada moneda virtual a 31 de diciembre en unidades y en euros.

No estarán obligados a presentar la declaración:

- Las entidades del artículo 9.1 Ley 27/2014, Impuesto sobre Sociedades (entidades totalmente exentas del Impuesto).
- Aquellas de las que sean titulares personas jurídicas, registradas en su contabilidad de forma individualizada.
- Aquellas de las que sean titulares personas físicas residentes que desarrollen actividad económica con contabilidad de acuerdo al Código de Comercio y estén registradas en dicha documentación.
- Cuando los saldos a 31 de diciembre valorados en euros, no superen, conjuntamente los 50.000 euros.

La declaración tiene carácter anual y este año será de aplicación por primera vez. Se presentará de manera telemática del 1 de enero al 1 de abril de 2024, con la información correspondiente al año 2023.

4.- El Pleno del Tribunal Constitucional en sentencia de 18 de enero de 2024 ha declarado inconstitucional varias modificaciones introducidas en el Impuesto sobre Sociedades (IS) por el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social.

El Pleno del Tribunal Constitucional en sentencia de 18 de enero de 2024 ha declarado inconstitucional varias modificaciones introducidas en el Impuesto sobre Sociedades (IS) por el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social.

El Tribunal considera que la aprobación de dichas medidas por Real Decreto-ley ha vulnerado el art. 86.1 CE, ya que mediante dicho instrumento normativo no se puede “afectar a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I, en concreto el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que establece el art. 31.1 CE.

Las modificaciones del Impuesto de Sociedades que el Tribunal considera contrarias a la Constitución son:

Los límites aplicables a grandes empresas a la compensación de bases imponibles negativas y activos por impuestos diferidos.

La introducción un nuevo límite para las grandes empresas aplicable a las deducciones para evitar la doble imposición.

La obligación para todas las empresas, de integrar automáticamente en la base imponible los deterioros de participaciones que hayan sido deducidos en ejercicios anteriores.

Por exigencias del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), la sentencia declara que no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en ella aquellas obligaciones tributarias devengadas por el impuesto sobre sociedades que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada (art. 40.1 LOTC) o mediante resolución administrativa firme. Tampoco podrán revisarse aquellas liquidaciones que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse la sentencia, ni las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada a dicha fecha. Es decir se beneficiarán de este pronunciamiento aquellas empresas que: (i) hayan solicitado la rectificación de sus autoliquidaciones con carácter previo a la fecha de la sentencia y, (ii) los supuestos en los que las liquidaciones practicadas por la AEAT hayan sido recurridas y no hayan adquirido firmeza.

5.- En su sentencia 7/2024, de 8 de enero, el Tribunal Supremo ha fijado como doctrina jurisprudencial que la deducción por maternidad incrementada de 1.000 euros adicionales al año para aquellas madres que necesiten satisfacer gastos de custodia de sus hijos menores de 3 años, durante el tiempo que permanecen en el trabajo, aplica también cuando los niños acuden a los centros comúnmente conocidos como “guarderías”, y no solo a los oficialmente denominados “centros de educación infantil”.

En su sentencia 7/2024, de 8 de enero, el Tribunal Supremo ha fijado como doctrina jurisprudencial que la deducción por maternidad incrementada de 1.000 euros adicionales al año para aquellas madres que necesiten satisfacer gastos de custodia de sus hijos menores de 3 años, durante el tiempo que permanecen en el trabajo, aplica también cuando los niños acuden a los centros comúnmente conocidos como “guarderías”, y no solo a los oficialmente denominados “centros de educación infantil”.

Esta controversia, que ha dado lugar a pronunciamientos judiciales dispares desde la aprobación del incentivo, surgió por la literalidad del precepto legal que lo regula y su confuso desarrollo reglamentario posterior. Así, el artículo 81.2 de la Ley del IRPF, establece: “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”. Esta expresión final -“autorizados”-, unida a un desarrollo reglamentario que invitaba a la confusión al exigir que los centros de custodia contaran con autorización expedida por la “administración educativa competente”, llevó a la Administración tributaria a negar el citado incentivo a aquellas contribuyentes que llevaran a sus hijos a centros que únicamente contaran con permiso de apertura de actividad y funcionamiento como lugar de custodia de menores -autorización municipal- pero que no tuvieran entre sus funciones la impartición de “estudios homologados 0-3”, para lo que sí se necesita autorización de la Consejería de Educación de la correspondiente comunidad autónoma.

Vistos estos antecedentes, la cuestión que presenta interés casacional para la formación de jurisprudencia, admite el Tribunal Supremo, consiste en determinar cómo debe interpretarse la expresión “guarderías o centros de educación infantil autorizados” y, en particular, aclarar si esta deducción exige que la custodia del menor vaya acompañada de una actividad educativa autorizada. En este caso, se excluiría la actividad realizada en guarderías, pues dichos centros no disponen de autorización para el desarrollo de actividad educativa alguna al ser un tipo de establecimiento ajeno por completo a las previsiones de la legislación educativa.

Para el TS la solución a este dilema se encuentra en el literal de la norma y en la finalidad perseguida por este incentivo; finalidad que a los magistrados parece ofrecerles pocas dudas. Para el Tribunal el propósito perseguido por la ley es “clara e inequívocamente” el facilitar a las madres su reincorporación al mercado laboral tras la maternidad, razonamiento que no queda desautorizado, dice, por el hecho de perseguirse también el acceso del menor al primer ciclo de educación infantil, “pues ello no implica que todas las finalidades mencionadas deban cumplirse necesariamente en el centro elegido para la custodia”. Argumenta el Tribunal, además, que, de haber sido la finalidad educativa la primordial para el legislador, el texto legal no debería haber enumerado en modo alguno a las “guarderías”, pues éstas tienen vedado el acceso a finalidades educativas de los menores bajo su custodia. Y continúa diciendo que, el uso de la conjunción “o” -guarderías o centros de educación infantil autorizados-, expresa dos alternativas distintas de establecimientos en los que obtener el servicio de custodia que da derecho a la deducción; es decir, diferencia la naturaleza de los dos tipos de centros, si bien la norma los equipara con

respecto a los “servicios de custodia” que pueden ofrecer. Por último, considera el Alto Tribunal que el desarrollo reglamentario no contradice la disposición legal al exigir una autorización educativa, pues ésta solo afectará a los centros de educación infantil -los únicos legalmente habilitados para contar con la misma-, sin que deban considerarse las guarderías aludidas por esta disposición.

En suma, para que opere la ampliación de la deducción por maternidad para aquellas madres que lleven a sus hijos a centros de custodia durante sus horas de trabajo, estos deberán estar “debidamente autorizados” para llevar a cabo su labor, si bien cada tipo de centro habrá de contar con la autorización que corresponda a su tipo de actividad; autorización de apertura y funcionamiento para los establecimientos que únicamente ofrezcan servicios de custodia, o autorización también expedida por la administración educativa para los centros que ofrezcan, además, un plan de estudios homologado 0-3 años.