

## IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

---

### Se extiende la aplicación de la deducción por maternidad en el IRPF a los gastos de custodia en guarderías

Sentencia 7/2024 del Tribunal Supremo de 8 de enero de 2024 (rec. 2779/2022)

**Mari Carmen Fuentes Gamero**

*Economista*

*Asesora Fiscal*

*Subdirectora de Arttax & Legal Abogados*

**Resumen:** El Tribunal Supremo extiende la deducción por maternidad en el IRPF a los gastos de custodia en guarderías.

Con esta sentencia el Tribunal Supremo unifica el criterio de los juzgados y tribunales y corrige la interpretación restrictiva de la deducción aplicada por la Administración.

**Palabras clave:** deducción; gastos custodia menores; guarderías; autorización; centro educativo infantil.

## I. CONSIDERACIONES INICIALES

La Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 fue la que introdujo una modificación 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 (en adelante, LIRPF), donde se regula la **deducción por maternidad**.

Esta deducción consiste en que las mujeres con hijos menores de tres años podrán minorar su cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF), **hasta en 1.200 euros anuales**.

Con la modificación, esta deducción **se incrementó hasta en 1.000 euros adicionales** cuando el contribuyente que tuviera derecho a la misma hubiera satisfecho gastos de custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados.

«En 2018 se incrementó esta deducción hasta en 1.000 euros anuales por los gastos de custodia de hijos menores de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados»

Dicho esto, es en el apartado 9 del artículo 69 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero (en adelante, RIRPF), donde se establecen las **obligaciones formales de información** para la aplicación esta deducción, y exige que las guarderías o centros de educación infantil autorizados **presenten una declaración informativa sobre los menores y los gastos que den derecho a la aplicación del incremento de la deducción por maternidad**, en la que, además de sus datos de identificación y los correspondientes a la autorización del centro expedida por la administración competente, deben constar ciertos datos personales y de los gastos incurridos por el contribuyente que la solicita.

El criterio de la Administración Tributaria para **rechazar la deducción por gastos de guardería** es que tan solo son deducibles los gastos de custodia abonados a centros o guarderías que cuenten, además de los permisos de funcionamiento propios de la actividad que desarrollan, con una **autorización** como centro educativo otorgada por la Administración educativa competente.

«El TS considera que la Administración está imponiendo un requisito que no está establecido en la ley del IRPF»

Y el Tribunal Supremo, como veremos en el análisis que a continuación se hace de esta Sentencia, considera que la Administración está imponiendo un requisito que no está establecido en la ley del IRPF y que restringe las opciones de muchas madres para poder disfrutar de esta deducción.

## II. ANTECEDENTES DE HECHO Y PLANTEAMIENTO DE LA CUESTIÓN

La contribuyente, en este caso, doña Almudena, presentó una solicitud de rectificación con devolución de ingresos indebidos de su autoliquidación del IRPF del ejercicio 2018. La idea era incluir el incremento adicional de la deducción por maternidad por el coste que le suponía la custodia de sus hijos mientras ella trabajaba. La Administración Tributaria desestimó. Tras esto procedió a presentar una Reclamación económico-administrativa contra el acuerdo de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Cáceres, que también fue desestimada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura el 22 de julio de 2021, cuya resolución también se llevó al Tribunal Superior de Justicia de Extremadura en la sala de lo Contencioso-Administrativo, y dicha sentencia, alineada con la opinión de las instancias revisoras que habían dedicado tiempo al estudio, de 16 de febrero, es la que es objeto del recurso de casación interpuesto por doña Almudena.

La Sala de instancia desestimó el recurso contencioso-administrativo con sustento en los razonamientos que a continuación se numeran:

En primer lugar, explica que hay que iniciar una nueva lectura de la finalidad de la ampliación de la deducción según la Exposición de Motivos *«que no solo estimulará la incorporación de la mujer al mercado laboral, sino que, al tenerse en cuenta tales gastos, facilitará la conciliación de la vida familiar y laboral y el acceso del hijo menor de tres años al primer ciclo de la educación infantil»*.

Por lo que, **una de las finalidades es el acceso del hijo menor de tres años al primer ciclo de educación**

**infantil.** Dicho esto rechaza el planteamiento de la demanda que hace referencia a la contestación del Defensor del Pueblo, de fecha 26-07-2021, que hace una queja por un asunto similar, pues en ella sólo se considera como finalidad de la norma el *«fomento de la incorporación de la mujer al trabajo remunerado y el fomento de la conciliación»*, concluyendo que son finalidades que *«no parece que tengan relación con una autorización al centro de custodia de los menores, ya que este requisito se refiere a la "educación", la cual no se cita entre las finalidades de la medida»*.

Dicho esto, parece razonable que **sólo las guarderías que presten el primer ciclo de educación infantil** puedan ser las consideradas por la norma, no las demás, pues sólo las primeras permiten el acceso del hijo menor de tres años al primer ciclo de la educación infantil. En palabras de la LOE, solo se consideran las guarderías que tengan carácter educativo según su artículo 14.2, pues las normas que lo regulan siempre han establecido un control administrativo sobre los centros que la prestan.

Esa misma LOE, a partir de la reforma llevada a cabo por la Ley Orgánica 3/2020, ya imponía, que *«2. Los centros que acojan de manera regular durante el calendario escolar a niños y niñas con edades entre cero y seis años deberán ser autorizados por las Administraciones educativas como centros de educación infantil»*. Y esta es la razón por la que la guardería en cuestión, donde se llevaban a cabo los gastos de custodia ahora reclamados, ya disponía también de autorización de la Administración de Educación. Lo que significa que la polémica que se resuelve carece de sentido con posterioridad a esta modificación.

Por tanto, la Sala no acepta la conclusión de la demanda, donde se sostiene que para la aplicación de la deducción por gastos de guarderías debe ser suficiente con que el centro cuente con la pertinente licencia municipal. Este planteamiento supondría aceptar que cuando la Ley habla de guarderías autorizadas, se está refiriendo a guarderías en situación de legalidad, no a las clandestinas o ilegales, lo que, evidentemente, no se sostiene. Por eso cuando la Ley exige autorización tiene que ser una distinta a la que permite el ejercicio de la actividad con local abierto al público. Y esa **autorización es la de la Administración Educativa**, pues lo que se pretende es el acceso del hijo menor de tres años al primer ciclo de la educación infantil.

«La Sala sostiene que esa autorización es la de la Administración Educativa, pues lo que se pretende es el acceso del hijo menor de tres años al primer ciclo de la educación infantil»

En segundo lugar, se analizaron los demás argumentos empleados en la demanda, empezando por **rechazar que «una obligación formal de información no puede incidir en la configuración material de un incentivo fiscal»**, pues es indiferente el criterio reglamentario.

La norma cuestionada tiene una clara finalidad extrafiscal que la justifica, pues persigue unos objetivos legítimos desde el punto de vista constitucional, que es **promover el acceso del hijo menor de tres años al primer ciclo de la educación infantil**, sin que se violen ninguno de los principios esgrimidos en la demanda, aceptando la Sala los argumentos de la Abogacía del Estado en su contestación.

El procurador de Dña. Almudena preparó recurso de casación contra la sentencia donde se identificaron las normas legales que se consideraban infringidas y la Sala acordó que:

*«2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:*

*Determinar cómo debe interpretarse la expresión "guarderías o centros de educación infantil autorizados" contenida en el artículo 81.2, párrafo 1º, de la Ley del IRPF que condiciona la aplicabilidad*

*del incremento del importe de la deducción por maternidad y, en particular, aclarar si debe entenderse que la autorización exigida por el citado precepto a las guarderías o centros de educación infantil es, en todo caso, la otorgada por la Administración educativa correspondiente.*

*3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: 3.1. El artículo 81.2 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.*

*3.2. El artículo 69.9 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.*

*Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA».*

Una vez notificada la anterior resolución a las partes, Dña. Almudena interpuso recurso de casación desarrollando los siguientes argumentos:

*«A. Que se considere aplicable al caso el artículo 81.2 de la LIRPF puesto que no exige a las guarderías, como ente diferenciado de los centros de educación infantil, que tengan autorización de la administración educativa competente, pues sólo alude a estos últimos conforme a lo establecido en la LOE.*

*B. Que el artículo 81.2 por su ubicación en la deducción por maternidad tiene una finalidad de conciliación familiar y laboral, cuyo objeto es fomentar la reincorporación de las madres trabajadoras al mercado laboral, no educativa, puesto que de serlo debería poder aplicarse también a los padres como sucede con las deducciones autonómicas que cubren gastos educativos, resultando la deducción discriminatoria en caso contrario.*

*C. Que los gastos de custodia, establecidos en el artículo 81.2 de la LIRPF, no son sinónimos de gastos educativos y por ello no puede exigirse a los centros en los que se realicen tareas de custodia de menores la autorización de la administración educativa.*

*D. Que la aplicación del artículo 69.9 del RIRPF al presente caso implicaría una vulneración del principio de igualdad entre las madres que lleven a sus hijos custodiados en centros de educación infantil autorizados respecto de aquellas que los llevan a guarderías, a pesar de que los servicios prestados son idénticos y que la bonificación que pretende aplicarse se centra en los gastos en servicios de custodia.*

*E. Que de aplicarse el artículo 69.9 del RIRPF al presente caso se introduciría por una norma reglamentaria una condición no vinculada a la incorporación de las madres trabajadoras al mercado laboral en contra del sentir de la ley y de la ubicación de la bonificación.»*

Y finalmente **solicitaba el reconocimiento al derecho al incremento de la deducción por gastos de guardería** en la declaración de IRPF 2018, llevando a cabo la rectificación de la autoliquidación presentada y devolución resultante con los intereses pertinentes y condena en costas a la Administración demandada.

Posteriormente el Abogado del Estado presenta escrito de oposición, donde expresa que para tener derecho al citado incremento, **se exige que el gasto se realice en guarderías que cuenten con la autorización de la Administración competente en materia educativa** y que el objetivo perseguido de este incentivo es el acceso del menor al primer ciclo de la educación infantil, con esto se reafirma en que el incentivo está relacionado con el **ámbito educativo**, por tanto, no todo el cuidado de un menor de tres años puede encuadrarse dentro del caso.

«El Abogado del Estado en su escrito de oposición expresa que, para tener derecho al incremento, se exige que el gasto se realice en guarderías que cuenten con autorización de la Administración competente en materia educativa»

Por esto, como respuesta a la cuestión casacional que se formula propone que se fije como doctrina que:

*«La expresión "guarderías o centros de educación infantil autorizados" contenida en el artículo 81.2, párrafo 1º, de la Ley del IRPF que condiciona la aplicabilidad del incremento del importe de la deducción por maternidad debe entenderse en el sentido de que, la autorización exigida por el citado precepto a las guarderías o centros de educación infantil es, en todo caso, la otorgada por la Administración educativa correspondiente, sin que exista exceso reglamentario alguno en el artículo 69.9 del Reglamento del IRPF, y suplica a la Sala que "[...] dicte sentencia por la que lo desestime confirmando la sentencia recurrida"».*

### III. CUESTIÓN DE INTERÉS CASACIONAL

Por auto de 27 de octubre de 2022, la Sección de Admisión de esta Sala acordó admitir el recurso de casación para el examen de la siguiente cuestión de interés casacional:

*«2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:*

*Determinar cómo debe interpretarse la expresión "guarderías o centros de educación infantil autorizados" contenida en el artículo 81.2, párrafo 1º, de la Ley del IRPF que condiciona la aplicabilidad del incremento del importe de la deducción por maternidad y, en particular, aclarar si debe entenderse que la autorización exigida por el citado precepto a las guarderías o centros de educación infantil es, en todo caso, la otorgada por la Administración educativa correspondiente.*

*3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:*

- 3.1.** *El artículo 81.2 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.*
- 3.2.** *El artículo 69.9 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.*

*Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA».*

### IV. POSICIÓN DE LAS PARTES: DE LA ABOGACÍA DEL ESTADO Y LA PARTE RECURRENTE

La Administración, a través de la Abogacía del Estado, apoyándose en el criterio de la consulta vinculante V1397-06, de 7 de julio de 2006, que dice: *«(...) la finalidad del incremento del incentivo fiscal no es solo ya facilitar la incorporación de la mujer al trabajo sino, además, facilitar, el acceso del hijo menor de tres años al primer ciclo de la educación infantil, finalidad diferente necesariamente vinculada a la finalidad educativa»*, por ello, para

tener derecho a esa deducción «(...) se exige, cuando el gasto se realice en guarderías, que estas cuenten con la correspondiente autorización de la Administración competente en materia educativa, del mismo modo que ese requisito se exige cuando se trata de otros centros de educación infantil».

«El Abogado del Estado vincula este incentivo al ámbito educativo»

Nos cita que según el preámbulo de la Ley 6/2018, de PGE para 2018, la inclusión de esta deducción **no perseguía solamente la inclusión de la mujer en el mercado laboral**, sino que al mismo tiempo se pretendía que los menores de tres años cursaran educación infantil en sus primeros años de vida, por lo que el Abogado del Estado **vincula este incentivo al ámbito educativo**.

El Abogado del Estado concluye que el inciso «autorizados» del artículo 81.2 de la LIRPF, **se debe entender exigible tanto a centros de educación infantil como a guarderías**, con independencia de cómo se denominen, pues estos centros cuentan con la correspondiente autorización de la administración con competencia educativa.

Cita para apoyar su decisión la Resolución del TEAC de 26 de mayo de 2021 que dice: *«Al tratarse de una medida fiscal vinculada al ámbito educativo, para tener derecho al incremento de la deducción por maternidad por gastos de custodia en guarderías o centros de educación infantil autorizados del artículo 81.2 de la LIRPF, es necesario que tanto la guardería como el centro de educación infantil tengan la correspondiente autorización expedida por la administración educativa competente»*.

En la misma línea también señala lo que se dice en la consulta vinculante V1952-19, de 25 de julio de 2019, que entiende que el incentivo está ligado al ámbito educativo igualmente.

Tras esto, el Abogado del Estado solicitaba, en respuesta a la cuestión casacional planteada, que se fijara la siguiente doctrina jurisprudencial:

*«La expresión "guarderías o centros de educación infantil autorizados" contenida en el artículo 81.2, párrafo 1º, de la Ley del IRPF que condiciona la aplicabilidad del incremento del importe de la deducción por maternidad, debe entenderse en el sentido de que la autorización exigida por el citado precepto a las guarderías o centros de educación infantil es, en todo caso, la otorgada por la Administración educativa correspondiente»*.

La parte recurrente hace hincapié y reitera de forma sustancial las argumentaciones de la sentencia recurrida y **pone de manifiesto que la verdadera finalidad de la deducción no es exclusivamente la de educación**, es decir, facilitar el acceso a menores de tres años a la educación infantil, sino que la contribuyente, mujer trabajadora pueda volver al mercado laboral y conciliar su vida laboral con la familiar. El legislador no hubiera enumerado a las guarderías antes de la conjunción disyuntiva «o», que suponen una alternativa para el servicio de custodia necesario para poder acudir a su puesto de trabajo.

«La parte recurrente se reitera en que la verdadera finalidad de la deducción es facilitar que la mujer pueda volver al mercado laboral y conciliar su vida familiar y laboral»

Dicho esto, en relación con la cuestión casacional que se admite, que, haciendo una correcta interpretación de los preceptos identificados en el auto de admisión, se fije como doctrina legal que:

«A. Que se considere aplicable al caso el artículo 81.2 de la LIRPF puesto que el precepto no exige a las guarderías, como ente diferenciado de los centros de educación infantil, que tengan autorización de la administración educativa competente, pues sólo alude a estos últimos conforme a lo establecido en la LOE.

B. Que el artículo 81.2 por su ubicación en la deducción por maternidad tiene una finalidad de conciliación familiar y laboral, cuyo objeto es fomentar la reincorporación de las madres trabajadoras al mercado laboral, no educativa, puesto que de serlo debería poder aplicarse también a los padres como sucede con las deducciones autonómicas que cubren gastos educativos, resultando la deducción discriminatoria en caso contrario.

C. Que los gastos de custodia, establecidos en el artículo 81.2 de la LIRPF, no son sinónimos de gastos educativos y por ello no puede exigirse a los centros en los que se realicen tareas de custodia de menores la autorización de la administración educativa.

D. Que la aplicación del artículo 69.9 del RIRPF al presente caso implicaría una vulneración del principio de igualdad entre las madres que lleven a sus hijos custodiados en centros de educación infantil autorizados respecto de aquellas que los llevan a guarderías, a pesar de que los servicios prestados son idénticos y que la bonificación que pretende aplicarse se centra en los gastos en servicios de custodia.

E. Que de aplicarse el artículo 69.9 del RIRPF, en el sentido pretendido, al presente caso se introduciría por una norma reglamentaria una condición no vinculada a la incorporación de las madres trabajadoras al mercado laboral en contra del sentir de la ley y de la ubicación de la bonificación" (págs. 19-20), y suplica a la Sala que, "previos los trámites oportunos e interpretando los artículos mencionados en el auto de admisión en la forma propuesta en la alegación tercera de este escrito, dicte sentencia por la que lo desestime confirmando la sentencia recurrida».

## V. JUICIO DEL TRIBUNAL

La regulación de la deducción por maternidad se establece en el artículo 81 de la LIRPF, donde **se promueve la ocupación y mantenimiento de la actividad económica en madres con hijos menores de tres años a su cargo**, bonificando la cuota diferencial en un total de 1.200 euros. La exigencia de trabajo activo de la madre era la condición principal de la configuración de este incentivo. En 2018, la Ley de Presupuestos Generales del Estado, **mejoró esta deducción por maternidad**, añadiendo la posibilidad de descontar 1.000 euros en la cuota diferencial por gastos de custodia.

El planteamiento legal de la deducción está claro: «podrán beneficiarse de dicha deducción las contribuyentes, las madres trabajadoras, que cumplan con las condiciones exigidas para la aplicación de la deducción por maternidad, cuando sufragen este tipo de gastos de custodia para el cuidado de sus hijos menores de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados, mientras ellas se reincorporan al mercado laboral. Como tales gastos, podrán deducirse, los satisfechos por la preinscripción y matrícula de los menores, la asistencia, en horario general y ampliado, y la alimentación, siempre que se hayan producido por meses completos, en los términos de los párrafos segundo y tercero del art. 81.2 y con los límites previstos en el art. 81.3 LIRPF, requisitos y límites que en este caso no se discuten».

«Se cuestiona la deducibilidad de los gastos cuando hayan sido abonados a guarderías y no a centros de educación infantil»

La cuestión es si **son deducibles los gastos** cuando hayan sido abonados a guarderías y no a centros de educación infantil, ya que según lea la inspección o la madre el artículo 81.2 LIRPF, se exige que la custodia de los menores vaya acompañada de una actividad educativa autorizada o no, esto quiere decir que las guarderías quedarían excluidas o no de la ecuación, por no disponer de la autorización pertinente. Si la finalidad fuera educativa se la deberían aplicar ambos progenitores, estaríamos discriminando a los hombres en ese supuesto. Pero no, no es esa la finalidad.

Esto **condiciona la aplicabilidad de este incremento de la deducción por maternidad** dependiendo de la modalidad de centro o guardería que se ha escogido para la custodia de los menores.

Según este Tribunal indica que **no es ajustada a Derecho la posición de la Administración tributaria**, ya que la interpretación del citado artículo 81.2 LIRPF es clara y **usa la conjunción «o»** entre los dos tipos de centros («guarderías o centros de educación infantil autorizados»), lo que supone que **se equiparan por la norma** respecto a los servicios de custodia de menores, que es el gasto en que incurren las madres para tener derecho a aplicar la deducción.

Dicho Tribunal menciona que en la Exposición de Motivos de la citada Ley de Presupuestos de 2018 no incorpora elemento alguno que desautorice esta interpretación cuando indica que el objetivo de esta deducción es estimular «la incorporación de la mujer al mercado laboral» y facilitar «la conciliación de la vida familiar y laboral y el acceso del hijo menor de tres años al primer ciclo de la educación infantil».

«Según la LPE 2018, el objetivo de esta deducción es estimular "la incorporación de la mujer al mercado laboral" y facilitar "la conciliación de la vida familiar y laboral y el acceso del hijo menor de tres años al primer ciclo de la educación infantil"»

Por tanto, **las guarderías se usan como una alternativa** a los centros de educación infantil **para obtener los mismos servicios** de custodia de los menores de tres años, con el mismo efecto, desde el punto de vista de la norma tributaria.

Es cierto que en el artículo 69.9 del RIRPF se establecen las obligaciones formales de información y se detallan los datos a proporcionar por los centros con autorización expedida por la administración educativa competente, para verificar que se ha producido el gasto y, por tanto, justificar por parte de las madres la aplicación de la deducción. Aquí, tanto guarderías como centros de educación infantil facilitan los datos, si esto no fuera así las guarderías no emitirían la información requerida.

Dicho esto, la inequívoca redacción del artículo 81.2 LIRPF **posibilita la custodia por dos tipos de centros claramente diferenciados**, a elección del contribuyente, no admite que se introduzcan requisitos sustantivos en vía reglamentaria que pudieran reducir el ámbito objetivo de los centros donde se contrata la «custodia» de los menores de tres años, **ni permite excluir**, por esta vía, **a las guarderías que no sean centros educativos**, aunque estos últimos sí cumplan con las dos funciones, las de custodia y educación de primer ciclo de educación infantil.

Por tanto, este Tribunal, con todo lo razonado, fija como doctrina jurisprudencial que:

*«la expresión "guarderías o centros de educación infantil autorizados" contenida en el artículo 81.2, párrafo 1º, de la Ley del IRPF que condiciona la aplicabilidad del incremento del importe de la deducción*



*por maternidad debe entenderse en el sentido de que la autorización exigida por el citado precepto a las guarderías o centros de educación infantil no es la otorgada por la Administración educativa correspondiente, que tanto solo será exigible a los centros de educación infantil, sino la que resulte precisa para la apertura y funcionamiento de la actividad de custodia de menores en guarderías, según las disposiciones normativas aplicables a este tipo de centros».*

## VI. CONCLUSIÓN

Con esta sentencia, concluye el Tribunal Supremo que **la Administración Tributaria ha utilizado un criterio que no se ha exigido en la LIRPF** y, por esto, no se limita el derecho a la aplicación de las deducciones de las madres trabajadoras con hijos menores de tres años a cargo y **emite un nuevo criterio** donde serán deducibles los gastos incurridos, tanto si se abonan a guarderías como a centro de educación infantil, **debido a que la Ley no condiciona los requisitos** de los centros por los que opten estas madres para la custodia de sus hijos y la AEAT la estaba interpretando erróneamente, sin atender al espíritu de la Ley ni a su finalidad. Pero incluso la lectura literal del precepto dice otra cosa, como ya hemos apuntado. Resulta inverosímil que haya llegado tan lejos tan torpe y desnaturalizada aplicación.

Uno de los criterios que sí se exige es que estos centros dispongan de la **autorización necesaria para la apertura y funcionamiento de la actividad** de custodia de menores, pero no el de que estén acreditados como centro de educación infantil, pues los gastos tanto en guarderías como en centros de educación infantil estarán permitidos para acceder a la aplicación de la deducción.

«Tanto si el gasto se realiza en guarderías como en centros de educación infantil se podrá aplicar la deducción»

Realmente este beneficio fiscal consiste en **favorecer la conciliación de la vida familiar y profesional de las mujeres** con hijos menores de tres años a su cargo y, colateralmente, supone un efecto positivo el acceso de los pequeños a la educación infantil, pues si fuera así, tanto hombres como mujeres podrían tener derecho a la aplicación de este beneficio fiscal y no es así, solo las mujeres pueden acceder al mismo. Esta deducción supone un estímulo de gran importancia en pro de conseguir la igualdad constitucionalmente protegida, con la que se le llena la boca a todo político actualmente.