

Referencia: [CTE 05-20/R](#)

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

Durante los ejercicios 2018 y 2019 la consultante trabajó en un centro de enseñanza privado de la Comunidad de Madrid, donde una de sus tres hijas ha estado escolarizada en el segundo ciclo de educación infantil.

En la nómina aparecía reflejado como retribución el importe de la escolaridad de su hija, valorado en 500 euros, así como el descuento por retribución en especie.

Paralelamente, las otras dos hijas menores de tres años han estado escolarizadas en una guardería privada autorizada de la Comunidad de Madrid, recibiendo por cada una de ellas el “cheque guardería” de 100 euros mensuales.

CUESTIÓN PLANTEADA

Se plantea la aplicación de la deducción por gastos educativos por las tres hijas regulada en el artículo 11 de Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, de la Comunidad de Madrid.

En su caso, la determinación de la base de deducción por cada una de ellas.

NORMATIVA APLICABLE

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado.

CONTESTACIÓN

PRIMERO. - El artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece la competencia para contestar a consultas tributarias escritas corresponde “a los órganos de la Administración Tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación”.

El artículo 46 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, define el alcance de las competencias normativas de las Comunidades Autónomas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), cuyo apartado 1 señala que: “En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre: (...)

c) Deducciones en la cuota íntegra autonómica por:

Circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta, siempre que no supongan, directa o indirectamente, una minoración del gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta.

Subvenciones y ayudas públicas no exentas que se perciban de la Comunidad Autónoma, con excepción de las que afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la base del ahorro.

En relación a las deducciones señaladas en esta letra c), las competencias normativas de las Comunidades Autónomas abarcarán también la determinación de:

La justificación exigible para poder practicarlas.

Los límites de deducción.

Su sometimiento o no al requisito de comprobación de la situación patrimonial.

Las reglas especiales que, en su caso, deban tenerse en cuenta en los supuestos de tributación conjunta, período impositivo inferior al año natural y determinación de la situación familiar. Si la Comunidad Autónoma no regulara alguna de estas materias se aplicarán las normas previstas a estos efectos en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (...).”

En base a lo anterior, esta Dirección General de Tributos emite la presente contestación tributaria.

SEGUNDO. - El artículo 11 del texto refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno establece lo siguiente:

“1. Los contribuyentes podrán deducir los porcentajes que se indican en el apartado 3 de los gastos educativos a que se refiere el apartado siguiente, originados durante el período impositivo por los hijos o descendientes por los que tengan derecho al mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 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.

2. La base de deducción estará constituida por las cantidades satisfechas por los conceptos de escolaridad y adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar de los hijos o descendientes durante las etapas correspondientes a la Educación Infantil, la Educación Básica Obligatoria y la Formación Profesional Básica, a que se refieren los artículos 3.3, 3.10, 4 y 14.1 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación, así como por la enseñanza de idiomas, tanto si esta se imparte como actividad extraescolar como si tiene el carácter de educación de régimen especial. En el caso de hijos o descendientes que estén escolarizados en el primer ciclo de Educación Infantil a que se refiere el artículo 14.1 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación, la base de deducción estará constituida exclusivamente por las cantidades satisfechas por el concepto de escolaridad que no se abonen mediante precios públicos ni mediante precios privados autorizados por la Administración.

La base de deducción se minorará en el importe de las becas y ayudas obtenidas de la Comunidad de Madrid o de cualquier otra Administración Pública que cubran todos o parte de los gastos citados.

3. Los porcentajes de deducción aplicables serán los siguientes:

- El 15 por 100 de los gastos de escolaridad.

- El 10 por 100 de los gastos de enseñanza de idiomas.

- El 5 por 100 de los gastos de adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar.

4. La cantidad a deducir no excederá de 400 euros por cada uno de los hijos o descendientes que generen el derecho a la deducción. En el caso de que el contribuyente tuviese derecho a practicar deducción por gastos de escolaridad, el límite anterior se elevará a 900 euros por cada uno de los hijos o descendientes.

En el caso de hijos o descendientes que cursen durante el ejercicio estudios del primer ciclo de Educación Infantil el límite al que se refiere el párrafo anterior será de 1.000 euros por cada uno de ellos.

5. Sólo tendrán derecho a practicar la deducción los padres o ascendientes que convivan con sus hijos o descendientes escolarizados. Cuando un hijo o descendiente conviva con ambos padres o ascendientes, el importe de la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno de ellos, en caso de que optaran por tributación individual.”

A su vez, el artículo 18 establece una serie de límites y requisitos formales aplicables a determinadas deducciones, y por lo que afecta al caso, en sus apartados 2 y 4.d) indica lo siguiente:

“2. Sólo tendrán derecho a la aplicación de las deducciones establecidas en los artículos 11 y 11 bis aquellos contribuyentes cuya base imponible, entendiendo como tal la suma de la base imponible general y la del ahorro, junto con la correspondiente al resto de miembros de su unidad familiar, no supere la cantidad en euros correspondiente a multiplicar por 30.000 el número de miembros de dicha unidad familiar.

(...)

4.d) Los contribuyentes que deseen gozar de la deducción establecida en el artículo 11 deberán estar en posesión de los correspondientes justificantes acreditativos del pago de los conceptos objeto de deducción.”

Por tanto, de la lectura anterior se deduce que, en primer lugar, sólo se tendrán en cuenta los gastos satisfechos que dan lugar a la deducción, referidos a los descendientes por los cuales se tenga derecho a la aplicación del mínimo por descendiente por parte del contribuyente.

En relación al límite de renta, se computará de manera agregada la base imponible de su unidad familiar, con independencia de la existencia o no de obligación de declarar.

En el caso de tributación conjunta será la base imponible de dicha declaración la que se tenga en cuenta a efectos del límite fijado.

Por lo que afecta a la determinación de base de deducción, para los menores escolarizados en el segundo ciclo de educación infantil, la norma establece que estará constituida por las cantidades satisfechas por los conceptos de escolaridad y adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar, y en su caso, por los gastos de enseñanza de idiomas, tanto si esta se imparte como actividad extraescolar como si tiene el carácter de educación de régimen especial.

En el caso del primer ciclo de Educación Infantil, la base de deducción estará constituida exclusivamente por las cantidades satisfechas por el concepto de escolaridad que no se abonen mediante precios públicos ni mediante precios privados autorizados por la Administración.

Dentro del concepto de escolaridad no tienen cabida los gastos de comedor, transporte, etc. girados por el centro educativo que, aunque indirectamente vinculados con la enseñanza, no se corresponden con ésta. Tampoco los gastos por adquisición de libros de texto.

Debe tenerse en cuenta que el artículo 42.1 y 2 d) 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, dispone lo siguiente:

“1. Constituyen rentas en especie la utilización, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las conceda.

Cuando el pagador de las rentas entregue al contribuyente importes en metálico para que éste adquiera los bienes, derechos o servicios, la renta tendrá la consideración de dineraria.

2. Estarán exentos los siguientes rendimientos del trabajo en especie:

(...)

d) La prestación del servicio de educación preescolar, infantil, primaria, secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional por centros educativos autorizados, a los hijos de sus empleados, con carácter gratuito o por precio inferior al normal de mercado (...)”

De acuerdo con lo dispuesto en el escrito de consulta, en relación con la hija mayor, la consultante percibe una retribución en especie (motivada por la escolarización de la niña en el mismo centro donde la consultante realiza su actividad) que es considerada por dicho centro como exenta de tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (motivo por el que se refleja la valoración de la renta en especie y se descuenta dicho importe en la misma nómina). Por tanto, la escolarización de su hija no supone un gasto efectivo para la consultante por lo que no puede deducirse por unas cantidades que no satisface realmente.

Sin embargo, en el caso de las otras dos hijas (escolarizadas en el primer ciclo de Educación Infantil en un centro privado autorizado por la Comunidad de Madrid y para

cuyo gasto la consultante obtiene sendas becas de la Comunidad de Madrid) generan el derecho a la deducción las cantidades abonadas en concepto de escolaridad minoradas en el importe de las becas obtenidas siempre que lo que abone por la escolarización se haya producido en un centro y en plazas no sostenidas con fondos públicos. Es decir, siempre que las cantidades abonadas por la escolarización no tengan la consideración de precios públicos o precios privados por la Administración por escolarización en centros sostenidos con fondos públicos.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por el consultante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación realizada.

Lo que comunico a usted con carácter vinculante, conforme a lo dispuesto en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.