

Referencia: [CTE 04-12/R](#)

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

La consultante satisface gastos por enseñanzas de sus hijos. En concreto:

- Gastos por escolaridad de un hijo que estudió Primero de Enseñanza Secundaria Obligatoria en el curso escolar 2010 – 11 abonando el importe total del gasto al comienzo del curso en el año 2010.
- Gastos por un hijo de 12 años de un curso de preparación para el examen “*first certificate*” de Cambridge, impartido por el colegio donde cursa estudios como actividad extra escolar.
- Gastos por un hijo, sin especificar si cursa simultáneamente algún otro estudio, por los exámenes de titulación de la Universidad de Cambridge realizados a través del British Council (School Centre Madrid, S.L.)
- Gastos por un hijo que ha realizado un curso de nivel básico de chino en la Universidad Tsinjhua de Pekín y otro en el Centro Superior de Idiomas Modernos de la Universidad Complutense de Madrid. Asimismo, ha obtenido plaza y cursa estudios de dicho idioma a través de la Escuela Oficial de Idiomas.

CUESTIÓN PLANTEADA

En relación con los antecedentes citados se plantean las siguientes cuestiones relacionadas con la aplicación de la deducción por gastos educativos de la Comunidad de Madrid en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

- ¿Se pueden prorratear los gastos de escolaridad satisfechos en un único momento del curso en función de la duración del curso o, en caso contrario, cómo deben imputarse?
- En el caso de un hijo que cursa enseñanza secundaria, ¿se pueden deducir los gastos de preparación y los gastos de derecho de examen expedido por la Universidad de Cambridge?
- en el caso de un hijo que no cursa enseñanza primaria ni secundaria, ¿se pueden deducir los gastos de preparación y los gastos de derecho de examen del título expedido por la Universidad de Cambridge y por el Instituto Confucio de Madrid, así como los gastos ocasionados en el Centro Superior de Idiomas Modernos de la Universidad Complutense de Madrid y en Universidad de Tsinjhua de Pekín?

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, establece en su apartado primero lo siguiente: “En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre: (...)”

b) *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 (...).”

En aplicación de lo anterior, la contestación a la consulta formulada resulta de competencia de esta Comunidad Autónoma que la ejerce a través de esta Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego.

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, en su redacción dada por la Ley 9/2010, de 23 de diciembre, Medidas Fiscales, Administrativas y Racionalización del Sector Público, vigente durante el año 2011, regula la deducción por gastos educativos en los términos siguientes:

“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 de Educación Básica Obligatoria, a que se refieren los artículos 3.3 y 4 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.

Dicha 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.

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.”

Por su parte, el artículo 18, en su apartado 2 precisa que sólo tendrán derecho a esta deducción: *“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.”*

A tal efecto, la deducción ha de limitarse a los siguientes tres conceptos: cantidades satisfechas por los conceptos de escolaridad, por adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar, 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 lo que afecta a la consulta planteada, han de hacerse las siguientes precisiones:

1. Sólo resultan deducibles aquellos gastos, comprendidos en el ámbito objetivo de la deducción, satisfechos a favor de hijos o descendientes por los que el contribuyente tenga derecho a la aplicación del mínimo por descendientes.

2. En relación con los gastos por enseñanza de idiomas, la deducción contempla los gastos derivados de la *“enseñanza de idiomas tanto si esta se imparte como actividad extraescolar como si tiene el carácter de educación de régimen especial”*. La Ley Orgánica de Educación (Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo) califica la enseñanza de idiomas como enseñanza de régimen especial (artículo 3.6 LOE), si bien se refiere a las que se imparten en centros oficiales de enseñanza de idiomas, que exclusivamente son, de acuerdo con lo dispuesto en dicha Ley, las Escuelas Oficiales de Idiomas (Artículos 59 y siguientes LOE).

Respecto a las impartidas como actividades extraescolares se refiere a los servicios de enseñanza de idiomas que son adquiridos bien por los propios alumnos directamente, bien por el centro educativo, con cargo a los alumnos, pero que suponen en definitiva la adquisición de conocimientos sobre un idioma distinto del español. Al tratarse de enseñanzas “extraescolares”, y a diferencia de la enseñanza oficial de idiomas, se exige que el alumno esté cursando enseñanzas oficiales de las que la enseñanza de idiomas sea paralela. En consecuencia, al tratarse de enseñanzas extraescolares, la aplicación de la deducción exige que el alumno esté cursando algún estudio oficial, pero sin que deba entenderse limitado a la Educación Básica Obligatoria. La deducción podrá aplicarse siempre que, simultáneamente a la enseñanza de idiomas, el alumno esté cursando algún otro estudio oficial de cualquiera de los grados y niveles del Sistema Educativo contemplado en la Ley Orgánica de Educación.

3. Respecto a los gastos de escolaridad, ha de indicarse que, durante los niveles correspondientes a los ciclos educativos obligatorios (Primaria y Secundaria

Obligatoria), todo alumno tiene derecho a una enseñanza (escolaridad) gratuita. Tanto en los centros públicos, como en los privados con concierto educativo para dichos ciclos, la enseñanza debe ser gratuita, por lo que ningún alumno incluido en un centro de tales características podrá soportar gastos relativos a la escolaridad.

En consecuencia, quedan al margen de la deducción todos los pagos relativos a gastos de comedor, transporte, etc, girados por el centro educativo que, aunque indirectamente vinculados con la enseñanza, no se corresponden con ésta y no forman parte del denominado curriculum educativo del centro.

4. La base de deducción está formada por las cantidades “satisfechas” por los conceptos incluidos en su ámbito objetivo, por lo que a efectos de su aplicación se deberán tener en cuenta tales cantidades en el ejercicio en que se hayan abonado, con independencia de que los gastos correspondan a varios periodos impositivos distintos.

5. Para generar derecho a la aplicación de la deducción por gastos educativos, debe tratarse de gastos originados en el ámbito de aplicación de la normativa del Impuesto sobre la Renta, es decir, en territorio español.

TERCERO.- De acuerdo con lo indicado en el apartado anterior, procede contestar a las preguntas formuladas por la consultante en el siguiente sentido:

- No pueden prorratearse los gastos satisfechos por el concepto de escolaridad de un descendiente en un determinado periodo impositivo que corresponden al servicio educativo que reciba dicho descendiente en el ejercicio fiscal en que se satisfacen y en el siguiente. La deducción por tales gastos deberá practicarse en el ejercicio fiscal en que se satisfacen.
- Resultan deducibles los gastos de adquisición de conocimientos de idiomas, incluidos la preparación y examen para la obtención de titulación o reconocimiento privados expedidos por la Universidad de Cambridge o cualquier otro centro de formación de idiomas –en el caso planteado por la consultante, los gastos satisfechos al Instituto Confucio o al Centro Superior de Idiomas Modernos de la Universidad Complutense de Madrid–, siempre que los gastos se originen en territorio español y el descendiente del que deriven los gastos se encuentre cursando cualquier enseñanza oficial en territorio español.

Por el contrario, no resultan deducibles los gastos soportados en la enseñanza de idiomas en el extranjero (en el caso de la consulta, los satisfechos a la Universidad de Tsinjhua de Pekín) ni aquellos que se correspondan con descendientes que no estén cursando ningún estudio oficial de forma paralela.

- Resultan deducibles, en todo caso, los gastos ocasionados por la recepción de servicios de enseñanza oficial de idiomas impartidos por Escuelas Oficiales de Idiomas.

CUARTO.- Con vigencia desde el 1 de enero de 2012 se ha modificado la redacción del artículo 11 del texto refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, que, en la actualidad dispone 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 al segundo ciclo de Educación Infantil y a la Educación Básica Obligatoria, a que se refieren los artículos 3.3, 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.

Dicha 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.

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.”

La novedad que resulta de la redacción actual es la inclusión, como concepto de gasto deducible, de la escolaridad durante el segundo ciclo de Educación Infantil (de 3 a 6 años). La Ley Orgánica de Educación configura al segundo ciclo de Educación Infantil como una etapa de enseñanza no obligatoria pero gratuita, por lo que, en los centros públicos o privados con concierto educativo que afecte a dicha etapa escolar, tampoco se abonará cantidad alguna por el concepto de escolaridad.

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.