

Referencia: [CTE 23-24/R](#)

## DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

En relación a la presentación de la declaración de renta del año 2023, al consultante le corresponde la deducción por cheques guardería como retribución flexible de su empresa, así como la deducción por gastos de guardería.

## CUESTIÓN PLANTEADA

Si existe incompatibilidad entre la deducción de cheques guardería y la deducción por gastos de guardería.

## 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, 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 con carácter vinculante en lo que afecta a la aplicación de la deducción por gastos educativos de la Comunidad de Madrid, teniendo únicamente naturaleza informativa en lo que pueda afectar al incremento por gastos en guardería o centros de educación infantil autorizados de la deducción estatal de maternidad.

**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, de la Comunidad de Madrid, del Consejo de Gobierno, regula la deducción por gastos educativos. En su apartado número establece lo siguiente:

*“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.”*

En lo que afecta al caso, la deducción se aplica sobre aquellas cantidades efectivamente soportadas y satisfechas por el contribuyente por los conceptos de escolaridad durante las etapas correspondientes a la Educación Infantil, y ello exige acudir a lo que establece el artículo 42.3.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, cuando señala que:

*“3. Estarán exentos los siguientes rendimientos del trabajo en especie:*

*(...)*

*b) La utilización de los bienes destinados a los servicios sociales y culturales del personal empleado. Tendrán esta consideración, entre otros, los espacios y locales, debidamente homologados por la Administración pública competente, destinados por las empresas o empleadores a prestar el servicio de primer ciclo de educación infantil a los hijos de sus trabajadores, así como la contratación, directa o indirectamente, de este servicio con terceros debidamente autorizados, en los términos que reglamentariamente se establezcan.*

*(...)*

*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.”*

Por tanto, en el caso de que el contribuyente haya percibido una retribución en especie motivada por la escolarización del descendiente que sea considerada exenta de tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al no suponer un gasto efectivo, no puede computarse a efectos de su inclusión en la base de deducción por gastos educativos de la Comunidad de Madrid.

**TERCERO.-** El artículo 81 de la Ley 35/2006, estable en su apartado 2, el incremento por gastos en guardería o centros de educación infantil autorizados de la deducción estatal de maternidad en los siguientes términos:

*“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 aquel 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.”*

Al igual que sucede el caso de la deducción por gastos educativos de la Comunidad de Madrid, aquellos rendimientos del trabajo en especie exentos como consecuencia de la escolarización de un descendiente, no se computarán a efectos de la aplicación del incremento por gastos en guardería o centros de educación infantil autorizados de la deducción estatal de maternidad.

Por último, debe indicarse que, tanto la deducción por gastos educativos de la Comunidad de Madrid, como el incremento por gastos en guardería o centros de educación infantil autorizados de la deducción estatal de maternidad, son compatibles respecto del mismo descendiente. No obstante, en el caso de la deducción de la Comunidad de Madrid, únicamente deberán computarse en la base de deducción las cantidades efectivamente satisfechas por los conceptos de escolaridad, de tal forma que no serán deducibles los gastos de comedor, transporte, etc. girados por el centro educativo que, aunque indirectamente vinculados con la enseñanza, no se corresponden con esta.

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.