CONSULTA Nº 2.276 (25/08/2025)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTOS DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 55 Ley 22/2009 Art. 7 Texto Refundido

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante es residente en Fuerteventura y tiene un hijo de 20 años que estudia ingeniería aeronáutica en Madrid; tras el divorcio de la madre de su hijo hace años, ella tuvo la guarda y custodia total y el consultante no tenía que pagar pensión de alimentos.

Desde que el hijo está estudiando fuera, su padre le transfiere cada mes 400 € (y su madre 600 €), por lo que pregunta si puede aplicar la deducción por gastos de estudios fuera al haber dependencia económica y no ofrecerse dicha carrera en Fuerteventura donde también residían madre e hijo.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La deducción de la parte de la cuota autonómica del IRPF por gastos de estudios superiores, regulada en el artículo 7 del Texto Refundido, no exige que el contribuyente tenga derecho a la aplicación del mínimo por descendientes de la LIRPF sino que el descendiente dependa económicamente de aquel, y por ello el padre entrega dinero al hijo o asume su manutención, con independencia de si satisface anualidad por alimentos.

Visto escrito presentado por en el que formula consulta relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, este centro directivo en uso de la atribución conferida en el artículo 55.2.a) 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 (en adelante, Ley 22/2009) y se modifican determinadas normas tributarias, y en relación, y en relación con el 23.3.C).k) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea, aprobado por el Decreto 107/2024, de 31 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La persona física consultante es residente en Fuerteventura y tiene un hijo de 20 años que estudia ingeniería aeronáutica en Madrid; tras el divorcio de la madre de su hijo hace años, ella tuvo la guarda y custodia total y el consultante no tenía que pagar pensión de alimentos.

Desde que el hijo está estudiando fuera, su padre le transfiere cada mes 400 € (y su madre 600 €), por lo que pregunta si puede aplicar la deducción por gastos de estudios fuera al haber dependencia económica y no ofrecerse dicha carrera en Fuerteventura donde también residían madre e hijo.

SEGUNDO.- En virtud del principio de corresponsabilidad fiscal, la Comunidad Autónoma de Canarias tiene competencias para crear deducciones propias en la parte autonómica de la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF), en los términos recogidos en el artículo 46.1.c) de la Ley 22/2009, y en el artículo 13 de su predecesora, la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias.

"Artículo 46. Alcance de las competencias normativas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1. 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 el ejercicio de estas competencias, la Comunidad Autónoma de Canarias ha creado desde hace años, varias deducciones propias, independientes y acumulables, en su caso, a las estatales. Así, la Ley 10/2002, de 21 de noviembre, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en la Comunidad Autónoma de Canarias, fue la norma que estableció las primeras deducciones, siendo seguida de muchas otras; la existencia de varias disposiciones reguladoras de las mismas, justificó que, para una mayor seguridad jurídica, fueran refundidas en un mismo cuerpo normativo: el Texto Refundido de las disposiciones legales dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril (en adelante, Texto Refundido). No obstante lo cual, se han seguido creando deducciones y modificando las existentes, a lo largo de estos años, pero todas están incluidas en dicho texto.

La deducción por gastos de estudios fue una de las primeras contenidas en la citada Ley 10/2002, no obstante, ha sufrido diversas modificaciones a lo largo de estos casi 20 años[1], hasta su actual redacción recogida en el artículo 7 del Texto Refundido (destacando en negrita los cambios introducidos respecto a la anterior redacción):

"Artículo 7. Deducción por gastos de estudios.

1. Los contribuyentes podrán deducirse por cada descendiente o adoptado soltero menor de 25 años, que dependa económicamente de él y que curse los estudios de educación superior previstos en el apartado 5 del artículo 3 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación:

a) ***1.800 euros con carácter general*** *cuando cursen los estudios de educación superior fuera de la isla en la que se encuentre la residencia habitual del contribuyente.*

b) 900 euros cuando, cursando estudios de educación superior en la misma isla en la que se encuentre la residencia habitual del contribuyente, los descendientes o adoptados trasladen su domicilio a una vivienda arrendada, colegio mayor o menor o residencia de estudiantes, situado en el municipio donde radique el centro docente de educación superior

1 Este precepto fue modificado por la Ley 13/2009, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2010, por Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, por la Ley 7/2017, de 27 de noviembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2018, por la Ley 7/2023, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2024, y, recientemente, con efectos desde el 1 de enero de 2024, por la por la Ley 5/2024, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2025.

o municipio limítrofe, pero, en todo caso, distinto al municipio de residencia habitual del contribuyente.

La aplicación de la presente deducción, recogida en la letra b), queda condicionada a la declaración por parte del contribuyente del número de identificación fiscal del arrendador, de la identificación catastral de la vivienda habitual y del canon arrendaticio anual o, en su caso, del número de identificación fiscal del colegio mayor o menor o de la residencia de estudiantes.

*2. **Las deducciones anteriores**, que se **aplicarán** en la declaración correspondiente al periodo impositivo en que se inicie el curso académico, tendrá como límite el 40 por 100 de la cuota íntegra autonómica. Se asimilan a descendientes aquellas personas vinculadas con el contribuyente por razón de tutela o acogimiento no remunerado, en los términos previstos en la legislación vigente.*

*La cuantía de la deducción **prevista en la letra a)** será de **1.920** euros para los contribuyentes cuya base liquidable sea inferior a **36.300** euros.*

***3. La** deducción **prevista en la letra a) del apartado** uno no se aplicará cuando concurra cualquiera de los siguientes supuestos:*

a) cuando los estudios no abarquen un curso académico completo o un mínimo de 30 créditos;

b) cuando en la isla de residencia del contribuyente exista oferta educativa pública, diferente de la virtual o a distancia, para la realización de los estudios que determinen el traslado a otro lugar para ser cursados;

*c) cuando el contribuyente haya obtenido rentas en el periodo impositivo en que se origina el derecho a la deducción, por importe superior a **45.500** euros; en el supuesto de tributación conjunta, cuando la unidad familiar haya obtenido rentas por importe superior a **60.500** euros;*

d) cuando el descendiente que origina el derecho a la deducción haya obtenido rentas en el periodo impositivo por importe superior a 8.000 euros.

La deducción prevista en la letra b) del apartado 1 anterior no se aplicará cuando concurran los supuestos previstos en las citadas letras c) y d).

***4**. Cuando varios contribuyentes tengan distinto grado de parentesco con quien curse los estudios que originan el derecho a la deducción, solamente podrán practicar la deducción los de grado más cercano.*

Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a esta deducción y no opten o no puedan optar por la tributación conjunta, la deducción se prorrateará entre ellos".

No obstante, debe tenerse en cuenta que las cuantías de la actual letra a) del apartado 1 (1.800 € o 1.920 €) ya se aplicaron para los períodos impositivos 2022 y 2023, de forma excepcional, por la llamada "Mejora de la deducción por gastos de estudios" que, recogida en el apartado doce de la disposición adicional cuarta del Texto Refundido, sustituyó temporalmente la deducción de su artículo 7.

Esta deducción, que tiene como límite el 40 por 100 de la cuota íntegra autonómica, está condicionada al cumplimiento de varios requisitos, de carácter subjetivo, objetivo, cuantitativo y territorial, que seguidamente analizamos:

1º) El requisito subjetivo, condiciona la aplicación de la deducción a que el contribuyente tenga algún descendiente o adoptado, soltero y menor de 25 años, que dependa económicamente del contribuyente.

A estos efectos, se asimilan a descendientes aquellas personas vinculadas con el contribuyente, por razón de tutela o acogimiento no remunerado.

2º) El requisito cuantitativo es doble, por un lado, afecta al contribuyente, y, por otro lado, al descendiente o adoptado. En el primer caso, sus rentas no pueden ser superiores a 45.500 euros, o 60.500 euros si opta por la tributación conjunta; y, en el segundo, el descendiente o adoptado, no puede haber obtenido rentas en el periodo impositivo superiores a 8.000 euros.

A estos efectos, ha de tenerse en cuenta que la expresión "rentas" está referida a la suma de la base imponible general y del ahorro del contribuyente, tal y como dispone el artículo 17 del Texto Refundido:

"Artículo 17. Referencia normativa.

A los efectos de la aplicación de las deducciones autonómicas de la Comunidad Autónoma de Canarias en el impuesto sobre la renta de las personas físicas, las referencias contenidas a la expresión "renta" en las normas reguladoras de las mismas deberán entenderse hechas a la base imponible general y del ahorro definida en 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, o en el texto legal que lo sustituya."

No obstante, se establece un requisito cuantitativo especial cuando el contribuyente tenga una base liquidable total (no base imponible) inferior a 36.300 euros, y en ese caso, la deducción pasa de 1.800 a 1.920 euros.

3º) El requisito objetivo, exige que el descendiente o adoptado que cumpla los requisitos subjetivo y cuantitativo citados, ha de cursar estudios que:

a) Si se realizan fuera de la isla de residencia:

- Sean de educación superior previstos en el artículo 3.5 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de marzo, de Educación (en adelante, LO 2/2006).

- Abarquen un curso académico completo o un mínimo de 30 créditos.

- No existan en la oferta educativa pública, diferente de la virtual o a distancia, en la isla de residencia del contribuyente.

b) Si se realizan en la isla de residencia:

- Sean de educación superior previstos en el artículo 3.5 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de marzo, de Educación (en adelante, LO 2/2006).

- Abarquen un curso académico completo o un mínimo de 30 créditos.

4º) El requisito territorial, implica que, dándose todos los demás requisitos, el descendiente se traslade a realizar los estudios: bien, fuera de la isla de residencia habitual del contribuyente para ser cursados en el caso de la letra a) del apartado 1 del artículo 7; o bien, a otro municipio de su isla de residencia en el que se encuentre el centro de educación superior u otro limítrofe, en el caso de la letra b) del mismo apartado.

No está de más, recordar en este elemento territorial, que la aplicación de esta deducción autonómica exige -al igual que cualquier otra medida normativa establecida por una Comunidad Autónoma en materia de tributos cedidos-, que el rendimiento del impuesto se considere producido en la Comunidad Autónoma. En este sentido, de conformidad con los artículos 28.1.1º a) y 30 de la Ley 22/2009, el contribuyente ha de tener su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias, por haber estado en él el mayor número de días del período impositivo.

TERCERO.- De todos estos requisitos, el único que plantea dudas a la persona física consultante es el subjetivo, y en particular, el relativo a que una persona dependa económicamente de otra; por lo que únicamente a este requisito, el subjetivo, dedicaremos nuestra respuesta.

Este requisito existe desde la redacción original de la deducción en el año 2002 y sin embargo no se ha contemplado nunca la definición de dependencia económica; como tampoco, se ha recogido ni en la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias -vigente tras la entrada en vigor de la deducción autonómica canaria- , ni en la actual 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), sobre todo cuando en ellas se ha regulado la figura del mínimo familiar por descendientes.

Ante este concepto jurídico indeterminado, acudimos para su interpretación al artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, cuyo apartado 1 se remite al artículo 3.1 del Código Civil, y su apartado 2 aboga por el mismo criterio del derecho común, considerando su "*sentido jurídico, técnico o usual*":

"Artículo 3
1. Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas."

A estos efectos, el Diccionario Panhispánico del español jurídico define como dependiente económicamente a "*Persona que carece de autonomía económica y está sometida en su manutención y gastos a las decisiones de otra*".

Si leemos el resto de deducciones canarias en la cuota autonómica del IRPF de naturaleza familiar, veremos que la mayoría se remite a que se tenga derecho al mínimo por descendientes de la LIRPF destacando la convivencia con el contribuyente; solo la deducción por familias monoparentales del artículo 11-ter del Texto Refundido, hace alusión a la dependencia económica, y es en el caso particular de que no haya convivencia real con el descendiente por estar internados en centros especializados.

Por tanto, resulta claro que la deducción autonómica por gastos de estudios superiores regulada en el artículo 7 del Texto Refundido, no se vincula con la figura del mínimo por descendientes, sino con la dependencia económica siendo indiferente si abona pensión por alimentos. En consecuencia, puede ser de aplicación en el caso de un padre divorciado que no tuvo la custodia de su hijo cuando era menor de edad ni tiene que pagar pensión por alimentos, si queda acreditado que el padre abona gastos de manutención o mantenimiento del hijo de forma directa o indirecta, dado que depende económicamente del padre por carecer de autonomía económica para vivir, como es el caso de ser estudiante.

Resulta interesante conocer que la Ley 40/1998 antes citada, al regular el mínimo familiar por descendientes, vinculaba su aplicación con la figura de la "convivencia", no con la dependencia, de manera que solo quien tenía la custodia podía aplicarlo; esta misma línea se siguió en la actual LIRPF, hasta que su artículo 58.1 párrafo 2º regulador del "Mínimo por descendientes", incorporó, desde el 1 de enero de 2015, la asimilación a la "convivencia" de la "dependencia" en los siguientes términos (la negrita es nuestra):

"Artículo 58. Mínimo por descendientes.

1. El mínimo por descendientes será, por cada uno de ellos menor de veinticinco años o con discapacidad cualquiera que sea su edad, siempre que conviva con el contribuyente y no tenga rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, de:

2.400 euros anuales por el primero.
2.700 euros anuales por el segundo.
4.000 euros anuales por el tercero.
4.500 euros anuales por el cuarto y siguientes.

A estos efectos, se asimilarán a los descendientes aquellas personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela y acogimiento, en los términos previstos en la legislación civil aplicable. ***Asimismo, se asimilará a la convivencia con el contribuyente, la dependencia respecto de este último salvo cuando resulte de aplicación lo dispuesto en los artículos 64 y 75 de esta Ley."***

Este nuevo párrafo fue introducido por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físi-

cas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias, tras la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 11 de septiembre de 2014, en la que se planteaba la aplicación del mínimo por descendientes a un progenitor que no tenía la custodia de su hijo -y no convivía con él-, pero satisfacía diversos gastos de manutención, sin que hubiera obligación de abonar pensión por alimentos. Más recientemente, este Tribunal en Resolución de 29 de mayo de 2023 ha seguido este mismo criterio, admitiendo que en estos casos se puede aplicar el mínimo por descendientes, salvo que sí se tuviese que pagar pensión por alimentos -al estar excluidos los supuestos de los artículos 64 y 75 de la LIRPF-, pues como dijo el TEAC *"La razón de esta salvedad es que, si el contribuyente con quien no convive el descendiente, y del que depende económicamente, está obligado a satisfacer anualidades por alimentos por decisión judicial, recibe ya un trato fiscal equivalente al mínimo por descendiente, al que no tiene derecho, en forma de atenuación de la escala de gravamen.."*

CUARTO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que la deducción de la parte de la cuota autonómica del IRPF por gastos de estudios superiores, regulada en el artículo 7 del Texto Refundido, no exige que el contribuyente tenga derecho a la aplicación del mínimo por descendientes de la LIRPF sino que el descendiente dependa económicamente de aquel, y por ello el padre entrega dinero al hijo o asume su manutención, con independencia de si satisface anualidad por alimentos.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 25 de agosto de 2025
EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Andrés Megías Martínez