

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC060389

DGT: 08-06-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2505/2016

SUMARIO:

IRPF. Reducciones en base imponible. Pensiones compensatorias. Anualidades por alimentos. Supuestos que dan derecho a reducción. Supuestos que no dan derecho a reducción. *El divorcio de mutuo acuerdo formulado en convenio regulador ante el Secretario judicial o en escritura pública ante Notario se equipara al decreto judicial de divorcio.* Conforme a la escritura de divorcio de mutuo acuerdo ante Notario, el interesado se obliga a satisfacer una pensión alimenticia en favor de un hijo mayor de edad que convive con la madre, y una pensión compensatoria en favor de su ex-esposa. El régimen establecido para las pensiones compensatorias a favor del cónyuge y las anualidades por alimentos, con excepción de las fijadas en favor de los hijos del contribuyente, satisfechas ambas por decisión judicial y que son objeto de reducción en la base imponible, debe extenderse a las acordadas en el convenio regulador formulado por los cónyuges ante el Secretario judicial o en escritura pública ante Notario. En este sentido, la pensión compensatoria acordada en escritura pública ante Notario, podrá reducir la base imponible del IRPF del obligado a satisfacerla. Respecto a las anualidades por alimentos fijadas a favor de los hijos no podrán reducir la base imponible general. Debe recordarse, no obstante, que las citadas anualidades por alimentos (a diferencia de las pensiones compensatorias) están exentas de tributación en el IRPF de su perceptor. Y desde la perspectiva del pagador, sí se tienen en cuenta las anualidades satisfechas para calcular la cuota íntegra estatal y autonómica del Impuesto. **Mínimo personal y familiar. Mínimo por descendientes.** En caso de que la guarda y custodia sea compartida, el mínimo familiar por descendientes se prorrateará entre ambos padres, con independencia de aquél con quien estén conviviendo a la fecha de devengo del impuesto. En caso contrario, el mínimo familiar por descendientes corresponderá a quien tenga atribuida la guarda y custodia de los hijos en la fecha de devengo del impuesto, por ser ésta la persona con la que los descendientes conviven. No obstante, en ese caso debe tenerse en cuenta que desde el 1 de enero de 2015 se asimila a la convivencia la dependencia económica, salvo que se satisfagan anualidades por alimentos a favor de dichos hijos que se tengan en cuenta para calcular la cuota íntegra estatal y autonómica, en cuyo caso el cónyuge con el que el hijo convive se aplicará en su totalidad el mínimo por descendientes y el otro cónyuge el régimen de anualidades por alimentos.

PRECEPTOS:

Código Civil, arts. 82, 86, 87, 90 y 97.

Ley 15/2015 (Ley de la Jurisdicción Voluntaria), disp. adic. primera.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 55, 64 y 75.

Descripción sucinta de los hechos:

Conforme a escritura de divorcio de mutuo acuerdo ante Notario inscrita en el Registro Civil, al amparo de lo previsto en el artículo 87 del Código Civil, modificado por Ley 15/2015, de 2 de julio, de la Jurisdicción Voluntaria, el interesado se obliga a satisfacer una pensión alimenticia en favor de un hijo mayor de edad que convive con la madre, y una pensión compensatoria en favor de su ex-esposa.

Cuestión planteada:

Aplicación del artículo 55 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del mínimo por descendientes.

Contestación:

El artículo 86 del Código Civil establece:

“Se decretará judicialmente el divorcio, cualquiera que sea la forma de celebración del matrimonio, a petición de uno solo de los cónyuges, de ambos o de uno con el consentimiento del otro, cuando concurren los requisitos y circunstancias exigidos en el artículo 81.”

No obstante, el artículo 87 del Código Civil, según la nueva redacción dada por la disposición final primera, de la Ley 15/2015, de 2 de julio, de la Jurisdicción Voluntaria (BOE de 3 de julio), dispone lo siguiente:

“Los cónyuges también podrán acordar su divorcio de mutuo acuerdo mediante la formulación de un convenio regulador ante el Secretario judicial o en escritura pública ante Notario, en la forma y con el contenido regulado en el artículo 82, debiendo concurrir los mismos requisitos y circunstancias exigidas en él. Los funcionarios diplomáticos o consulares, en ejercicio de las funciones notariales que tienen atribuidas, no podrán autorizar la escritura pública de divorcio.”

Por su parte, el citado artículo 82 del Código Civil, en cuanto al contenido del convenio regulador, se remite al artículo 90, que respecto a la obligación del pago de alimentos y la pensión compensatoria, señala en su apartado 1 lo siguiente:

“Artículo 90.

1. El convenio regulador a que se refieren los artículos 81, 82, 83, 86 y 87 deberá contener, al menos y siempre que fueran aplicables, los siguientes extremos:

(...)

d) La contribución a las cargas del matrimonio y alimentos, así como sus bases de actualización y garantías en su caso.

(...)

f) La pensión que conforme al artículo 97 correspondiere satisfacer, en su caso, a uno de los cónyuges.

(...).”

Asimismo, la disposición adicional primera de la citada Ley 15/2015, “Referencias contenidas en la legislación”, establece en su apartado 2:

“2. Las referencias que figuren en normas de fecha anterior a esta Ley a separación o divorcio judicial se entenderán hechas a separación o divorcio legal. En el mismo sentido las referencias existentes a «separación de hecho por mutuo acuerdo que conste fehacientemente» deberán entenderse a la separación notarial.”

Por lo tanto, a partir de las modificaciones introducidas por la citada Ley 25/2015, el Código Civil equipara al decreto judicial de divorcio, el acuerdo de los cónyuges mediante la formulación de un convenio regulador ante el Secretario judicial o en escritura pública ante Notario.

Por lo que se refiere a la normativa tributaria, el artículo 55 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 (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, establece que “las pensiones compensatorias a favor del cónyuge y las anualidades por alimentos, con excepción de las fijadas en favor de los hijos del contribuyente, satisfechas ambas por decisión judicial, podrán ser objeto de reducción en la base imponible.”

La equiparación anterior, implica que el régimen establecido en el artículo 55 del Código Civil para las pensiones compensatorias a favor del cónyuge y las anualidades por alimentos, con excepción de las fijadas en favor de los hijos del contribuyente, satisfechas ambas por decisión judicial, debe extenderse a las acordadas en el convenio regulador formulado por los cónyuges ante el Secretario judicial o en escritura pública ante Notario, a que se refiere el artículo 87 del Código Civil.

La pensión compensatoria es la definida en el artículo 97 del Código Civil, es decir, aquella pensión a la que tiene derecho el cónyuge al que la separación o divorcio produzca desequilibrio económico en relación con la posición del otro, que implique un empeoramiento en su situación anterior en el matrimonio.

En este sentido, la pensión compensatoria acordada en escritura pública ante Notario, en virtud de las atribuciones que a tal efecto se contienen en el artículo 87 del Código Civil, podrá reducir la base imponible del impuesto sobre la Renta de las personas Físicas del obligado a satisfacerla.

Respecto a las anualidades por alimentos fijadas a favor de los hijos no podrán reducir la base imponible general, según lo establecido en el artículo 55 de la LIRPF. Ahora bien, debe recordarse que las citadas anualidades por alimentos (a diferencia de las pensiones compensatorias) están exentas de tributación en el Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas de su perceptor.

No obstante lo anterior, desde la perspectiva del pagador, sí se tienen en cuenta las anualidades satisfechas para calcular la cuota íntegra estatal y autonómica del Impuesto. En concreto, el artículo 64 de la LIRPF establece que:

“Artículo 64. *Especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos.*”

Los contribuyentes que satisfagan anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial sin derecho a la aplicación por estos últimos del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58 de esta Ley, cuando el importe de aquéllas sea inferior a la base liquidable general, aplicarán la escala prevista en el número 1.º del apartado 1 del artículo 63 de esta Ley separadamente al importe de las anualidades por alimentos y al resto de la base liquidable general. La cuantía total resultante se minorará en el importe derivado de aplicar la escala prevista en el número 1.º del apartado 1 del artículo 63 de esta Ley, a la parte de la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar incrementado en 1.980 euros anuales, sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tal minoración.”

En el mismo sentido se manifiesta el artículo 75 de la LIRPF para el cálculo de la cuota íntegra autonómica.

Por último, a efectos de la aplicación del mínimo por descendientes, el artículo 58.1 de la LIRPF establece:

“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.”

Por lo tanto, en caso de que la guarda y custodia sea compartida, el mínimo familiar por descendientes se prorrateará entre ambos padres, con independencia de aquél con quien estén conviviendo a la fecha de devengo del impuesto. En caso contrario el mínimo familiar por descendientes corresponderá a quien, de acuerdo con lo dispuesto en el convenio regulador, tenga atribuida la guarda y custodia de los hijos en la fecha de devengo del impuesto, por ser ésta la persona con la que los descendientes conviven. No obstante, en ese caso debe tenerse en cuenta que desde el 1 de enero de 2015 se asimila a la convivencia la dependencia económica, salvo que se satisfagan anualidades por alimentos a favor de dichos hijos por los que aplique lo establecido en los artículos 64 y 75 de la LIRPF, en cuyo caso el cónyuge con el que el hijo convive se aplicará en su totalidad el mínimo por descendientes y el otro cónyuge el régimen de anualidades por alimentos establecido en los artículos 64 y 75 de la LIRPF.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.