

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC083533

DGT: 10-06-2022

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1324/2022

SUMARIO:

IRPF. Mínimo personal y familiar. *Aplicación del mínimo por descendientes por el cónyuge que tiene la guarda y la custodia de sus hijas, aunque convivan con el otro progenitor por estudios.* Una madre tiene la guarda y custodia de sus hijas menores por sentencia judicial de divorcio, pero por motivo de los estudios de ellas, temporalmente se empadronaron con el padre. En este caso, con independencia del lugar donde estén empadronadas las hijas, el progenitor, en este caso la madre, que tiene la guarda y custodia de sus hijas, podrá aplicarse el mínimo por descendientes en su declaración de IRPF, por ser la persona con la que los descendientes conviven, y no podrán aplicar las especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos recogidas en los arts. 64 y 75 Ley IRPF. Asimismo, la ausencia de un hijo de forma esporádica de la vivienda habitual durante los períodos lectivos del curso escolar no rompe el requisito de convivencia exigido para poder aplicar a la contribuyente el mínimo por descendientes. Cabe precisar que, el padre que no convive con sus hijas, pero les presta alimentos por resolución judicial podrá optar en su declaración del IRPF, por la aplicación del mínimo por descendientes al sostenerles económicamente o por la aplicación de las referidas anualidades por alimentos, y en caso opte por la aplicación del mínimo, éste se prorrateará por partes iguales entre los progenitores.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 58.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante tiene la guarda y custodia de sus hijas menores por sentencia judicial de divorcio. Por motivo de los estudios de sus hijas, temporalmente estas se empadronaron en septiembre de 2021 con el padre.

Cuestión planteada:

Si puede aplicar el mínimo por descendientes por sus hijas.

Contestación:

Dado que en este caso no se adjunta al escrito de consulta copia de la sentencia de divorcio, a continuación, se va a reproducir el criterio seguido por este Centro Directivo respecto a dicha cuestión, en diversas consultas tributarias, entre ellas en consulta V3084-21, de fecha 9 de diciembre de 2021.

“Consulta V3084-21, de fecha 9 de diciembre de 2021

Descripción de hechos: El consultante está divorciado conforme a sentencia judicial de divorcio de mutuo acuerdo de fecha 29 de junio de 2020, en la que se aprueba el Convenio Regulador de 12 de marzo de 2020. De acuerdo con dicha sentencia, se le atribuye a la madre la guarda y custodia de los dos hijos menores fruto del matrimonio, estando obligado el consultante a pagar una pensión por alimentos a favor de sus hijos, así como a pagar otras cuantías destinadas a comprar ropa y calzado para sus hijos, así como para sufragarles otros gastos (farmacéuticos, de ortodoncia, etc).

Cuestión planteada: Si en su declaración de IRPF puede elegir entre, aplicar el mínimo por descendientes o bien aplicar el régimen de anualidades por alimentos.

Resolución de consulta:

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, a partir del 1 de enero de 2015, como consecuencia de la aprobación de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, 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 (BOE de 28 de noviembre), 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 (BOE del día 29), en adelante LIRPF, en relación al mínimo por descendientes establece lo siguiente:

“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.

2. Cuando el descendiente sea menor de tres años, el mínimo a que se refiere el apartado 1 anterior se aumentará en 2.800 euros anuales.

En los supuestos de adopción o acogimiento, tanto preadoptivo como permanente, dicho aumento se producirá, con independencia de la edad del menor, en el período impositivo en que se inscriba en el Registro Civil y en los dos siguientes. Cuando la inscripción no sea necesaria, el aumento se podrá practicar en el período impositivo en que se produzca la resolución judicial o administrativa correspondiente y en los dos siguientes.”.

Mientras que el artículo 61 de la LIRPF establece en cuanto a las normas comunes para la aplicación del mínimo del contribuyente y por descendientes, ascendientes y discapacidad:

“Para la determinación del importe de los mínimos a que se refieren los artículos 57, 58, 59 y 60 de esta Ley, se tendrán en cuenta las siguientes normas:

1.^a Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación del mínimo por descendientes, ascendientes o discapacidad, respecto de los mismos ascendientes o descendientes, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

No obstante, cuando los contribuyentes tengan distinto grado de parentesco con el ascendiente o descendiente, la aplicación del mínimo corresponderá a los de grado más cercano, salvo que éstos no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, en cuyo caso corresponderá a los del siguiente grado.

2.^a No procederá la aplicación del mínimo por descendientes, ascendientes o discapacidad, cuando los ascendientes o descendientes que generen el derecho a los mismos presenten declaración por este Impuesto con rentas superiores a 1.800 euros.

3.^a La determinación de las circunstancias personales y familiares que deban tenerse en cuenta a efectos de lo establecido en los artículos 57, 58, 59 y 60 de esta Ley, se realizará atendiendo a la situación existente en la fecha de devengo del Impuesto.

4.^a No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, en caso de fallecimiento de un descendiente o ascendiente que genere el derecho al mínimo por descendientes o ascendientes, la cuantía será de 2.400 euros anuales o 1.150 euros anuales por ese descendiente o ascendiente, respectivamente.

5.^a Para la aplicación del mínimo por ascendientes, será necesario que éstos convivan con el contribuyente, al menos, la mitad del período impositivo o, en el caso de fallecimiento del ascendiente antes de la finalización de este, la mitad del período transcurrido entre el inicio del período impositivo y la fecha de fallecimiento.”.

Por otro lado, el artículo 64 de la Ley del Impuesto, referente a especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos, establece que:

“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 Ley del Impuesto para el cálculo de la cuota íntegra autonómica.

Conforme con esta regulación legal, el progenitor o progenitores que tengan la guarda y custodia de los hijos podrán aplicarse el mínimo por descendientes, por ser las personas con la que los descendientes conviven, y no podrán aplicar las especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos recogidas en los artículos 64 y 75 de la Ley del Impuesto. En caso de que se extinga la guarda y custodia sobre un hijo por alcanzar éste la mayoría de edad, se aplicará lo anteriormente reflejado mientras que el contribuyente progenitor de que se trate mantenga la convivencia con el hijo.

Por otro lado, los progenitores que no convivan con los hijos, pero les presten alimentos por resolución judicial, podrán optar a partir de 2015 por la aplicación del mínimo por descendientes, al sostenerles económicamente, o por la aplicación del tratamiento previsto por la Ley del Impuesto para las referidas anualidades por alimentos.

En este caso, por sentencia judicial de 29 de junio de 2020, se atribuye la guarda y custodia de los dos hijos en común menores de edad a la madre, estableciéndose que el otro progenitor –el consultante– viene obligado a satisfacer una pensión por alimentos a favor de los dos hijos en común por resolución judicial.

De acuerdo con lo anterior, la madre puede aplicar el mínimo por descendientes, por ser la persona con la que los descendientes conviven, y no puede aplicar las especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos recogidas en los artículos 64 y 75 de la Ley del Impuesto.

Puesto que, tal como ya se ha explicado, desde el 1 de enero de 2015 se asimila a la convivencia la dependencia económica, el padre – el consultante – puede aplicar el mínimo por descendientes respecto a los dos hijos menores a los que está abonando la anualidad por alimentos, siempre que no se acoja, – dado que viene establecido la obligación de pago de dicha pensión por alimentos a favor de sus dos hijos por decisión judicial –, a la especialidad establecida en los artículos 64 y 75 de la Ley del Impuesto para dicha anualidad.

En caso de optar por la aplicación del mínimo, éste se prorrateará por partes iguales entre los progenitores, en virtud de lo establecido en el primer párrafo de la norma 1ª del artículo 61 de la LIRPF que se acaba de reproducir.”.

Por tanto, en este caso, con independencia del lugar donde estén empadronadas sus hijas, de acuerdo con el criterio que se acaba de reproducir en dicha consulta, el progenitor –en este caso la consultante– que tiene la guarda y custodia de sus hijas, podrá aplicarse el mínimo por descendientes en su declaración de IRPF, por ser la persona con la que los descendientes conviven, y no podrán aplicar las especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos recogidas en los artículos 64 y 75 de la Ley del Impuesto.

Tal como se establece en consulta vinculante V1136-09, de 19 de mayo, la ausencia de un hijo de forma esporádica de la vivienda habitual durante los períodos lectivos del curso escolar no rompe el requisito de convivencia exigido para poder aplicar el contribuyente el mínimo por descendientes.

Por otro lado, el padre que no convive con sus hijas (con independencia de que dichas hijas estén empadronadas con su padre), pero en caso de que les preste alimentos por resolución judicial (sin que se haya aportado la sentencia de divorcio en el escrito de consulta, y, por tanto, no se puede saber si esto último ocurre en este caso), podrá optar en su declaración de IRPF-2021, por la aplicación del mínimo por descendientes, al sostenerles económicamente, o por la aplicación del tratamiento previsto por la Ley del Impuesto para las referidas anualidades por alimentos.

En caso de que el padre, teniendo derecho a ello, opte por la aplicación del mínimo, éste se prorrateará por partes iguales entre los progenitores, en virtud de lo establecido en el primer párrafo de la norma 1ª del artículo 61 de la LIRPF que se acaba de reproducir.

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 Función Pública.