

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia n.º 1054/2026 de 23 de septiembre de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 2595/2025***SUMARIO:**

IRPF. Mínimo personal y familiar. Mínimo por descendientes. Reducciones en base imponible. Anualidades por alimentos. Compatibilidad entre ambos regímenes en caso de custodia compartida. En los supuestos de custodia compartida, los progenitores que satisfagan anualidades por alimentos a favor de sus hijos por decisión judicial pueden aplicar, en un mismo periodo impositivo, el mínimo por descendientes previsto en el art. 58 LIRPF y el régimen fiscal de las anualidades por alimentos regulado en los arts. 64 y 75 de la misma ley, siempre que ambos beneficios no se solapen temporalmente. El Tribunal considera que la reforma introducida por la Ley 26/2014 no excluye esta posibilidad en los casos de custodia compartida, en los que pueden concurrir tanto la convivencia efectiva con los hijos como la obligación judicial de satisfacer alimentos. Esta interpretación se fundamenta en la finalidad de ambos mecanismos de adaptar la tributación a las circunstancias familiares y a la capacidad económica de los contribuyentes, así como en los principios de igualdad tributaria y protección de la familia reconocidos en la Constitución. En consecuencia, el mínimo por descendientes podrá aplicarse atendiendo a los periodos de convivencia efectiva con cada progenitor, mientras que el régimen de anualidades por alimentos se aplicará respecto de los periodos correspondientes, evitando la duplicidad de beneficios fiscales por un mismo periodo.

TRIBUNAL SUPREMO**SENTENCIA****Magistrados/as**

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ISAAC MERINO JARA
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE
MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS
MARIA DOLORES RIVERA FRADE

TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 1.054/2026**

Fecha de sentencia: 23/09/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2595/2025

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 30/06/2026

Voto Particular

Ponente: Excm. Sra. D.ª María Dolores Rivera Frade

Procedencia: SECCION 3ª DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TSJ DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

Síguenos en...



R. CASACION núm.: 2595/2025

Ponente: Excm. Sra. D.^a María Dolores Rivera Frade

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1054/2026

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.^a Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.^a María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 23 de septiembre de 2026.

Esta Sala ha visto , constituida en su Sección Segunda por los/as Excmos./as. Sres./Sras. Magistrados/as que figuran indicados al margen, el recurso de casación número **2595/2025**, interpuesto por el abogado del Estado, en representación de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO** contra la [sentencia dictada el día 29 de enero de 2025 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana](#), que estimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 219/2024, promovido por D. Emiliano contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de 19 de diciembre de 2023, que desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la liquidación practicada en concepto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas [«IRPF»], ejercicio 2019.

Ha comparecido como parte recurrida **D. Emiliano**, representado por la procuradora D.^a Elisa María Ferrer Aznar.

Ha sido ponente la Excm. Sra. D.^a María Dolores Rivera Frade.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

Este recurso de casación tiene por objeto la [sentencia dictada el día 29 de enero de 2025 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana](#), que estimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 219/2024, promovido por D. Emiliano contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de 19 de diciembre de 2023, que desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la liquidación practicada en concepto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas [«IRPF»], ejercicio 2019.

La parte dispositiva de la sentencia recurrida es del siguiente tenor:

«1. Estimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D. Emiliano contra la resolución de 19-12-2023 de1 Tribunal Económico-administrativo Regional de la comunidad valenciana, desestimatoria de la reclamación NUM000, formulada contra la liquidación provisional de la Administración de Alicante Administración Tributaria.

2. Anulamos los actos impugnados.

3. Reconocemos el derecho del recurrente a la devolución de los ingresos indebidamente abonados, intereses.

4. Se hace expresa imposición de las costas procesales a la Administración demandada».

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

Síguenos en...



1. Frente a la indicada sentencia el abogado del Estado, en representación de la Administración General del Estado, presentó escrito de preparación de recurso de casación, en el que, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identificó como normas infringidas, el artículo 64 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), en relación con el artículo 75 de la misma Ley.

2. La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 1 de abril de 2025, habiendo comparecido la Abogacía del Estado -como parte recurrente-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de quince días señalado en el artículo 89.5 LJCA. De igual modo lo ha hecho como parte recurrida D. Emiliano, representado por la procuradora D.ª Elisa María Ferrer Aznar, quien ha formulado oposición a la admisión del recurso.

TERCERO.- Admisión del recurso de casación.

1. Mediante auto dictado el día 29 de enero de 2026 por la Sección de Admisión de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, se admitió a trámite el recurso de casación, y consideró que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en determinar, si tras la entrada en vigor de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, resulta posible, en los supuestos de custodia compartida, la aplicación simultánea, en el mismo período impositivo, del mínimo por descendientes del artículo 58 de la LIRPF y del régimen previsto para las anualidades por alimentos en favor de los hijos por decisión judicial en los artículos 64 y 75 de dicha norma.

2. E identificó como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación, los artículos 64 y 75.1 de la LIRPF, en relación con los artículos 58 y 61 del mismo texto legal. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

CUARTO.- Interposición del recurso de casación.

1. El abogado del Estado, en la representación que le es propia, interpuso recurso de casación, que observa los requisitos legales, y en el que, tras exponer los antecedentes relevantes al caso, los preceptos y la doctrina jurisprudencial que considera infringida, alega, en síntesis, que la sentencia infringe el art. 64 de la LIRPF, que establece taxativamente que el régimen que dispone es aplicable a 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". Es decir, que cuando se tiene derecho a la aplicación del mínimo por descendientes no cabe aplicar el régimen del art. 64 o, en otras palabras, que éste es incompatible con el derecho a la aplicación de ese mínimo. Considera que la interpretación que la STSJ hace de estas normas legales -en realidad, excluyendo su aplicación y disponiendo una consecuencia jurídica que no está prevista en norma alguna- es contraria a las mismas y no es aceptable a la vista del art. 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria [«LGT»] y, por su remisión, del art. 3.1 del Código Civil.

2. La pretensión que la parte recurrente deduce ante esta Sala es que se haga el siguiente pronunciamiento:

Tras la entrada en vigor de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, no resulta posible, en los supuestos de custodia compartida, la aplicación simultánea, en el mismo período impositivo, del mínimo por descendientes del artículo 58 de la LIRPF y del régimen previsto para las anualidades por alimentos en favor de los hijos por decisión judicial en los artículos 64 y 75 de dicha norma. Cuando el progenitor que debe pagar esas anualidades tiene derecho a aplicarse el mínimo por los descendientes beneficiarios de ellas, no puede aplicar dicho régimen.

3. Sobre esa base, solicita que se dicte sentencia por la que estime el recurso revocando la sentencia recurrida y confirmando las resoluciones económico-administrativas que fueron objeto del recurso resuelto por ella.

QUINTO.- Oposición al recurso de casación.

1. La procuradora D.ª Elisa María Ferrer Aznar, en representación de D. Emiliano, presentó escrito de oposición en el que alega, en síntesis, que el art. 64 de la LIRPF no regula esta situación tan específica de custodia compartida, ni tampoco al régimen de custodia exclusiva. Teniendo en cuenta que el espíritu y finalidad de las normas que prevén la custodia compartida que es la protección del interés del menor a fin de que mantenga relación con ambos progenitores, y la realidad social del tiempo que ha hecho que tal régimen de custodia haya evolucionado, es por lo que la legislación fiscal ha de, igualmente, ser aplicada teniendo en cuenta tales factores, reconociendo la compatibilidad de la aplicación del mínimo por descendientes y la previsión establecida para los alimentos satisfechos a esos descendientes por decisión judicial. Y añade, que hay sentencias de diversos Tribunales de Justicia (Madrid, Andalucía, Extremadura etc.) que han alcanzado firmeza, lo que supone que hay situaciones que la propia Administración recurrente ha consentido al no haber ejercitado la correspondiente acción impugnatoria, por lo que en aras al principio de seguridad jurídica (art. 9.3 C.E.) así como al principio de no discriminación (art. 14 C.E.) debe tal circunstancia procesal tenerse en consideración.

2. La parte recurrida acaba solicitando que en su día se dicte sentencia que declare la desestimación del recurso, y confirme lo resuelto por la resolución judicial impugnada, con imposición de costas a la parte recurrente.

SEXTO.- Celebración de vista pública y señalamiento para deliberación, votación y fallo.

Mediante providencia de fecha 22 de mayo de 2026 se designó magistrada ponente a la Excm.a Sra. D.^a María Dolores Rivera Frade, y de conformidad con lo dispuesto en el [artículo 92.6 de la LJCA](#), considerándose necesaria la celebración de vista pública, se señaló para su celebración el día 30 de junio de 2026, fecha en la que se celebró la vista, y a continuación se procedió a la deliberación, votación y fallo del presente recurso, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso de casación, y hechos relevantes para la resolución del recurso.

El objeto de este recurso de casación consiste, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en determinar si tras la entrada en vigor de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, resulta posible, en los supuestos de custodia compartida, la aplicación simultánea, en el mismo período impositivo, del mínimo por descendientes del [artículo 58 de la LIRPF](#) y del régimen previsto para las anualidades por alimentos en favor de los hijos por decisión judicial en los [artículos 64 y 75 de dicha norma](#).

Conviene tener presente los hechos de los que da cuenta el FD 3º de la sentencia recurrida -que se consideran probados y no han sido controvertidos-, los cuales permiten delimitar el marco fáctico en el que se debe ofrecer una respuesta a la cuestión planteada.

1. El Sr. Emiliano es padre de una hija menor de edad sobre la que ejerce una custodia compartida con la otra progenitora, en virtud de lo acordado en la [sentencia de divorcio núm. 788/2015, de 18 de noviembre, dictada por el Juzgado de 1ª Instancia núm. 8 de Alicante](#).

2. Este régimen de custodia compartida se mantuvo en la [sentencia núm. 522/2016, de 12 de septiembre](#), de modificación de medidas adoptadas en el procedimiento de divorcio.

3. En ambas sentencias se estableció la obligación del padre de abonar una pensión por alimentos a favor de la hija, de carácter mensual, que ascendió a 7.800 euros en el ejercicio 2019.

4. El día 17 de junio de 2020 el Sr. Emiliano presentó autoliquidación por el IRPF 2019 en la modalidad de tributación individual, aplicando el importe correspondiente al 50 % del mínimo por descendiente, así como 7.800,00 euros en concepto de anualidades por alimentos en favor de la hija, satisfecha por decisión judicial.

5. El 29 de marzo de 2022 se inició un procedimiento de gestión tributaria de comprobación limitada, relativo al IRPF de 2019. El alcance de este procedimiento se circunscribió a la revisión y comprobación de la correcta aplicación del mínimo por descendientes, así como de las anualidades por alimentos en favor de los hijos satisfecha por decisión judicial.

6. Este procedimiento finalizó con una liquidación practicada el día 8 de julio de 2022. En ella se justifica la regularización practicada de la siguiente manera:

«Se pretende la aplicación de la anualidad por alimentos satisfecha a su hija en virtud de resolución judicial y la supresión del mínimo por descendientes que aplica en su declaración, sin embargo, no puede aplicar el régimen previsto para las anualidades por alimentos a favor de los hijos recogidas en los [artículos 64 y 75 de la Ley del Impuesto](#) puesto que, a fecha de devengo del impuesto, el régimen de guarda y custodia es compartida. Ambos progenitores deberán aplicar el mínimo por descendientes a partes iguales, en su caso, ya que se presume la convivencia y, en consecuencia, ninguno de los dos podrá aplicar las especialidades de las anualidades por alimentos. Por este motivo se suprime el importe de 7.800,00 euros consignado en su declaración en concepto de anualidades por alimentos en favor de los hijos satisfechas por decisión judicial. Y procede la aplicación del mínimo por descendientes al 50% para cada uno de los progenitores».

7. El acuerdo de liquidación fue confirmado por el TEARCV en su resolución de 19 de diciembre de 2023, la cual se remite al criterio establecido en la resolución del TEAC recaída en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de doctrina número 00/08646/2022, de 29 de mayo de 2023, en el siguiente sentido:

«Tras la entrada en vigor de la ley 26/2014, de 27 de noviembre, no resulta posible la aplicación simultánea, en el mismo período impositivo, del mínimo por descendientes del [artículo 58 de la LIRPF](#) y del régimen previsto para las anualidades por alimentos en favor de los hijos por decisión judicial y los [artículos 64 y 75 de dicha norma](#). De este modo, los progenitores que tengan asignada la guarda y custodia compartida de los hijos tendrán derecho a la aplicación del mínimo por descendientes, que se prorrateará por partes iguales, no siendo posible la aplicación del régimen previsto para las anualidades por alimentos con el progenitor que, en su caso, satisfaga». Y que, "En los supuestos de guarda compartida de los hijos tras una sentencia de nulidad, separación o divorcio, el derecho a la aplicación del mínimo por descendientes

regulado en el [artículo 58 de la LIRPF](#) corresponde a ambos progenitores, con independencia del tiempo completo de convivencia con uno otro».

8. Presentado recurso contencioso-administrativo contra esta resolución, fue estimado en la [sentencia dictada por la Sala de lo contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de fecha 29 de enero de 2025](#), en el procedimiento ordinario número 219/2024, objeto del presente recurso de casación.

SEGUNDO.- Marco normativo.

1. El [artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas](#), relativo al «mínimo por descendientes», dispone:

«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; y 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».

2. El [artículo 61 LIRPF](#) «Normas comunes para la aplicación del mínimo del contribuyente y por descendientes, ascendientes y discapacidad», establece que:

«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».

3. El [artículo 64 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas](#), bajo la rúbrica «Especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos», en la redacción dada por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, establece lo siguiente:

«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

Síguenos en...



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».

Idéntica redacción tiene el [artículo 75 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas](#) a los efectos de la determinación de la cuota íntegra autonómica.

TERCERO.- El criterio de la Sala. Cuestiones preliminares sobre el mínimo por descendientes.

1. El núcleo de la controversia, tal como quedó centrado en el auto de admisión, consiste en determinar si la aplicación del régimen especial para las anualidades por alimentos satisfechas a los hijos por decisión judicial, para los contribuyentes «*sin derecho a la aplicación por estos últimos del mínimo por descendientes*», comprende también el supuesto de progenitores con custodia compartida que aplican el 50 % del importe del mínimo por descendientes de conformidad con lo establecido en el [artículo 61.1ª LIRPF](#), o existe una laguna legal en este supuesto, como entiende la sentencia impugnada, que ha ser cubierta admitiendo la compatibilidad de ambos beneficios.

2. Con carácter preliminar, y con el objeto de delimitar el contexto en el que se debe dar respuesta a la cuestión de interés casacional, comenzaremos recordando que el mínimo por descendientes, junto al mínimo por ascendientes y por discapacidad, y al mínimo personal, se contemplan en la LIRPF como aquella parte de la renta liquidable que no se somete a tributación, permitiendo la adecuación del impuesto a las circunstancias personales y familiares del contribuyente ([art. 56.1 LIRPF](#))

La aplicación de los mínimos por descendientes y ascendientes exigen, según la norma, la convivencia con el contribuyente y la ausencia de rentas anuales superiores a 8.000 €, con dos salvedades (i) la de los ascendientes con discapacidad internados en centros especializados, pues la ley considera que conviven con el contribuyente si dependen de él ([art. 59.1](#)), y (ii) en el mínimo por ascendientes, pues la ley exige la convivencia 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.

3. Las reglas básicas que se recogen en los [arts. 58 y 59 LIRPF](#) se completan con unas normas comunes aplicables para la determinación del importe de estos mínimos. Si lo que quiere el legislador es adaptar el impuesto sobre la renta a las circunstancias personales y familiares del contribuyente, deberá de atender a la composición de las unidades familiares, a la capacidad económica de sus miembros, y a la posible modificación de esas circunstancias. Esta es la finalidad a la que se encaminan las reglas del [art. 61 LIRPF](#), aunque, como hemos vistos, este precepto incorpora una regla que no se refiere propiamente a la determinación de la cuantía, sino a la aplicación de uno de estos mínimos, el mínimo por descendientes.

4. Centrándonos en las reglas de determinación de la cuantía de los mínimos por descendientes y ascendientes, previstas en el [art. 61 LIRPF](#), la primera de ellas atiende a la composición de la familia, pues los contribuyentes con derecho a la aplicación de estos mínimos pueden ser varios.

En todos estos casos, si se cumplen los requisitos de convivencia y de capacidad económica previstos en los [arts. 58 y 59 LIRPF](#), se podrán aplicar los mínimos por descendientes y ascendientes, y su importe se determinará conforme a las reglas del [art. 61](#), siendo la primera de ellas la que establece que, 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.

5. La [regla 1ª del art. 61 LIRPF](#) está contemplando una situación familiar de convivencia simultánea de los contribuyentes con el descendiente o ascendiente respecto del cual quieren aplicar este mínimo familiar. Entre los variados escenarios que nos podemos encontrar está el tradicional de los hijos al cuidado de ambos progenitores, en el cual, el mínimo por descendientes se prorrateará entre ellos. En las familias monoparentales, donde el progenitor tiene la guarda y custodia exclusiva, este progenitor aplica el 100% del mínimo por descendiente. Y en el caso de los contribuyentes que no conviven con el descendiente y, en particular, en aquellos en los que esa falta de convivencia obedece a una ruptura familiar, mediando una separación o divorcio, la cuestión se traslada a comprobar si los progenitores que satisfagan las anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial, pero conviven con ellos una parte del año, pueden aplicar la reducción prevista en el [art. 64 LIRPF](#), tras la reforma operada por la Ley 26/2014.

6. La Sala de instancia admite que conforme a la LIRPF reformada a partir de 1 de enero de 2015, se establece una incompatibilidad entre los dos beneficios fiscales: (i) el mínimo por descendientes, cuya cuantía se eleva y continua supeditándose a la convivencia con el hijo, y que este no obtenga rentas superiores a 8.000 euros/año, y (ii) la reducción de la base liquidable con el importe de la pensión alimenticia a los hijos por decisión judicial, que se reconoce a favor de los contribuyentes que no tuvieran derecho al mínimo por descendientes y satisficieran dicha pensión alimenticia.

La sentencia de instancia señala que de esta forma, los beneficios fiscales se reparten entre los dos progenitores, ajustándolos a los recursos disponibles, pero sin desamparar al padre o madre que se queda conviviendo con los hijos, al que se reconoce el mínimo por descendientes, ni al otro progenitor que satisface pensión alimenticia a los hijos por decisión judicial y no convive con ellos, reconociendo a su favor el derecho a reducción la base liquidable con su importe. Y a reglón seguido entiende que los arts. 61 y 64 LIRPF no regulan el supuesto en el que los progenitores, en situación de custodia compartida, se aplican, ambos y en un 50%, el mínimo por descendientes; situación ésta en la que no se regula si el progenitor, obligado judicialmente a abonar las anualidades por alimentos puede, a su vez, beneficiarse por la minoración de la base por las anualidades por alimentos satisfechas. La Sala de Valencia considera que en este escenario se produce una ausencia de regulación específica, en el que no puede predicarse la incompatibilidad esgrimida por la Administración entre la aplicación del mínimo por descendientes y la minoración por las pensiones de alimentos.

7. Este criterio ha sido compartido por otras Salas territoriales, y citamos como ejemplo, entre otras, las siguientes: TSJ Andalucía, Sala de Málaga, sentencia de 8 de octubre de 2020 (ECLI:ES:TSJAND:2020:14851) TSJ Andalucía, Sala de Sevilla, sentencias de 20 de marzo de 2024 (Recurso: 715/2019, ECLI:ES:TSJAND:2024:7172); 11 de junio de 2024 (Recurso: 413/2022, ECLI:ES:TSJAND:2024:10970), 20 de mayo de 2025 (Recurso: 1108/2021, ECLI:ES:TSJAND:2025:8361); TSJ de Madrid, sentencias de 31 de octubre de 2024 (Recurso: 965/2022, ECLI:ES:TSJM:2024:13659), 20 de noviembre de 2023 (Recurso: 212/2021, ECLI:ES:TSJM:2023:13039), 20 de noviembre de 2023 (Recurso: 816/2021 ECLI:ES:TSJM:2023:14641), 13 de mayo de 2024 (Recurso: 605/2022, ECLI:ES:TSJM:2024:5747), 27 de mayo de 2024 (Recurso: 706/2022, ECLI:ES:TSJM:2024:6701), 12 de julio de 2024 (Recurso: 873/2022, ECLI:ES:TSJM:2024:9095), 25 de noviembre de 2024 (Recurso: 41/2023 ECLI:ES:TSJM:2024:12221); TSJ Castilla León, sede de Valladolid, sentencia de 23 de noviembre de 2023 (Recurso: 308/2022, ECLI:ES:TSJCL:2023:4840), TSJ Cataluña, sentencias de 22 de abril de 2025 (Recurso: 774/2023, ECLI:ES:TSJCAT:2025:2332); TSJ Valencia, sentencias de 18 de octubre de 2022 (Recurso: 1533/2021 ECLI:ES:TSJCV:2022:6101), 12 de julio de 2023 (ECLI:ES:TSJCV:2023:3759), 27 de septiembre de 2023 (Recurso: 1391/2022, ECLI:ES:TSJCV:2023:5580); TSJ Extremadura, sentencias de 9 de abril de 2025 (ECLI:ES:TSJ:2025:395) y 22 de abril de 2025 (Recurso: 3011/2022 ECLI:ES:TSJCAT:2025:9766); TSJ Galicia, sentencia de 17 de diciembre de 2025 (Recurso: 15431/2025 ECLI:ES:TSJGAL:2025:8080). Muchas de estas sentencias han alcanzado firmeza al no haber sido recurridas por la Abogacía del Estado, lo que denota una actitud errática del abogado del Estado, que consintió repetidamente sentencias adversas, no impugnándolas en casación, y a su vez, demuestra que en su momento la interpretación judicial sostenida por los TTSSJJ no le pareció incorrecta.

8. En el presente recurso de casación el abogado del Estado combate el criterio judicial que él interpreta como criterio favorable a la compatibilidad del mínimo por descendientes y la reducción de la base liquidable con el importe de la pensión alimenticia en los casos de custodia compartida, alegando que el art. 64 LIRPF, en su nueva redacción, establece una regla general respecto de los contribuyentes que satisfagan anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial, y luego añade una excepción a la regla general, según la cual, el mínimo por descendientes no se aplica a "aquellos que tengan derecho a la aplicación del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58".

Considera, en definitiva, y en contraste con lo afirmado en la sentencia de instancia, que el supuesto de los progenitores que satisfacen anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial, y que tienen custodia compartida, sí está contemplado precisa y explícitamente en la norma.

CUARTO.- Criterio de la Sala. Sobre el alcance de la reforma de los artículos 61 , 64 y 75 LIRPF por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre.

1. Formando parte del estudio de la cuestión sometida a debate, resulta necesario entrar en el análisis de la reforma que tuvo lugar por la Ley 26/2014. Esta reforma afectó a los artículos 61, 64 y 75 LIRPF, aunque el primero de ellos se vio afectado tan solo en la cuantía fijada por el fallecimiento de un descendiente que genere el derecho al mínimo por descendientes, y en la aplicación del mínimo por ascendientes en el caso de fallecimiento del ascendiente antes de la finalización del periodo impositivo.

2. La redacción del art. 61.1ª LIRPF se mantiene invariable desde sus orígenes. Recoge las reglas de determinación del importe del mínimo por descendiente, estableciendo que «Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación del mínimo por descendientes su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales».

La modificación que ha generado la controversia resuelta en la sentencia de instancia, afectó, no al art. 61.1ª LIRPF, sino al art. 64; precepto este último que forma parte de las normas que regulan la determinación de la cuota íntegra estatal y, en particular, las especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos. De establecer en su redacción originaria «Los contribuyentes que satisfagan anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial, cuando el importe de aquéllas sea inferior a la base liquidable general, aplicarán (...)», pasó a establecer 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 (...)».

3. El art. 64 LIRPF, al igual que el art. 75, sufrió otra modificación por la Ley Orgánica 1/2025, de 2 de enero, de medidas en materia de eficiencia del Servicio Público de Justicia, que carece de relevancia a efectos de interpretar el alcance de la modificación llevada a cabo por la ley anterior. Esta reforma consistió en extender la aplicación de los arts. 64 y 75 LIRPF a los contribuyentes que satisfagan las anualidades por alimentos a sus hijos previstas en la letra k) del artículo 7, comprendiendo, por tanto, las anualidades por alimentos percibidas en virtud de decisión judicial, y las percibidas en virtud del convenio regulador aprobado por la autoridad judicial o formalizado ante el letrado o letrada de la Administración de Justicia, o en escritura pública ante notario, con independencia de que dicho convenio derive o no de cualquier medio adecuado de solución de controversias legalmente previsto. Lo único que ha hecho la LO 1/2025, ha sido revisar el régimen fiscal establecido para las anualidades por alimentos percibidas de los padres con el objeto expresado en su preámbulo, eliminar cualquier duda sobre la aplicación del mismo a las anualidades fijadas en los convenios reguladores a que se refiere el art. 90 CC formalizados ante el letrado o la letrada de la Administración de Justicia o en escritura pública ante notario, al tiempo que se recuerda que dicho convenio puede ser el resultado de cualquier medio adecuado de solución de controversias legalmente previsto.

4. Regresando a la interpretación de lo dispuesto en los art. 61 y 64 LIRPF en su redacción originaria, una interpretación conjunta de ambos preceptos no dejaba margen para declarar la incompatibilidad del mínimo por descendientes y la reducción del art. 64 LIRPF en los casos de custodia compartida, pues este último se aplicaba a todos los contribuyentes que pagaban anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial. Por esta razón, el TEAC en la resolución 3654/2014, de 11 de septiembre (NUM001), rechazó el criterio favorable a la incompatibilidad que sostuvo la DGT en las consultas NUM002 y NUM003. El TEAC consideró que este criterio implicaba un auténtico desarrollo de la norma, en una función necesariamente legislativa y no meramente interpretativa, y al mismo tiempo una interpretación restrictiva no amparada por su redacción.

5. En este orden de cosas, el abogado del Estado viene a sostener que la reforma que tuvo lugar por la ley 26/2014 ha sido una reacción a esa laguna legal, excluyendo la aplicación del art. 64 a los padres que tengan derecho a la aplicación del mínimo por descendientes, lo que conecta con el art. 58 LIRPF, para añadir que solo hay un mínimo por descendiente, y es el previsto en este artículo, y por el importe que en él se establece.

QUINTO.- Criterio de la Sala sobre la interpretación de los artículos 58.1, 61.1ª y 64 LIRPF .

1. El abogado del Estado sostiene que la interpretación que la sentencia de la Sala de Valencia hace de las normas legales de aplicación, disponiendo una consecuencia jurídica que no está prevista en norma alguna, es contraria a ellas y no aceptable a la vista del artículo 12.1 de la LGT, por su remisión al artículo 3.1 del Código civil.

En efecto, el artículo 12.1 LGT, establece que las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 3.1 del Código Civil, y este último establece que *«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 aquéllas»*.

Siguiendo una interpretación literal o gramatical del añadido que el legislador ha incorporado al art. 64 LIRPF, puesto en relación con el art. 58, el abogado del Estado sostiene que aquel precepto solo reconoce el derecho a la reducción contemplada en él, a los progenitores que satisfacen anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial y no conviven con ellos.

Sin embargo, esta interpretación, literal o gramatical, no nos puede llevar a interpretar la norma en el sentido de excluir de su aplicación a los progenitores que, en los casos de custodia compartida, si bien conviven con sus hijos durante una parte del año, no lo hacen durante la otra parte, razón por la cual satisfacen a su favor una pensión por alimentos.

2. Al margen de considerar poco clara la redacción empleada por el legislador, no se entiende que el artículo 64 se esté remitiendo únicamente al artículo 58, de manera que bajo la expresión *«sin derecho a la aplicación por estos últimos del mínimo por descendientes»*, comprenda a todo progenitor que tenga derecho a la aplicación de este mínimo, independientemente de cómo se haya determinado su importe. Los arts. 58 y 61 deben de ser interpretados de forma conjunta desde el momento en que la finalidad del artículo 61, como hemos dicho, radica en adaptar el impuesto sobre la renta a las circunstancias personales y familiares del contribuyente, y como tal, forma parte de las normas comunes para la aplicación de los mínimos familiares. Bajo esta premisa podemos admitir que la expresión añadida al artículo 64 se remite a ambos preceptos (58 y 61), permitiendo la aplicación de esta especialidad -que recordemos, se configura legalmente como una especialidad aplicable en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos-, en los casos de custodia compartida en los que el progenitor paga una pensión por alimentos a favor de sus hijos. La compatibilidad por la que nos pregunta el auto de admisión lo es bajo los límites del art. 61 LIRPF, esto es, partiendo de la base del prorrateo previsto en la regla 1ª.

Síguenos en...



Esta interpretación del [art. 64 LIRPF](#) se acomoda al espíritu y finalidad de las normas que regulan el mínimo por descendientes, y en general, al espíritu y finalidad de las normas que conforman el tratamiento fiscal de la familia, y su protección económica, como se verá a continuación.

3. La compatibilidad en el mismo período impositivo del mínimo por descendientes del [artículo 58 de la LIRPF](#) y del régimen previsto para las anualidades por alimentos en favor de los hijos por decisión judicial del art. 64, en los casos de custodia compartida, no obedece a la aplicación de un principio de justicia material, sino a la interpretación de las normas aplicables conforme a criterios hermenéuticos previstos en nuestro ordenamiento jurídico, entre el que los que se encuentran la interpretación lógica y finalista de las normas fiscales, y el criterio de interpretación conforme a la Constitución.

Como ha dicho esta Sala en la sentencia de 25 de octubre de 2022 (Recurso: 6568/2020, ECLI:ES:TS:2022:3926) «[e]n toda tarea hermenéutica juega, en mayor o menor medida, un elemento de indagación del sentido y finalidad que, aun en caso de normas que requieren la acepción más estricta posible -como, por ejemplo, las disposiciones penales contra reo-, es necesario y avala la tarea del intérprete jurídico y, entre ellos, más caracterizadamente, la que incumbe al juez».

Y aunque en el presente caso no se cita entre las normas que se dicen infringidas el [art. 14 LGT](#), no está de más recordar lo que añade la citada sentencia «Dentro de que la prohibición establecida en el [art. 14 LGT](#) tiene un sentido y finalidad propios, reiteradamente aplicado por esta Sala, debe decirse que lo que la norma prohíbe es la analogía legis, esto es, la extensión de un beneficio fiscal a un caso no previsto en la norma para su obtención, pero tal interdicción no impone, por esa sola razón, una interpretación meramente gramatical de las normas, en sentido restrictivo, que es lo que en el recurso de casación se viene a propugnar. En ningún precepto se establece esta especie de regla limitativa que excluya la posibilidad de interpretar un precepto conforme a su sentido y finalidad, según imponga la realidad social o atendiendo a criterios lógicos, históricos o sistemáticos».

En la misma [sentencia de 25 de octubre de 2022](#) se acaba fijando una doctrina perfectamente aplicable a este caso, según la cual «En la interpretación de toda norma jurídica, incluidas las que reconocen beneficios fiscales rige, según venga impuesto por el texto, naturaleza o finalidad de la norma, el elenco de posibilidades interpretativas que contiene el [art. 12 LGT](#), por virtud de su remisión al [artículo 3.1 C.C.](#), y, en especial, la interpretación conforme a la Constitución».

4. Estos son los criterios que nos han de servir de guía para resolver la presente controversia, y para alcanzar, como se desprende de los anteriores apartados, una decisión desestimatoria del recurso.

Acudiendo en primer lugar a los antecedentes legislativos en relación con el [art. 64 LIRPF](#), podemos observar que la ley 26/2014 silencia las razones que condujeron a su modificación. En lo que se refiere al tratamiento fiscal de la familia, la ley se limita a decir que la reforma respeta tanto el concepto de mínimo personal y familiar como su forma de integración en el Impuesto. Destaca como objetivo de la reforma, en este ámbito, por una parte, la elevación del mínimo personal y familiar, y en particular el correspondiente a los ascendientes y descendientes que convivan con el contribuyente, y la finalidad que persigue, incrementar de forma significativa la progresividad del mismo. Y por otra, la aprobación de nuevas deducciones que operarán de forma análoga a la actual deducción por maternidad, esto es, como auténticos impuestos negativos, en el caso de los trabajadores con mayores cargas familiares. Pero nada dice que la modificación de los arts. 64 y 75 obedezca a la intención de dar cobertura legal a la no aplicación de la reducción de la base liquidable con la pensión por alimentos en los supuestos de custodia compartida, lo que además convertiría a la reforma en una modificación de la ley de signo contrario a la voluntad encaminada a favorecer el tratamiento fiscal de la familia, y donde la familia ha sido unos de los pilares vertebradores de la reforma.

5. En segundo lugar, abundando en el fin perseguido por las normas que regulan el mínimo por descendientes, y por conexión con este último, de la reducción prevista en el [art. 64 LIRPF](#), el fin perseguido por ambas es común, la protección económica de la familia mediante la deducción de parte de los gastos que provoca el deber constitucional de asistencia de todo orden a los hijos. Ello determina que la interpretación de estas normas ha de hacerse, precisamente, en el ámbito del tratamiento fiscal de la familia, y a la luz de la protección que el [artículo 39.1 CE](#) dispensa a la familia; protección que comprende una protección económica en todas aquellas situaciones en las que se ha producido una ruptura familiar, incluidas aquellas en las que entra en juego una figura jurídica, la custodia compartida, contemplada en el [art. 92.5 CC](#) «Se acordará el ejercicio compartido de la guarda y custodia de los hijos cuando así lo soliciten los padres en la propuesta de convenio regulador o cuando ambos lleguen a este acuerdo en el transcurso del procedimiento».

Una interpretación de las normas bajo estos criterios, y en particular conforme a los principios y derechos que protege la Constitución en los términos expuestos, excluye la necesidad de plantear una cuestión de inconstitucionalidad, a lo que solo se vería obligado este tribunal si conforme con lo dispuesto en el [art. 5.3 de la LOPJ](#), no fuese posible la acomodación de la norma al ordenamiento constitucional por vía interpretativa.

6. El TC en la sentencia 19/2012, de 15 de febrero (Recurso: 1046/1999, ECLI:ES:TC:2012:19) se pronunció en el sentido de que la familia a la que manda proteger el art. 39.1 CE nada tiene que ver con el hecho físico de la convivencia entre los miembros que la integran, de modo que no es posible admitir que el progenitor que no vive con sus descendientes pero que mantiene, por imposición legal o judicial, la obligación de prestarles asistencia de todo orden, quede excluido por esa circunstancia del ámbito de protección que exige aquel precepto constitucional.

El TC en la citada sentencia declaró que la expresión «conviva con el contribuyente» y de la letra b) del número 1 del art. 40.3 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del impuesto sobre la renta de las personas físicas y otras normas tributarias, era inconstitucional. Recuerda que:

«[e]l art. 39.3 CE impone a los padres el deber de "prestar asistencia de todo orden a los hijos habidos dentro o fuera del matrimonio, durante su minoría de edad". Ese precepto constitucional, que "refleja una conexión directa con el art. 14 CE" (STC 154/2006, de 22 de mayo , FJ 8), impone a los padres, por igual, el deber de prestar asistencia a los hijos, "-asistencia que, naturalmente, incluye la contribución a los alimentos- con independencia de que éstos hayan sido concebidos dentro o fuera del matrimonio (art. 39.3 CE), de que se haya producido la nulidad matrimonial, la separación legal o la disolución del matrimonio por divorcio (art. 92 del Código civil), o incluso, en fin, de que el progenitor quede excluido de la patria potestad y demás funciones tuitivas (arts. 110 y 111, in fine, CC)" (STC 33/2006, de 13 de febrero , FJ 4). Tales alimentos, conforme al art. 142 del Código civil (CC), incluyen el sustento, habitación, vestido, asistencia médica y educación de los hijos, y deben satisfacerse en medida proporcionada al caudal o medios de quien los da y a las necesidades de quien los recibe (art. 146 CC) (SSTC 1/2001, de 15 de enero, FJ 3 ; y 33/2006, de 13 de febrero , FJ 4)»

7. Estos pronunciamientos son útiles para reforzar la idea de que el fin perseguido por las normas aquí aplicables, es la protección económica de la familia mediante la deducción de parte de los gastos que provoca el deber constitucional de asistencia de todo orden a los hijos. El hecho de que la Ley 40/1998 exigiese la convivencia, como lo sigue haciendo el art. 58 LIRPF, no podía determinar la eliminación del derecho a aplicar el mínimo por descendiente a los progenitores que, aun no conviviendo con sus hijos, satisfacen una pensión por alimentos a su favor.

Con los pronunciamientos que se recogen en la STC 19/2012, el TC no estaba reduciendo el ámbito de la esfera de derechos de los contribuyentes. Por el contrario, lo estaba ampliando a los progenitores que, aun no conviviendo con sus hijos, satisfacen una pensión por alimentos. Y la razón de ello ha sido precisamente dispensar una protección económica a la familia. A esta protección económica también está encaminada la reducción prevista en el art. 64 para las pensiones por alimentos que se satisfacen en cumplimiento del deber constitucional de asistencia de todo orden a los hijos; deber que también está presente en los casos de custodia compartida.

8. En este contexto, conviene destacar que la custodia compartida es la situación en la que a ambos progenitores les corresponde el cuidado y atención de los hijos comunes por periodos temporales, una vez rota la convivencia bajo el mismo techo (STS, Sala de lo civil, de 10 de marzo de 2026, Recurso 6313/2025, ECLI:ES:TS:2026:1119). Y, como señala la STS, Sala de lo civil, de 12 de febrero de 2026 (Recurso 3229/2025, ECLI:ES:TS:2026:545), entre otras muchas, a partir de la sentencia 257/2013, de 29 de abril, la redacción del artículo 92 CC no permite concluir que se trate de una medida excepcional, sino que al contrario, habrá de considerarse normal e incluso deseable, porque permite que sea efectivo el derecho que los hijos tienen a relacionarse con ambos progenitores, aun en situaciones de crisis, siempre que ello sea posible y en tanto en cuanto lo sea. Así fue declarado como doctrina jurisprudencial en la STS, Sala de lo civil, de 29 de abril de 2013 (Recurso: 2525/2011, ECLI:ES:TS:2013:2246).

9. Algunas leyes autonómicas han querido ser sensibles a esta situación. La ley valenciana, Ley 5/2011, de 1 de abril, de relaciones familiares de los hijos e hijas cuyos progenitores no conviven, conocida como «ley de la custodia compartida» (aplicada en la sentencia de divorcio dictada en nuestro caso) ya expresaba en su exposición de motivos que «El régimen de convivencia compartida por ambos progenitores con los hijos e hijas menores pretende facilitar un mejor encaje de la nueva situación familiar por parte de cada menor y el mantenimiento de los lazos de afectividad con ambos progenitores. Asimismo, pretende disminuir el nivel de litigiosidad entre éstos, derivada del frecuente otorgamiento de la convivencia a uno solo de ellos y favorecer la corresponsabilidad y la distribución igualitaria de roles sociales entre hombres y mujeres en las relaciones familiares». Incluso en el art. 5.2, en sede de medidas judiciales, establecía como regla general la atribución a ambos progenitores, de manera compartida, el régimen de convivencia con los hijos e hijas menores de edad; aunque esta ley fue declarada inconstitucional en la STC 192/2016, de 16 de noviembre de 2016 (Recurso: 3859/2011 ECLI:ES:TC:2016:192) por falta de competencia de la Comunidad Valenciana para regular las consecuencias civiles de las relaciones paterno-filiales tras la ruptura de la convivencia de los progenitores.

10. Dicho lo cual, llama la atención que un precepto legal de índole fiscal como es el art. 64 LIRPF, que regula los efectos de las relaciones familiares en un impuesto personal no se haga eco, de forma expresa, de la institución de la custodia compartida, que tiene carta de naturaleza propia en el CC -como institución

que debe fomentarse y no entorpecerse- y le asigne, en consecuencia, un tratamiento propio, lo cual evitaría interpretaciones interesadas como la que defiende el abogado del Estado.

11. La [sentencia núm. 788/2015, de 18 de noviembre, dictada por el Juzgado de 1ª Instancia núm. 8 de Alicante](#), que disolvió, por divorcio, el matrimonio formado en su día por el aquí recurrido y su esposa, adoptando la medida de custodia compartida, deja claro que no fue objeto de discusión entre las partes que ambos progenitores mantuviesen la conveniencia compartida con su hija en periodos semanales, lo que llevaban haciendo desde la separación de hecho. La cuestión objeto de debate sobre este extremo se limitó a la fijación de una visita intersemanal de la menor con el progenitor no custodio en cada semana, lo que también fue acordado en la parte dispositiva de la sentencia como una de las medidas reguladoras de los efectos de la disolución del matrimonio: *«el ejercicio de la patria potestad y convivencia ordinaria con la hija menor de la pareja será conjunto y compartido por ambos progenitores por periodos sucesivos y alternos semanales»*. Además, durante la semana en la que la menor permaneciese con un solo progenitor, conviviría con el otro una tarde.

12. En estos casos de custodia compartida, ambos progenitores pueden aplicar el [art. 61.1ª LIRPF](#), y pueden aplicar el mínimo por descendiente del art. 58, pues el descendiente convive con ambos progenitores según el tiempo que fije la resolución judicial o el convenio regulador. Esto es lo que da lugar a que su importe se prorratee entre ellos. Pero la aplicación del mínimo por descendientes por ambos progenitores no elimina la posibilidad de aplicar el régimen del art. 64 al progenitor que se ve obligado a abonar una pensión alimenticia. Así como la aplicación del art. 58 (mínimo por descendiente) se corresponde con la parte del periodo impositivo en que el progenitor convive con su hijo, la aplicación del art. 64 (reducción de la base liquidable) se corresponde con la parte del tiempo en el que no hay convivencia efectiva del progenitor con el hijo, de manera que ambos regímenes no se solapan. Su aplicación es sucesiva y no simultánea.

El art. 64 LIRPF excluye a los progenitores que tengan derecho a la aplicación del mínimo por descendientes, y resulta que, en los casos de custodia compartida, el progenitor que paga una pensión por alimentos no está aplicando el mínimo por descendiente de forma completa. El descendiente no convive durante todo el periodo impositivo con el progenitor que le paga una pensión por alimentos. Lo hace en un 50 %, o en el tiempo de convivencia asignado en la sentencia o en el convenio regulador a cada progenitor, por lo que dicha pensión no puede quedar excluida de la aplicación de los [arts. 64 y 75 LIRPF](#), sino que debe verse favorecida por la reducción prevista en ella.

13. Lo contrario provocaría una desigualdad de trato entre situaciones jurídicas esencialmente equivalentes, además de otras consecuencias que resultan inadmisibles bajo criterios de igualdad contributiva y de protección a la familia.

Empezando por estas últimas, la interpretación que postula el abogado del Estado provocaría una doble consecuencia, que no puede recibir apoyo bajo criterios de igualdad contributiva y de protección a la familia: (i) por una parte, significaría un retroceso en el estímulo de una figura jurídica y propia del derecho de familia, que fue introducido en el Código Civil en el año 2005 con el objeto de procurar la mejor realización de beneficio e interés de los hijos que atraviesan por un proceso de separación o divorcio de sus padres, y con el objeto de hacer que ambos progenitores perciban que su responsabilidad para con ellos continúa a pesar de la separación o el divorcio. Así se expresa la Ley 15/2005, de 8 de julio, que también destaca como propósito de la norma, reducir las consecuencias derivadas de una separación y divorcio para todos los miembros de la familia, procurando la realización del principio de corresponsabilidad en el ejercicio de la patria potestad; (ii) y por otra, colocaría en peor situación al progenitor que presta asistencia económica a sus descendientes y solo conviven con ellos la mitad del periodo impositivo, respecto de los progenitores que abonan una pensión de alimentos, pero no conviven con sus hijos. La convivencia no es razón suficiente que justifique esta diferencia de trato, cuando la finalidad que persigue el [art. 64 LIRPF](#) es asegurar una disminución de la carga tributaria al contribuyente que abona una pensión por alimentos, lo que sucede en los casos de custodia compartida.

14. Y ya para finalizar, completamos el anterior razonamiento diciendo que una interpretación del [art. 64 LIRPF](#) conforme con la Constitución, invita a esta Sala a efectuar una interpretación de esta norma que permita conseguir el resultado perseguido por ella (reducir las cargas familiares), y al mismo tiempo que evite una desigualdad de trato entre situaciones jurídicas esencialmente equivalentes, a lo que conduciría la interpretación defendida por el abogado del Estado.

Esta desigualdad se manifiesta en un doble plano: en el de la progresividad del impuesto y el del tratamiento fiscal a la familia.

(i) Desde una perspectiva puramente técnica y de técnica normativa fiscal, la diferencia de tributación y el perjuicio para el contribuyente se revela a través de la interacción de tres elementos de la [Ley 35/2006 del IRPF](#): la estructura de la base liquidable general, la mecánica de la escala progresiva y el concepto que integra el *«mínimo familiar»*. Desde el punto de vista de la escala aplicable, debemos tener en cuenta que el artículo 64 LIRF no es una reducción directa de la base imponible, sino una especialidad en la aplicación de las escalas de gravamen. La base liquidable general se fractura en dos bloques: por un lado, el importe

de las anualidades por alimentos y por otro, el remanente del resto de los rendimientos. Al aplicar la escala progresiva a cada bloque de forma separada, se evita que las rentas destinadas a alimentos salten a los tramos impositivos superiores.

El progenitor en un régimen de custodia compartida se ve obligado, siguiendo la postura de la AEAT, a aplicar la escala de gravamen sobre la base liquidable general total acumulada, lo que empuja los ingresos hacia tipos marginales más elevados, gravando el importe destinado a la pensión al tipo máximo que te corresponde por los ingresos propios. Asimismo, se pierde el incremento técnico de 1.980 euros en el cálculo del mínimo personal y familiar. Y es que, el [artículo 64 LIRPF](#) cuantifica la minoración de la cuota mediante una fórmula que añade un incentivo. Esto es, la cuota resultante se minorará en el resultado de aplicar la escala impositiva al mínimo personal y familiar incrementado en 1980 euros. Si vetamos la posibilidad de aplicar este [artículo 64 LIRPF](#), el incremento de 1.980 euros en la base de cálculo del mínimo personal y familiar desaparece.

(ii) Y, por otra parte, desde la perspectiva del tratamiento fiscal a la familia, abundando en lo ya expuesto pero ahora bajo el enfoque del principio de igualdad, hemos de añadir que si los padres vienen obligados por la Constitución a prestar asistencia de todo orden a sus hijos menores ([art. 39.3 CE](#)), los poderes públicos vienen obligados, a su vez, a asegurar la protección económica de la familia ([art. 39.1 CE](#)), y, aunque, desde un punto de vista constitucional, corresponde al legislador decidir la opción legislativa más adecuada, sin embargo, si el legislador opta por garantizar la protección económica de la familia permitiendo la deducción de una parte de los gastos que aquella asistencia provoca, debe hacerlo sin establecer discriminaciones injustificadas entre sus potenciales destinatarios, al tratarse a fin de cuentas, de la igualdad de todos ante una exigencia constitucional -el deber de contribuir o la solidaridad en el levantamiento de las cargas públicas- como así lo ha manifestado el TC en su [STC 57/2005, de 14 de marzo](#), FJ 4.

En el presente caso, la razón que justifica que el progenitor no pueda deducir las cantidades en régimen de alimentos, radica en que tiene derecho igualmente a un porcentaje del mínimo personal y familiar prorrateado en función de la convivencia con los hijos. Esto implica que la convivencia con el hijo se eleva como el criterio determinante que legitima el trato tributario dispar recibido en relación con los progenitores que abonan pensión de alimentos, pero no conviven con el hijo. Pues bien, no parece que la convivencia pueda arrogarse como una razón que justifique este factor diferencial que implica que estos progenitores soporten un régimen tributario mucho más gravoso, máxime cuando el objetivo de la modificación legal era reducir las cargas familiares.

SEXTO.- Doctrina jurisprudencial que se establece.

Como consecuencia de todo lo razonado en los anteriores fundamentos de derecho, la doctrina que se establece es la siguiente:

En los supuestos de custodia compartida, tras la entrada en vigor de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, los progenitores que paguen anualidades por alimentos en favor de los hijos por decisión judicial, podrán aplicar en el mismo período impositivo, el mínimo por descendientes del [artículo 58 de la LIRPF](#), y el régimen previsto en los [artículos 64 y 75 de dicha norma](#), en función del tiempo en que exista una efectiva convivencia entre progenitor y descendiente, de manera que ambos regímenes no se solapan.

SÉPTIMO.- Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

Por consiguiente, el recurso de casación ha de ser desestimado, y la sentencia de instancia ha de ser confirmada.

OCTAVO.- Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el [artículo 93.4 LJCA](#), al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia. Manteniendo el pronunciamiento de la sentencia impugnada en cuanto a las costas de instancia.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico sexto de esta sentencia.

Segundo. No haber lugar al recurso de casación interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO contra la [sentencia dictada el día 29 de enero de 2025 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana](#), que estimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 219/2024, promovido por D. Emiliano contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de 19 de diciembre de 2023 que desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la liquidación en concepto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas [«IRPF»], ejercicio 2019.

Tercero. No hacer imposición de las costas procesales de esta casación, manteniendo el pronunciamiento de la sentencia impugnada en cuanto a las costas de instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

VOTO PARTICULAR

que, al amparo de lo establecido en el artículo 260 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, en relación con el artículo 205 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, formulan los Magistrados Excmo. Sr. Don Manuel Fernandez-Lomana García y el Excmo. Sr. Don Rafael Toledano Cantero.

1.- Se trata de determinar si, tras la entrada en vigor de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifica, entre otras normas, la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), es posible, en los supuestos de custodia compartida, la aplicación simultánea, en el mismo periodo impositivo, del mínimo por descendientes del art. 58 y del régimen previsto para las anualidades de alimentos en favor de los hijos por decisión judicial de los arts. 64 y 75.

No resulta necesario analizar el alcance de la reforma efectuada por la LO 1/2025, pues, como indica la mayoría con acierto en la sentencia, *"el art. 64 LIRPF, al igual que el art. 75, sufrió otra modificación por la Ley Orgánica 1/2025, de 2 de enero, de medidas en materia de eficiencia del Servicio Público de Justicia [disposición final decimocuarta], que carece de relevancia a efectos de interpretar el alcance de la modificación llevada a cabo por la ley anterior"*.

2.- Para entender el alcance de lo pretendido por la reforma es preciso conocer cuál era la situación anterior a la misma, pues solo así podrá inferirse de forma razonable qué ha sido lo pretendido por el legislador con aquella.

2.1.- En la redacción anterior a la reforma operada por la Ley 26/2014, el mínimo por descendiente del art. 58 se configuró como un mecanismo legal que permitía al contribuyente adecuar el impuesto a sus *"circunstancias familiares"*, pudiendo aplicarlo con sus descendientes menores *"de veinticinco años o con discapacidad cualquiera que sea su edad"*, siempre que *"conviva"* con ellos.

Norma general que se complementaba del siguiente modo:

-Por una parte, se asimilaban a los descendientes las *"personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela y acogimiento, en los términos previstos en la legislación civil aplicable"* (art. 58.1).

-Por otra, se ampliaba el concepto de convivencia a aquellos supuestos en los que, pese a no existir convivencia física, existía una clara dependencia del descendiente, pues el art. 59.1 señalaba que *"se considerará que conviven con el contribuyente los ascendientes con discapacidad que, dependiendo del mismo, sean internados en centros especializados"*.

- No se aplicará, sin embargo, el art. 58 LIRPF cuando el descendiente, pese a convivir, presente *"declaración por este Impuesto con rentas superiores a 1.800 euros"* (art. 61.2ª). Pues, en tal caso, queda rota la presunción de dependencia implícita en la convivencia.

La convivencia, por lo tanto, era requisito ineludible para la aplicación del mínimo por descendiente, sin que fuera posible aplicarlo sin ella.

Por otra parte, el art. 64 LIRPF -no es necesario analizar el art. 75 a los fines que pretendemos-, a la hora de determinar la cuota mínima estatal, regula la denominada especialidad aplicable *"en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos"*, siendo suficiente para su aplicación que el contribuyente satisfaga *"anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial"*.

El criterio seguido por la Ley era, por lo tanto, claro: o se convivía con el descendiente -en cuyo caso se aplicaba el art. 58 LIRPF- o, no conviviéndose, se abonaban alimentos a *"los hijos"* -en tal caso se aplicaba el art. 64 LIRPF-. Se trataba de supuestos de hecho distintos y, por ello, no concurrentes. La idea rectora era que el art. 64 LIRPF operaba en defecto de la aplicación del art. 58 LIRPF, pues no se consideraba razonable dejar al margen del beneficio fiscal a quien no reunía el requisito de la convivencia, pero contribuía de forma efectiva al sostenimiento del descendiente, siendo la finalidad de ambas normas la misma: tener en cuenta la capacidad económica del obligado tributario, pues las cargas familiares constituyen un elemento a tener en cuenta a la hora de limitar la capacidad económica de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.

Por lo demás, la STC 19/2012, como veremos, entendió que, aunque en ambos casos se trata de supuestos de dependencia, no hay tacha de inconstitucionalidad en el trato diferenciado, pues, en palabras del TC, aplicando su doctrina a los actuales arts. 58 y 64, aunque distinta en su forma de articulación, los citados artículos, *"basándose en el criterio de la ""dependencia económica"", viene[n] a producir un efecto equivalente, al minorar la tributación final mediante la reducción de la progresividad del impuesto"*.

Síguenos en...



2.2.- La utilización del criterio de la "convivencia" por parte del legislador obedece a la idea de que, para que exista familia a efectos fiscales, debe existir un núcleo estable de convivencia -hogar-, pues en tales casos no cabe duda de que la familia puede ser considerada como una unidad económica en la que los descendientes, a falta de ingresos, dependen de los ascendientes.

No obstante, como luego desarrollaremos y como se infiere de la [STC 19/2012](#), la convivencia, que en la mayoría de los casos permite presumir la existencia de dependencia, no excluye que esta revista otras formas que, acreditadas, como nos enseña la STC, deben ser tenidas en cuenta a efectos de aplicar el [art. 58 LIRPF](#).

2.3.- La aparición de la custodia compartida como una de las nuevas formas de articulación de la convivencia familiar, no reguladas específicamente en la norma tributaria, ha venido planteando diversos problemas de aplicación.

En efecto, cuando se debate acerca de la custodia de los hijos, lo que se está planteando es el tema de la residencia -convivencia-: con quién se queda a vivir el hijo y cuál de los progenitores es el que va a ejercer la tarea cotidiana de educación y control del menor, es decir, con cuál de los progenitores va a convivir el menor.

Pues bien, la custodia compartida implica que esta y, con ella, la convivencia, se vayan alternando entre ambos progenitores en función de unos hitos temporales. Cómo se organice la convivencia es algo que deberá decidirse en cada caso, pudiendo materializarse en la práctica bien alternado los hijos su permanencia en los hogares de ambos progenitores, bien siendo estos los que vayan rotando en el domicilio del hijo, etc.

La Administración tributaria ha venido dando solución a los diferentes problemas de aplicación planteados por esta nueva forma de convivencia familiar. Así, se ha dicho que, en los supuestos de custodia compartida, *"la opción de la tributación conjunta puede ejercitarla cualquiera de los dos progenitores, optando el otro por declarar de forma individual"*; debiendo prorratearse el mínimo por descendientes *"por partes iguales entre los progenitores"* -Consultas Vinculantes V 1006/19 y V 1045/25, entre otras, en relación con el [art. 61 LIRPF](#) y la resolución del TEAC de 29 de mayo de 2023 (RG 8646/2022)-.

Ahora bien, como se afirma en la [STS \(Civil\) de 11 de febrero de 2016 \(rec.470/2015\)](#), *"la custodia compartida no exime del pago de alimentos, cuando exista desproporción entre los ingresos de ambos cónyuges, o como en este caso, cuando la progenitora no percibe salario o rendimiento alguno (art 146 C. Civil), ya que la cuantía de los alimentos será proporcional a las necesidades del que los recibe, pero también al caudal o medios de quien los da"*. Doctrina reiterada, entre otras, por la [STS \(Civil\) de 17 de octubre de 2017 \(rec.1130/2016\)](#).

Es decir, cabe que en situaciones de custodia compartida concurren los dos supuestos de hecho regulados en los [arts. 58 y 64 LIRPF](#).

Pues bien, en relación con este punto, la Administración ha venido sosteniendo que no es posible la aplicación simultánea de los [arts. 58 y 64 LIRPF](#).

2.4.- Es importante que nos detengamos ahora en la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 11 de septiembre de 2014 (rec. 3654/2014). Ciertamente, la doctrina que contiene está superada por la posterior resolución del TEAC de 29 de mayo de 2023 (rec. 10590/2022), pero el debate que plantea resulta esclarecedor para el caso enjuiciado.

En este caso, en el que se planteó el problema de la simultánea aplicación de los [arts. 58 y 64 LIRPF](#), la posición de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) era que no resultaba posible dicha simultaneidad, pues ambas normas responden *"a la misma finalidad de atender a las circunstancias familiares de aquellos contribuyentes que participan en el sostenimiento de sus hijos"*, de forma que la pretensión del [art. 64 LIRPF](#) es la de suplir *"la ausencia del requisito de convivencia para reconocer también a estos contribuyentes un beneficio fiscal que atienda a la carga económica que les supone el sostenimiento de sus hijos"*. Siendo la "consecuencia lógica" de lo anterior *"que en los casos como el que nos ocupa (casos de guarda y custodia compartida), en los que el contribuyente convive con el hijo y además satisface anualidades por alimentos en su favor por decisión judicial, no existe razón para aplicar las reglas especiales de los artículos 64 y 75 LIRPF, pues no existe especialidad alguna que lo justifique, al darse los requisitos exigidos por la norma para aplicar el mínimo por descendientes (convivencia con el contribuyente)"*.

En suma, para la AEAT *"estos beneficios no pueden aplicarse conjuntamente y además que no es una opción del contribuyente el aplicar uno u otro, sino que necesariamente prima el mínimo por descendientes sobre la aplicación separada de la escala de gravamen al importe de las anualidades por alimentos"*.

Pues bien, el TEAC recordó su doctrina conforme a la cual, en los supuestos de custodia compartida, *"procederá el prorrateo por partes iguales (...), con independencia de quién sea el progenitor con el que convivan a la fecha del devengo, aplicando los obligados tributarios "el 50 por 100 de la cuantía del mínimo*

por descendientes, derivado del descendiente del cual tienen la guarda y custodia compartida juntamente con el otro progenitor, de quien se han separado o divorciado".

Y resolvió el problema razonando que no hay ninguna norma que impida la simultánea aplicación de los arts. 58 y 64 LIRPF, entendiendo que la incompatibilidad sólo podría "introducirse, en su caso, vía modificación legislativa".

En resumen, el TEAC, partiendo de la idea de que, en efecto, en la custodia compartida se dan los supuestos de hecho descritos en los arts. 58 y 64 LIRPF, resuelve el problema aplicando el principio de acumulación, es decir, que no existiendo prohibición o incompatibilidad declarada se aplican las dos normas. Y, sin embargo, la AEAT decide la cuestión aplicando el principio de consunción, conforme al cual la norma que regula más intensamente un supuesto excluye la aplicación de la menos intensa. Así, en cuanto la regla del art. 64 LIRPF está pensada para ser aplicada cuando no es posible hacer uso de la regla de la convivencia del art. 58 LIRPF, que es el criterio principal, teniendo ambas normas la misma finalidad, la aplicación del art. 58 implica la inaplicación del art. 64.

Ahora bien, al margen de cuál sea la solución más adecuada, lo cierto es que los criterios técnicos de solución del conflicto entre las normas son aplicables cuando la propia ley no resuelve expresamente el conflicto, pues de hacerlo, deberá aplicarse el criterio por ella establecido.

2.5.- Es, pues, esencial determinar qué ha sido lo realmente querido por el legislador con la reforma operada por la Ley 26/2014.

El 6 de agosto de 2014 -es decir, antes de que dictase la resolución del TEAC-, el Gobierno presentó un proyecto de ley para la modificación de 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.

En lo que ahora nos interesa, el proyecto, incrementando la cuantía de los mínimos, mantenía la misma redacción, si bien añadía: en el art. 58.1 LIRPF que *"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";* y en el art. 64, que este artículo solo sería aplicable a *"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 (...)"* -Boletín Oficial de las Cortes Generales (BOCG/Congreso) nº 107-1 (06/08/2014)-.

La literalidad del proyecto era, en nuestra opinión, bastante clara: el art 64 sólo podría aplicarse cuando los contribuyentes que satisfagan anualidades por alimentos por decisión judicial no tuviesen derecho a la aplicación del mínimo por descendientes del art. 58, sin que el proyecto contuviese alguna excepción o matización. Frente a las dudas que podía suscitar la regulación anterior, el proyecto apostaba por la incompatibilidad entre los arts. 58 y 64, de forma que no podía existir una aplicación simultánea de los mismos, optando así por la interpretación que había venido sosteniendo la AEAT.

Pues bien, de la tramitación parlamentaria nos interesa destacar:

-En el BOCG/Congreso núm. 107-2 (07/10/2014), en la enmienda 100, el Grupo Socialista proponía la siguiente redacción: *"Cuando los contribuyentes tengan derecho a la aplicación por sus hijos del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58 de esta Ley, podrán optar por aplicar dicho mínimo o por aplicar lo previsto en el párrafo anterior"* -es decir, el art 64-. Y se razonaba que la propuesta se basaba en *"mantener, en el caso de custodia compartida, la posibilidad de aplicar las especialidades previstas para los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos"*. En el mismo sentido la enmienda 105, relativa al art. 75.

-En el BOCG/Senado núm. 429/2901 (04/11/2014) pueden leerse las enmiendas 138 y 144 relativas, respectivamente, a los arts. 64 y 75 del proyecto de modificación de la LIRPF, ambas del Grupo Parlamentario Entesa pel Progrés de Catalunya (GPEPC), en las que se propone una redacción similar a la sostenida por el Grupo Parlamentario Socialista con la siguiente justificación: *"Mantener, en el caso de custodia compartida, la posibilidad de aplicar las especialidades previstas para los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos"*.

En la misma línea, las enmiendas núm. 219 y 224 del Grupo Parlamentario Socialista, relativas a los arts. 64 y 75, insistiendo en la modificación que ya había sostenido en el Congreso.

Las enmiendas propuestas fueron rechazadas, no siendo necesario, a los fines que nos interesan, una descripción mayor de la tramitación parlamentaria de la ley. Por lo tanto, la redacción contenida en el proyecto presentado en las Cortes Generales no fue modificada, de forma que el texto de la Ley 26/2014, en los artículos que nos interesan, es la misma que la del proyecto.

2.6.- Los datos anteriores nos parecen esenciales a la hora de interpretar la posible compatibilidad entre el art. 58 y el art. 64 LIRPF.

En efecto, una interpretación literal de lo establecido en el art. 64 impide la compatibilidad pretendida. Así, el art. 64 claramente dispone -la reforma posterior de 2025 es irrelevante a los efectos que nos interesan- que solo es posible su aplicación a "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". De forma que, si los contribuyentes tienen derecho a la aplicación del [art. 58 LIRPF](#), como ocurre en la custodia compartida y nadie discute, no puede serles de aplicación el [art. 64 LIRPF](#). Las normas son excluyentes, esto es, o se aplica una o la otra, pero nunca las dos.

Pero, es más, de la tramitación parlamentaria se infiere que el legislador fue consciente del problema planteado por la custodia compartida. Es en nuestra opinión muy relevante tener en cuenta estos antecedentes por las siguientes razones:

-Conociendo el problema de la custodia compartida, el legislador optó expresamente por la incompatibilidad plena entre los [arts. 58 y 64 LIRPF](#). Si se tiene derecho al mínimo por descendientes no se tiene derecho a la aplicación del [art 64 LIRPF](#).

-Las enmiendas que se propusieron siempre partieron de dicha incompatibilidad. Si se proponía un derecho a la opción entre la aplicación del [art. 58 y 64 LIRPF](#), de forma que el obligado tributario optase por la norma que le resultara más favorable, lo que sin duda es razonable, era porque se consideraba que en ningún caso se pueden aplicar de forma simultánea las dos normas. Es decir, incluso los que proponían otra redacción de la norma estaban de acuerdo en que no era posible la aplicación de los citados artículos de forma simultánea.

2.7.- Los anteriores hechos explican que el TEAC, en su citada resolución de 29 de mayo de 2023 (rec. 10590/2022), entendiéndose que, con posterioridad a la reforma operada por la Ley 26/2014, no era posible la aplicación simultánea de los [arts. 58 y 64 de la LIRPF](#).

En ella, el TEAC recuerda que "ya señaló en su resolución de 11 de septiembre de 2014 (RG 3654/2014), dictada en un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, que (...) en los supuestos de separación matrimonial o divorcio, el mínimo por descendiente corresponderá a quien tenga atribuida la guarda y custodia de los hijos a la fecha del devengo del Impuesto, al tratarse del progenitor que convive con aquellos. No obstante, procederá el prorrateo por partes iguales cuando la guarda y custodia sea compartida, con independencia de quién sea el progenitor con el que convivan a la fecha del devengo". Por lo que la decisión del obligado tributario de declarar "por mitad el mínimo por descendientes" en su declaración de IRPF fue correcta. Pero acto seguido razonó que, en cuanto a la pretensión del obligado tributario de aplicarse lo establecido en los [arts. 64 y 75 de la LIRPF](#), el marco legal había cambiado tras la reforma operada por la Ley 26/2014, por lo que: "Resulta claro, pues, en nuestra opinión, que la nueva redacción dada a los [artículos 58, 64 y 75 de la LIRPF](#) por la [Ley 26/2014](#) establece una incompatibilidad entre el mínimo por descendientes y las especialidades de los [artículos 64 y 75 de la LIRPF](#) referidas a las anualidades por alimentos en favor de los hijos por decisión judicial.

2.8.- En nuestra opinión, la nueva redacción dada por la Ley 26/2014 es clara y, al margen de incrementar las cuantías de la deducción por mínimos, obedece, en lo que ahora nos interesa, a dos ideas básicas:

-Por una parte, el [art 58.1 LIRPF](#) dispone, en la actualidad, que "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](#)".

Creemos que este inciso tiene por objeto salvar la inconstitucionalidad de la norma, dada la doctrina contenida en la [STC 19/2012](#).

En la regulación anterior -Ley 39/2010, de 22 de diciembre- se decía que "se considerará que conviven con el contribuyente los descendientes que, dependiendo del mismo, estén internados en centros especializados". Entendiéndose que dicha norma permitía una interpretación flexible del concepto de convivencia que diese cabida a casos de dependencia sin convivencia, de modo que la remisión al internamiento en centros especializados era ejemplificativa.

Tras la reforma operada por la [Ley 26/2014](#), esta línea interpretativa no solo se consolida, sino que se amplía, pues en la actualidad en el [art. 58](#) se asimila la convivencia a la "dependencia" -entendemos que económica-.

Ahora bien, esta opción legislativa tiene consecuencias. Por una parte, acentúa el carácter residual del art. 64 que solo se aplica a supuestos de imposición de alimentos por sentencia judicial; pero, por otra, al ampliar el alcance del art. 58 permite entender que, supuestos como el de la custodia compartida -con o sin alimentos-, quedan incluidos en el concepto de "dependencia", es decir, cualquiera que sea la forma en que se articule la dependencia, la misma se entiende subsumida en el art. 58. Solo los supuestos de hecho encuadrables en el art. 64 darán lugar a la inaplicación del art. 58 -"salvo cuando resulte de aplicación lo dispuesto en los artículos 64 y 75 de esta Ley"-.

-Precisamente por ello, el art. 64 dispone, en su redacción actual, que solo se aplica a *"los contribuyentes que satisfagan las anualidades por alimentos a sus hijos previstas en la letra k) del artículo 7"*, sin que pueda aplicarse a los obligados tributarios que tienen derecho a la aplicación *"del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58"*.

En resumen, en contra de lo sostenido por la mayoría y con el máximo respeto a sus razonamientos, entendemos que, tanto por la literalidad como por los antecedentes de la norma, la decisión adoptada en la Ley es clara: existe incompatibilidad entre lo establecido en el art. 58 y lo regulado por el art. 64, no siendo posible su aplicación simultánea.

2.9.- La sentencia dictada en la instancia, la cual confirma la mayoría, se basa en que, en su opinión, los supuestos de custodia compartida no están regulados en los arts. 58 y 64 LIRPF y, por lo tanto, *"el precepto aplicable no declara la incompatibilidad en los supuestos, como el que aquí nos ocupa, al no regular esta situación expresamente, siendo por ello necesario, en aras, como hemos expuesto, a los principios de justicia material, que junto con el reconocimiento de la aplicación del mínimo por descendiente en un 50% se permita igualmente la compensación fiscal de las pensiones abonadas en virtud de resolución judicial"*.

Pero esta forma de razonar no nos parece correcta. Es cierto que nada se dice en la exposición de motivos de la norma, pero tanto de la literalidad de esta como de los antecedentes existentes en su elaboración - que se plantearon el problema de la custodia compartida-, parece que no es posible la aplicación simultánea de los arts. 58 y 64 LIRPF. Es más, el diseño establecido por el legislador obliga a la preferente aplicación del art. 58 sobre el 64, que pasa a ser de aplicación, si se quiere, residual y solo para el supuesto específicamente previsto en dicho artículo.

Con todo el respeto a la decisión de la mayoría, creemos que la solución dada al caso no resulta conforme a lo establecido en la ley, pues fija como doctrina que: *"En los supuestos de custodia compartida, tras la entrada en vigor de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, los progenitores que paguen anualidades por alimentos en favor de los hijos por decisión judicial, podrán aplicar en el mismo período impositivo, el mínimo por descendientes del artículo 58 de la LIRPF, y el régimen previsto en los artículos 64 y 75 de dicha norma, en función del tiempo en que exista una efectiva convivencia entre progenitor y descendiente, de manera que ambos regímenes no se solapan"*.

Repárese en que el mínimo por descendientes se determina de manera única para todo el período impositivo, es decir, una vez que existe convivencia, en aplicación de lo establecido en el art. 61. 1ª LIRPF, cuando dos contribuyentes tienen derecho a su aplicación *"se prorrateará entre ellos por partes iguales"* y no en proporción al tiempo de custodia, pues la dicción de la norma es clara, señalando que no se tiene derecho al mínimo únicamente durante una parte del período impositivo. La regulación, por lo demás, no toma en consideración o deja al margen el hecho de que la contribución al mantenimiento de los hijos de uno de los esposos sea mayor o menor, prorrateando el mínimo por partes iguales.

La sentencia mayoritaria dispone que ambos regímenes podrán aplicarse en función del tiempo en que exista efectiva convivencia entre cada progenitor y el descendiente, de manera que los mismos *"no se solapan"*. Pero esta posibilidad no se admite por el art. 61.1 LIRPF, que establece el prorrateo por partes iguales y determina las circunstancias familiares *"atendiendo a la situación existente en la fecha de devengo del Impuesto"* -no, por tanto, en proporción al tiempo de convivencia efectiva transcurrido durante el período-. Es la misma idea que recordábamos al referirnos, en el apartado 2.4, a la doctrina del TEAC: el prorrateo procede *"con independencia de quién sea el progenitor con el que convivan a la fecha del devengo"*.

La fragmentación temporal y proporcional en que descansa la doctrina fijada carece de encaje en la única norma legal que regula la determinación del mínimo por descendientes.

En suma, consideramos que, en la práctica, la decisión de la mayoría se traduciría en que, en los supuestos de custodia compartida, se disfrutaría de la aplicación tanto del art. 58 como del art 64 LIRPF, lo que resulta contrario a la voluntad de la ley.

3.- La sentencia de instancia se fundamenta, por lo tanto, en la existencia, a su juicio, de una laguna legal. Literalmente, se señala que la norma *"no regula el supuesto de los progenitores en situación de custodia compartida"*, afirmación que, por lo que hemos razonado, no compartimos. En nuestra opinión, no existe tal laguna, pues la ley establece que no pueden aplicarse de forma concurrente o simultánea los arts. 58 y 64 LIRPF.

3.1.-La argumentación de la sentencia de instancia no se basa en la existencia de una posible infracción por parte de la ley del texto constitucional, lejos de ello, se desenvuelve siempre dentro del ámbito de aplicación de la ley.

Sin embargo, la sentencia de la mayoría, que se desenvuelve siempre en el ámbito del art 3 del CC, sí apoya, al menos en parte, su decisión con base a lo establecido en el art. 39.1 de la Constitución, pues estima que la interpretación de las normas debe realizarse *"en el ámbito del tratamiento fiscal de la familia, y a la luz de la protección que el artículo 39.1 CE dispensa a la familia"*, afirmando que, de no seguirse su interpretación, se *"provocaría una desigualdad de trato entre situaciones jurídicas esencialmente"*

equivalentes, además de otras consecuencias que resultan inadmisibles bajo criterios de igualdad contributiva y de protección a la familia".

Sostiene que, de no permitirse la compatibilidad, se produciría *"un retroceso en el estímulo de una figura jurídica" -la custodia compartida- y "colocaría en peor situación al progenitor que presta asistencia económica a sus descendientes y solo conviven con ellos la mitad del periodo impositivo, respecto de los progenitores que abonan una pensión de alimentos, pero no conviven con sus hijos".*

Concluyendo, sin perjuicio de remitir a la íntegra lectura de sus razonamientos, que *"no parece que la convivencia pueda arrogarse como una razón que justifique este factor diferencial que implica que estos progenitores soporten un régimen tributario mucho más gravoso, máxime cuando el objetivo de la modificación legal era reducir las cargas familiares".*

3.2.- Resulta obligado, por lo expuesto, realizar un análisis de la dimensión constitucional de las normas enjuiciadas.

En nuestra opinión, el mínimo por descendientes, que es la figura central de nuestro análisis, debe respetar en su regulación tres normas constitucionales:

-En primer lugar, el **art. 31 de la Constitución (CE)**. En efecto, el fundamento del mínimo por descendientes se encuentra principalmente en el respeto al principio de capacidad económica. Se trata, en suma, de tener en cuenta, a la hora de determinar el alcance de la obligación de tributar, el mínimo necesario para la subsistencia de la familia.

-En segundo lugar, debe tenerse en cuenta el **art. 14 CE**, pues el hecho de que dos personas posean la misma renta, pero soporten diferentes cargas familiares, ha de ser tenido en cuenta por el legislador, ya que no tienen la misma capacidad económica. La capacidad económica y el principio de igualdad, como es sabido, se encuentran fuertemente vinculados.

-En tercer lugar, el principio de protección de la familia -**art. 39 CE-**, que exige que el obligado tributario disfrute de la renta considerada necesaria para hacer frente a sus necesidades personales y familiares, tributando por la renta disponible cubiertos dichos gastos.

3.3.- En aplicación, precisamente, de estos principios, ya la **Ley 40/1998, de 9 de diciembre, en sus arts. 40 y ss.**, reguló el mínimo por descendientes, pues, según indicó en la exposición de motivos, *"el contribuyente forma parte de una familia cuya protección merece un tratamiento fiscal favorable"*.

Ahora bien, es importante destacar que el legislador, para determinar la aplicación del mínimo por descendientes, utilizó el criterio de la convivencia -la norma establecía que el mínimo por descendientes solo podía aplicarse cuando aquel *"dependa y conviva con el contribuyente"*-.

El mínimo por descendientes solo se aplicaba en supuestos de convivencia. Siendo el legislador consciente de que existían ascendientes con obligación de alimentos que, en caso, por ejemplo, de separación o divorcio, contribuían al mantenimiento de los descendientes, decidió tener en cuenta su situación y así, en el art. 51, reguló y tuvo en cuenta el caso de los *"contribuyentes que satisfagan anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial"*. Siendo esta última regla de aplicación residual, pues se pretendió con ella cubrir un supuesto que no era posible subsumir en el **art. 40 y al que no cabía excluir en aplicación de los arts. 31, 14 y 39 CE**.

Sin perjuicio de que, sin duda, la regulación posterior no se ha mantenido idéntica, la estructura subyacente continúa siendo la misma. Así, el legislador, en desarrollo de los **arts. 31, 14 y 39 CE**, diferencia claramente entre los supuestos de convivencia que dan lugar a la aplicación del **art. 40 -que se corresponde con el actual art. 58 LIRPF-** y los supuestos de no convivencia con prestación de alimentos del **art. 51 -actual art. 64 LIRPF-**.

3.4.- Como esta estructura en la configuración de la norma se ha mantenido estable tanto en la **Ley 35/2006** como, con matices, en la reforma operada por la **Ley 26/2014**, resulta de especial interés el análisis de la **STC 19/2012**, cuya doctrina, si bien referida a la **Ley 40/1998**, continúa siendo de aplicación para interpretar desde el prisma constitucional los **arts. 58 y 64 LIRPF**. En este sentido, la propia **STC** afirma que *"la actual Ley 35/2006, de 30 de noviembre, del impuesto sobre la renta de las personas físicas y de modificación parcial de los impuestos sobre sociedades, sobre la renta de no residentes y sobre el patrimonio, no sólo conserva la estructura de su antecesora, sino la literalidad de muchos de los preceptos que son objeto del presente recurso de inconstitucionalidad"*.

Sin perjuicio de remitir a la íntegra lectura de las sentencias, para la solución del caso de autos, debemos destacar los siguientes puntos de interés:

-Para el **TC**, *"la exigencia constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos no legitima a los poderes públicos, garantes de la dignidad de la persona y de la protección de la familia, a someter a tributación la renta de las personas desde su primera unidad económica, sino sólo a partir de un mínimo*

vital de subsistencia, inmune a su acción, que les permita satisfacer sus necesidades más básicas en garantía de una existencia digna".

-Ahora bien, *"la forma de garantizar ese mínimo vital no sometido a tributación queda a la libre elección del legislador".* Es decir, de la Constitución *"se deduce, como garantía básica, la necesidad de un mínimo protegido de la acción de los poderes públicos, pero no la forma en que debe articularse dicha protección".*

En suma, el legislador, como se reconoce en la sentencia de la mayoría, posee un amplio margen a la hora de configurar cómo debe articularse la regulación del *"mínimo vital"* no sometido a tributación.

-En relación con el requisito de la convivencia, el Tribunal Constitucional (TC) razonó que *"la convivencia, es y ha sido, no sólo el elemento definidor del concepto de «unidad familiar» (cónyuges con hijos menores que no vivan independientes de los padres, y padre o madre y los hijos menores que convivan con uno u otro), sino el elemento determinante para ajustar la tributación (vía deducción en cuota o vía reducción en base) de aquellos contribuyentes con cargas familiares por descendientes. Ello supone que, en el caso de familias monoparentales, la reducción se la aplica por entero el progenitor con quien conviven los descendientes, y, en el supuesto de familias biparentales (por matrimonio), la reducción o deducción se la practican ambos progenitores, de forma prorrateada. El legislador ha rechazado, pues, acudir al criterio de la «dependencia económica» para optar por el de la «convivencia», de forma que atribuye el derecho a practicarse la reducción por los gastos que genera el mantenimiento de los descendientes, no a quienes efectivamente soporten esos gastos, sino exclusivamente al progenitor con quien convivan los descendientes. Nos encontramos, entonces, con que, ante situaciones de hecho iguales (padres o madres que concurren al sostenimiento de los hijos comunes), la razón del trato dispar que les dispensa la normativa tributaria (reducción por mínimo familiar) se basa en el criterio de la «convivencia»".*

Pues bien, salvo mejor lectura, para el TC el criterio de la convivencia no es adecuado, pues *"siendo cierto que, en la mayoría de los casos, el hecho de la convivencia permite presumir la dependencia económica de los descendientes, también lo es que no toda dependencia económica se basa en la convivencia, como sucede no sólo en los supuestos de nulidad, separación o divorcio, sino también en aquellos otros en los que, sin existir esa nulidad, separación o divorcio, los contribuyentes sostienen a sus hijos sin convivir con ellos".*

Por ello, para el TC la utilización del criterio de la convivencia para determinar la aplicación del mínimo familiar, tal y como se articuló por el legislador, no era conforme a la constitución, pues no tenía en cuenta los casos de *"otros contribuyentes que, teniendo hijos que dependen económicamente de ellos, ni conviven con los mismos --por diferentes causas-- ni satisfacen anualidades por alimentos en virtud de una decisión judicial"*. Pues estos contribuyentes que quedaban excluidos por la norma, sin duda, también contribuían al mantenimiento de los descendientes.

-En todo caso, no contraviene la Constitución que el legislador dé un tratamiento separado a quienes satisfacen alimentos por decisión judicial, y así se dice que *"esta diferencia de trato que dispensa la norma legal carece de relevancia constitucional respecto de los contribuyentes que satisfacen anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial, pues la medida prevista en los arts. 51 y 62 de la Ley 40/1998, aunque distinta en su forma de articulación a la reducción impugnada, basándose en el criterio de la «dependencia económica», viene a producir un efecto equivalente, al minorar la tributación final mediante la reducción de la progresividad del impuesto"*.

3.5.- De la lectura de la [STC 19/2012](#), puesta en relación con la nueva regulación, cabe deducir lo siguiente:

-La nueva regulación mantiene, aunque matiza su alcance, el concepto de "convivencia" para determinar la aplicación del art 58. El mantenimiento de este concepto, en lugar de acudir exclusivamente al criterio de dependencia, genera problemas de interpretación.

Así, el mantenimiento de la dicotomía convivencia/dependencia genera problemas de aplicación, como ya advirtió el TEAC en su resolución de 11 de septiembre de 2014 (rec. 3654/2014), al razonar que la regulación *"discrimina en contra de los contribuyentes casados y no separados legalmente con hijos a cargo"*, pues repárese en que los contribuyentes casados con hijos a cargo se aplican el mínimo por descendientes por mitad, mientras que, en casos de matrimonios separados, el progenitor conviviente se aplicará el mínimo por descendiente en su totalidad -art. 54- y el otro progenitor que abone, en su caso, alimentos, se aplicará lo dispuesto en el art 64. Afirmando el TEAC que *"los contribuyentes a los que se hace de peor condición son los casados y no separados legalmente con hijos a cargo, para los que ningún beneficio fiscal semejante se contempla, a pesar de que ellos, además de convivir con sus hijos, también satisfacen sus alimentos. Pero la normativa del IRPF lejos de ser neutral está plagada de este tipo de situaciones que solo el legislador podría solventar"*.

Quizás, por ello, algún autor propone aplicar el art. 54 a todos los supuestos de dependencia, lo que incluiría el supuesto regulado por el art 64 -que no es sino un supuesto especial de dependencia- que, por lo tanto, desaparecería. Pero esto no es exactamente lo que aquí discutimos, pues lo que se quiere no es un tratamiento homogéneo, sino un tratamiento que suponga la aplicación simultánea del [art. 58](#) y del [art. 64](#) LIRPF.

Síguenos en...



-La nueva regulación corrige la inconstitucionalidad detectada por el TC en la medida en que asimila 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"*. Lo que permite aplicar el mínimo por descendientes a los ascendientes que, sin sentencia judicial condenando al pago de alimentos, contribuyen al mantenimiento de los hijos sin convivir con ellos. Ciertamente, la nueva regulación plantea nuevos problemas interpretativos, pero para la solución del caso no es preciso detenerse en ellos.

-No resulta contrario a la Constitución, pues así lo entendió el TC, que el legislador mantenga un trato diferenciado entre los supuestos del art. 58 y 64. Repárese en que el IRPF es un impuesto de naturaleza personal, por lo que la discriminación, de existir, habría de apreciarse en relación con la situación del obligado tributario, y las situaciones contempladas en tales artículos no son equivalentes, pues en un caso el legislador entiende que existe convivencia -art 58-, definiendo lo que debe entenderse por tal, y en el otro no -art 64-.

Ciertamente, puede resultar discutible que, en el caso de padres que no conviven y abonen alimentos sin sentencia judicial, se les aplique el art. 58 y, a los que no conviven y abonen alimentos con sentencia judicial, se les aplique el art. 64, pero el TC entendió que, en estos supuestos, *"aunque distinta en su forma de articulación a la reducción impugnada, basándose en el criterio de la «dependencia económica», viene a producir un efecto equivalente, al minorar la tributación final mediante la reducción de la progresividad del impuesto"*. En cualquier caso, este problema interpretativo no es relevante para la solución del presente litigio.

-El argumento de la mayoría viene a ser que, en un caso de separación o divorcio sin custodia compartida, el progenitor que convive con los hijos se aplicará la totalidad del mínimo por descendiente y el que no convive y abona alimentos se aplicará el art. 64. Mientras que, en los casos de custodia compartida y alimentos, solo se aplicará el complemento por mínimos por mitad, lo que perjudica la opción por esta forma de regulación del conflicto familiar.

Es decir, se reprocha al legislador que no es neutral, pues perjudica la opción por el sistema de custodia compartida.

Ahora bien, este argumento es, cuando menos, discutible. En efecto, cuando los progenitores conviven ambos contribuyen al mantenimiento de los hijos y se aplican en proporción el mínimo por descendientes. Pues bien, si se separan o divorcian con custodia compartida y alimentos fijados por sentencia judicial, de aplicarse el criterio de la incompatibilidad, los progenitores seguirían aplicándose el mínimo por descendientes por mitad, es decir, la solución sería neutral. Sin embargo, de aceptarse la tesis de la compatibilidad, uno de los progenitores se aplicaría el mínimo por descendientes por mitad y el otro se aplicaría el mínimo por descendientes también por mitad y, además, el art. 64. Es decir, la interpretación que se propone no evita la quiebra de la neutralidad.

El razonamiento anterior no se altera por el hecho de que, en contra del tenor literal de la norma, el mínimo por descendientes se aplique en proporción, pues, aun interpretando la norma en este sentido -lo que no compartimos-, seguiría quebrándose la neutralidad al obtener un mejor tratamiento la misma familia cuando está separada o divorciada, con custodia compartida y abono de alimentos, que unos progenitores separados o divorciados.

-Repárese en que en los casos de custodia compartida, la obligación de alimentos respecto de los hijos tiene por objeto mantener el nivel de gastos de estos -educación, vestido, etc.-, de forma que la convivencia del hijo con el progenitor de menor renta no le afecte o lo haga lo menos posible, siendo lógico concluir que, cuando se convive, el progenitor con mayor renta contribuye de forma mayor a los gastos del menor y, pese a ello, al igual que antes de la separación o el divorcio, el complemento por mínimos se le aplica por mitad. La obligación de alimentos nace ex lege y se tiene se esté o no separado o divorciado.

Por lo que resulta razonable entender que los supuestos de custodia compartida son encuadrables en el art. 58 LIRPF y que es proporcionado, asimismo, aplicarles únicamente ese artículo y no el 64, siendo la finalidad buscada por ambos coincidente.

-Partiendo de la incompatibilidad es posible que, en determinados casos, al progenitor en régimen de custodia compartida le pueda resultar más favorable la aplicación del art. 64 que la del art 58, de aquí que en sede parlamentaria se barajase la posibilidad de concederle un derecho de opción, pero el legislador descartó dicha posibilidad.

3.6.- En suma, por las razones que hemos descrito, cabe concluir que la legislación existente, probablemente, sea mejorable y que, quizás, hubiese sido deseable que la reforma efectuada por la Ley 26/2014 hubiese sido más ambiciosa -la Constitución no da derecho a una legislación ideal-. No obstante, lo que parece claro es que el legislador es contundente al entender que no cabe la aplicación simultánea de los arts. 58 y 64, pues ambas normas obedecen a la misma finalidad: atender a las circunstancias familiares de aquellos contribuyentes que participan en el sostenimiento de sus hijos. Por ello, su simultánea aplicación no es posible en ningún caso.

4.- Por lo expuesto, reiterando el máximo respeto a la decisión de la mayoría, creemos que se debió estimar el recurso de la Abogacía del Estado y, casando la sentencia de instancia, confirmar la decisión del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR). Fijándose como doctrina que, en los supuestos de custodia compartida, no es posible la aplicación simultánea, en el mismo periodo impositivo, del mínimo por descendientes del [art 58 LIRPF](#) y del régimen previsto para las anualidades por alimentos en favor de los hijos por decisión judicial de los [arts. 64 y 75 LIRPF](#).

Dado en Madrid, misma fecha de la sentencia a la que se opone este voto.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

