

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE EXTREMADURA**Sentencia n.º 149/2025 de 9 de abril de 2025****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Rec. n.º 528/2024****SUMARIO:**

IRPF. Mínimo personal y familiar. Mínimo por descendientes. Reducciones en base imponible. Anualidades por alimentos. La cuestión discutida en el presente caso se refiere a si es posible compatibilizar o no el mínimo por descendientes y las anualidades por alimentos en los casos en los que existe custodia compartida. La parte actora alega que ostenta la custodia compartida sobre sus hijos, pero que también abona en concepto de alimentos 200 euros por cada hijo, en virtud de Sentencia. Por lo tanto, tendría derecho al 50% del mínimo por descendientes, así como a las especialidades de anualidades por alimentos, ya que lo contrario supondría una discriminación respecto de los progenitores que no están divorciados. El Abogado del Estado, en representación y defensa de la Administración General del Estado, TEAREx, interesa la desestimación del recurso en base a que nos encontramos ante regímenes incompatibles, procediendo sólo el 50% del mínimo por descendientes al tener la custodia compartida. Añade que las anualidades por alimentos sólo proceden cuando no se convive con los hijos, extremo que no se cumple. Recuerda el Tribunal que la redacción actual de los artículos 64 y 75 de la Ley 35/2006 (Ley IRPF), en consonancia con lo expresado por la Exposición de motivos, en ningún caso contempla supuestos como el que aquí nos ocupa. Esta ausencia de regulación específica es la que lleva a la Sala, en aras a la justicia material, a estimar el presente recurso al no ser la situación regulada por los preceptos precitados la que aquí se plantea y sin que por ello pueda predicarse, de la situación específica aquí enjuiciada, la incompatibilidad esgrimida por la Administración tributaria entre la aplicación del mínimo por descendiente y la minoración por las pensiones de alimentos.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE EXTREMADURA**SENTENCIA****T.S.J.EXTREMADURA SALA CON/AD****CACERES****SENTENCIA: 00149/2025****-****Equipo/usuario: MPA****Modelo: N11600 SENTENCIA ART 67 Y SS LRJCA****PLAZA DE LA AUDIENCIA S/N****Correo electrónico:TSJ.CONTENCIOSO.EXTREMADURA@JUSTICIA.ES****N.I.G:10037 33 3 2024 0000524****Procedimiento:PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000528 /2024 /****Sobre:ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA****De D./ña. Secundino****ABOGADO****PROCURADOR.Dª. MARIA DE LOS ANGELES CHAMIZO GARCIA****Contra.Dª. ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO TRIBUNAL ECONOMICO ADMN REGIONAL DE EXTREMADURA****ABOGADOABOGADO DEL ESTADO****PROCURADOR.Dª.**

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, integrada por los Ilmos. Sres. Magistrados del margen, en nombre de SM el Rey, ha dictado la siguiente:

SENTENCIA NÚMERO 149/2025**PRESIDENTA:****DOÑA ELENA MÉNDEZ CANSECO****MAGISTRADOS:**

Síguenos en...

DON RAIMUNDO PRADO BERNABEU
DON CASIANO ROJAS POZO
DOÑA CARMEN BRAVO DÍAZ

En Cáceres a nueve de Abril dos mil veinticinco.

Visto el recurso contencioso administrativo PO 528/2024, promovido por la Procuradora D^a María de los Ángeles Chamizo García, en nombre y representación de D. Secundino, con la asistencia letrada de D. Francisco Javier Galindo García, siendo parte demandada la ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado, contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Extremadura, de 2 de octubre de 2024, que desestima las reclamaciones económico-administrativas interpuestas contra los Acuerdos desestimatorios de los recursos de reposición dictados el 27 de diciembre de 2022, que se interpusieron frente a la liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los años 2018 a 2021.

Cuantía: 7.907,07 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Por la parte actora se presentó escrito, mediante el cual interesaba se tuviera por interpuesto recurso contencioso administrativo contra el acto que ha quedado reflejado en el encabezamiento de esta sentencia.

SEGUNDO.-Seguido que fue el recurso por sus trámites, se entregó el expediente administrativo a la representación de la parte actora para que formulara la demanda, lo que hizo seguidamente dentro del plazo, sentando los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes y terminando suplicando se dictara una sentencia por la que se estime el recurso con imposición de las costas a la parte demandada.

Dado traslado de la demanda a la parte demandada de la Administración para que la contestase, evacuó dicho trámite interesando se dictara una sentencia desestimatoria del recurso, con imposición de las costas a la parte actora.

TERCERO.-Recibido el recurso a prueba y practicadas las pruebas admitidas, quedaron las actuaciones concluidas para dictar sentencia, señalándose seguidamente día para la votación y fallo del presente recurso, que se llevó a efecto en el fijado.

CUARTO.-En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales. Siendo Ponente para este trámite la Ilma. Sra. Magistrada **D^a. Carmen Bravo Díaz** que expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-La Procuradora de los Tribunales D^a María de los Ángeles Chamizo García formula recurso contencioso-administrativo, en representación y defensa de D. Secundino, contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo de Extremadura (en adelante TEAREx), de 2 de octubre de 2024, que desestima las reclamaciones económico-administrativas interpuestas contra los Acuerdos desestimatorios de los recursos de reposición dictados el 27 de diciembre de 2022, que se interpusieron frente a la liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los años 2018 a 2021.

La parte actora alega que ostenta la custodia compartida sobre sus hijos, pero que también abona en concepto de alimentos 200 euros por cada hijo, en virtud de Sentencia. Por lo tanto, tendría derecho al 50% del mínimo por descendientes, así como a las especialidades de anualidades por alimentos, ya que lo contrario supondría una discriminación respecto de los progenitores que no están divorciados.

El Abogado del Estado, en representación y defensa de la Administración General del Estado, TEAREx, interesa la desestimación del recurso en base a que nos encontramos ante regímenes incompatibles, procediendo sólo el 50% del mínimo por descendientes al tener la custodia compartida. Añade que las anualidades por alimentos sólo proceden cuando no se convive con los hijos, extremo que no se cumple.

SEGUNDO.-La cuestión discutida en el presente caso se refiere a si es posible compatibilizar o no el mínimo por descendientes y las anualidades por alimentos en los casos en los que existe custodia compartida.

Síguenos en...



Para ello, debemos destacar que la Sala no se ha pronunciado nunca sobre este extremo, siendo el primer asunto en el que fijará el criterio a seguir.

Para ello, resulta conveniente empezar por la normativa aplicable al caso. En concreto, el artículo 58 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio dispone: *"El mínimo por descendientes será, por cada uno de ellos menor de veinticinco años o con discapacidad cualquiera que sea su edad, siempre que conviva con el contribuyente y no tenga rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, de:*

2.400 euros anuales por el primero.

2.700 euros anuales por el segundo.

4.000 euros anuales por el tercero.

4.500 euros anuales por el cuarto y siguientes.

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

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

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

El artículo 61.1 del mismo texto legal señala: *"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".

Según el artículo 64 de la citada Ley: *"Los contribuyentes que satisfagan las anualidades por alimentos a sus hijos previstas en la letra k) del artículo 7 sin derecho a la aplicación por estos últimos del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58, cuando el importe de aquellas sea inferior a la base liquidable general, aplicarán la escala prevista en el número 1.º del apartado 1 del artículo 63 separadamente al importe de las anualidades por alimentos y al resto de la base liquidable general. La cuantía total resultante se minorará en el importe derivado de aplicar la escala prevista en el número 1.º del apartado 1 del artículo 63, 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".*

Por último, el artículo 75 LIRPF establece: *"Los contribuyentes que satisfagan las anualidades por alimentos a sus hijos previstas en la letra k) del artículo 7 sin derecho a la aplicación por estos últimos del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58, cuando el importe de aquellas sea inferior a la base liquidable general, aplicarán la escala prevista en el número 1.º del apartado 1 del artículo anterior separadamente al importe de las anualidades por alimentos y al resto de la base liquidable general. La cuantía total resultante se minorará en el importe derivado de aplicar la escala prevista en el número 1.º del apartado 1 del artículo 74 a la parte de la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar que resulte de los incrementos o disminuciones a que se refiere el artículo 56.3, incrementado en 1.980 euros anuales, sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tal minoración".*

TERCERO.- Pues bien, como se ha señalado anteriormente, la Sala es la primera ocasión que tiene para pronunciarse sobre esta cuestión, compartiendo plenamente el criterio seguido por otros Tribunales Superiores de Justicia como Valencia, Andalucía (en sus distintas sedes) y Madrid.

Es por ello, que acudimos a lo manifestado al respecto por la Sala homónima del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en su Sentencia nº 21/2025 de 13 de enero, Rec. 1244/2021, cuyo

Fundamento de Derecho Sexto manifiesta: "[...]La cuestión controvertida ha sido abordada por las Sentencias de esa Sala, Sección Quinta, de 20 de noviembre de 2023, dictadas en los recursos 212/2021 y 816/2021, que son firmes. Reproducimos, a continuación, sus razonamientos, enteramente aplicables al caso que ahora nos ocupa:

[...]

La Sala comparte con las resoluciones impugnadas que, a partir de la Ley 26/2014, de 27 de diciembre, dejó de ser compatible, con carácter general, la aplicación del mínimo por descendientes y la previsión establecida para los alimentos satisfechos a esos descendientes por decisión judicial.

Ahora bien, entendemos que dicha incompatibilidad no resulta aplicable en la situación peculiar del recurrente, que ostenta la guardia y custodia compartida junto con el otro progenitor de sus hijos menores y, además, satisface una pensión alimenticia fijada judicialmente en favor de los mismos. Esta situación no está contemplada expresamente en la normativa reproducida en el fundamento anterior, lo que nos lleva a rechazar la incompatibilidad en que se fundan las resoluciones impugnadas.

Esta misma cuestión, en casos como el que nos ocupa, ha sido abordada por la Sentencia de la Sección 3ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de 18 de octubre de 2022 (Recurso 1533/2021), a la que sigue la Sentencia de esa misma Sala y Sección de 12 de julio de 2023 (Recurso: 1263/2022). En la medida en que compartimos los razonamientos y la conclusión alcanzada en la citada Sentencia, damos cuenta, a continuación, de su contenido.

Tras reproducir el texto de los artículos 64 y 65 de la LIRPF, que hemos transcrito en el fundamento anterior, la referida Sentencia toma en consideración el apartado IV del Preámbulo de la citada Ley 26/2014, en se justifica la reforma, y que dice lo siguiente:

"En cuanto al tratamiento fiscal de la familia, se respeta tanto el concepto de mínimo personal y familiar, como su forma de integración en el Impuesto. De esta forma, la elevación del mínimo personal y familiar permite incrementar de forma significativa la progresividad del mismo.

En concreto, se eleva tanto el importe del mínimo personal, incluido cuando el contribuyente tenga una edad superior a 65 o 75 años, como el correspondiente a los ascendientes y descendientes que convivan con aquél. Al mismo tiempo, se incrementan los importes del mínimo aplicable a las personas anteriormente señaladas con discapacidad, así como en los supuestos en que además sean trabajadores activos.

Adicionalmente a la aplicación de estos mínimos, con la finalidad de reducir la tributación de los trabajadores con mayores cargas familiares, se aprueban tres nuevas deducciones en la cuota diferencial que operarán de forma análoga a la actual deducción por maternidad, esto es, como auténticos impuestos negativos".

Acto seguido, razona lo que sigue:

"Conforme a la Ley del Impuesto reformada, a partir de 1/01/2015 se establece la incompatibilidad entre los dos beneficios fiscales: mínimo por descendientes, cuya cuantía se eleva y continua supeditándose a la convivencia con el menor y que este no obtenga rentas superiores a 8.000 euros/año y 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.

De esta forma se reparten los beneficios fiscales ajustándolos a los recursos disponibles pero sin desamparar ni al padre o madre que se queda conviviendo con los hijos, al que se reconoce el mínimo por descendientes en su nueva cuantía, 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.

No obstante, la redacción de dichos preceptos en consonancia con lo expresado por la Exposición de motivos en ningún caso regula aquellos supuestos, como el que aquí nos ocupa en el que el recurrente y su ex cónyuge comparten la guardia y custodia de los hijos al 50% y en el que, el demandante satisface, a su vez, pensión alimenticia a favor de estos, aplicándose por ello el mínimo por descendientes en un 50% y pretendiendo reducir la base liquidable con el importe de la pensión alimenticia.

La norma expresada dispensa un trato idéntico a los dos progenitores que se encuentran en idéntica situación familiar pero no regula el supuesto en el que los progenitores, en situación de custodia compartida se aplican, ambos y en un 50%, el mínimo por descendiente, 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.

Esta ausencia de regulación específica es la que lleva a esta Sala, en aras a la justicia material, a estimar el presente recurso al no ser la situación regulada por los preceptos precitados la que aquí se plantea y sin que por ello pueda predicarse, de la situación específica aquí enjuiciada, la incompatibilidad esgrimida por la demandada entre la aplicación del mínimo por descendiente y la minoración por las pensiones de alimentos.

Y todo ello por cuanto que, a diferencia de los progenitores separados o divorciados con custodia exclusiva en los que uno tendría derecho a la aplicación del mínimo exento en su integridad por toda la anualidad, y el otro a la compensación fiscal de las pensiones de alimentos pagadas durante todo el ejercicio, en este supuesto de custodia compartida solo podrán aplicar el mínimo exento por descendientes a prorrata por el estricto periodo en el que los hijos permanezcan bajo su cuidado, sin posibilidad de aplicar el beneficio reconocido por razón del abono de alimentos, cuando estos sean impuestos judicialmente, tal y como acontece en el supuesto enjuiciado.

De lo anterior se desprende que el legislador ha querido dispensar una protección singular a los progenitores separados legalmente posibilitando la minoración de su carga fiscal progresiva mediante la rebaja de las escalas en caso de prestaciones alimenticias dictadas judicialmente, al no ser esta situación comparable con la del contribuyente que mantiene una situación de convivencia con su cónyuge o asimilado y sus hijos menores, pero a su vez, lo que no contemplan los artículos precitados es la situación aquí enjuiciada en la que el mínimo por descendiente se aplicaría únicamente en un 50%, no siendo por ello razonable predicar, en estas situaciones, la incompatibilidad con la aplicación de la minoración por abono de pensiones por alimentos cuando esté obligado judicialmente a ello.

Que por ello procede estimar el recurso interpuesto por considerar que 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".

Como se anticipaba, compartimos íntegramente el razonamiento anterior, que lleva a rechazar la predicada incompatibilidad entre el mínimo por descendientes y la aplicación de la escala prevista para los supuestos de anualidades por alimentos en favor de hijos en el supuesto que examinamos, en que, como decíamos, el contribuyente ostenta la guardia y custodia compartida de sus hijos menores y, además, satisface una pensión alimenticia en su favor fijada judicialmente.

En la misma dirección añadimos las siguientes consideraciones:

a) En primer lugar, la norma regula la incompatibilidad de que se trata empleando la expresión "sin derecho a la aplicación por estos últimos del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58 de esta Ley". Puede observarse que no comprenden expresamente las situaciones de prorrateo, que se derivan de la interpretación del art. 61 LIRPF, de donde cabe inferir que se refiere exclusivamente a los supuestos en que resultan de aplicación las cuantías fijadas en el art. 58, antes reproducido. Conviene recordar que la norma limitativa no ha de ser objeto de interpretación extensiva (odiosa sunt restringenda).

b) En segundo lugar, la interpretación que defendemos permite una mejor adecuación del impuesto a las concretas circunstancias de la familia y del contribuyente, lo que, en definitiva, repercute en un mayor ajuste al principio de capacidad económica proclamado por el artículo 31 de la Constitución. En los supuestos, como el que nos ocupa, en los que la custodia compartida de los hijos menores va unida al abono a los mismos de una pensión alimenticia, impuesta por resolución judicial, la compatibilidad de los regímenes examinados atiende a "la finalidad de reducir la tributación de los trabajadores con mayores cargas familiares", que expresa el Preámbulo de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, que, como hemos reiterado, ha dado redacción a los preceptos legales reguladores de la materia.

En definitiva, consideramos que la circunstancia de que el contribuyente pueda beneficiarse del mínimo por descendientes, que admite la AEAT y el TEAR, no impide, atendidos los hechos que singularizan el presente caso, la aplicación de las especialidades previstas para el cálculo del impuesto en los arts. 64 y 75 LIRPF, referidos a los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos.

Procede, en consecuencia, estimar el motivo y anular el acuerdo de liquidación, dejándolo sin efecto en cuanto a lo que es objeto de impugnación en el escrito de demanda, es decir, la compatibilidad, tratándose de custodia compartida, entre el mínimo por descendiente y el abono de alimentos por decisión judicial".

Por lo tanto, esta Sala está plenamente de acuerdo con el hecho de que la norma no ha contemplado los supuestos en los que exista guarda y custodia compartida, así como pensión de alimentos. Entendiendo que son compatibles ambos regímenes por dicha particularidad. Todo ello nos lleva a estimar la presente demanda, anulando tanto la Resolución impugnada como las correspondientes liquidaciones del IRPF de los ejercicios 2018 a 2021.

CUARTO.-Que en materia de costas rige el artículo 139 de la Ley 29/1998 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, imponiéndose las mismas a la parte demandada por el importe máximo de 2.000 euros por todos los conceptos IVA incluido.

VISTOS los artículos citados y demás preceptos de pertinente y general aplicación, EN NOMBRE DE SM EL REY, por la potestad que nos confiere la CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA,

FALLAMOS

ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Procuradora de los Tribunales D^a María de los Ángeles Chamizo García, en representación y defensa de D. Secundino, contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo de Extremadura, de 2 de octubre de 2024, que desestima las reclamaciones económico-administrativas interpuestas contra los Acuerdos desestimatorios de los recursos de reposición dictados el 27 de diciembre de 2022, que se interpusieron frente a la liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los años 2018 a 2021, que se anula por no estar ajustada al Ordenamiento Jurídico, anulando las liquidaciones correspondientes a los ejercicios 2018 a 2021 con los correspondientes efectos legales, y todo ello con condena en costas a la demandada por el importe máximo de 2.000 euros por todos los conceptos IVA incluido.

Contra la presente sentencia sólo cabe recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. El recurso de casación se preparará ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Extremadura en el plazo de treinta días contados desde el día siguiente al de la notificación de la sentencia.

La presente sentencia sólo será recurrible ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo si el recurso pretende fundarse en infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea que sea relevante y determinante del fallo impugnado, siempre que hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora.

El escrito de preparación deberá reunir los requisitos previstos en los artículos 88 y 89 LJCA y en el Acuerdo de 19 de mayo de 2016, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo (BOE 6-7-2016).

De conformidad con lo dispuesto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la LOPJ, según la reforma efectuada por LO 1/2009, de 3 de noviembre, deberá consignarse el depósito de 50 euros para recurrir en casación. Si no se consigna dicho depósito el recurso no se admitirá a trámite.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.-En la misma fecha fue publicada la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado que la dictó. Doy fe.

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