



SENTENCIA Nº 1535/2020
TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCIA
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DE MÁLAGA

[REDACTED]

ILUSTRÍSIMOS SEÑORES
PRESIDENTE
D. MANUEL LOPEZ AGULLO
MAGISTRADOS
D^a. TERESA GOMEZ PASTOR
D. CARLOS GARCIA DE LA ROSA
Sección funcional 1^a

En la Ciudad de Málaga, a ocho de octubre de dos mil veinte.

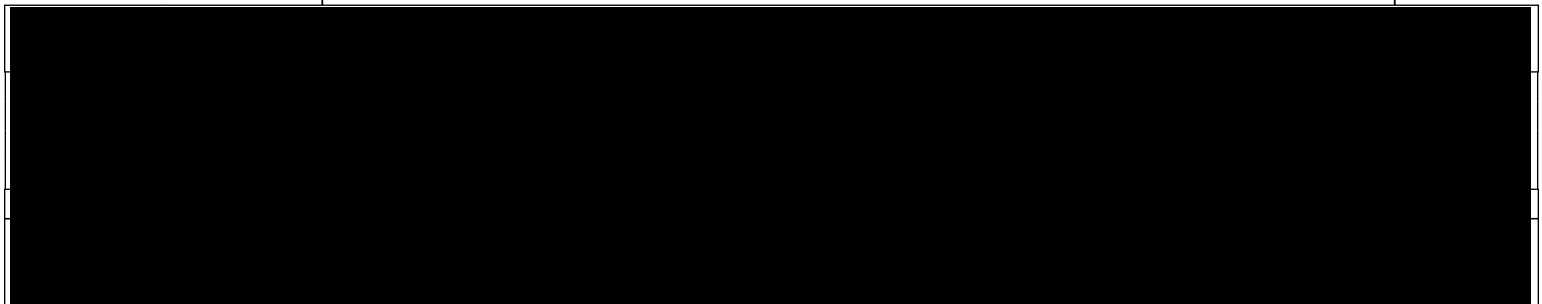
Visto por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, el Recurso Contencioso-Administrativo número 715/19, interpuesto por [REDACTED], representados por el Procurador de los Tribunales D. Miguel Angel Ortega Diaz, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía con sede en Málaga de fecha 12 de julio de 2019, en el que figura como parte demandada el TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE ANDALUCIA representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, se procede a dictar la presente resolución.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Carlos García de la Rosa, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por el Procurador de los Tribunales D. Miguel Angel Ortega Diaz, en nombre y representación de [REDACTED] se interpuso recurso contencioso administrativo por medio de escrito de fecha 26 de septiembre de 2019 contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía con sede en Málaga de fecha 12 de julio de 2019.

El anterior recurso se tuvo por interpuesto por medio de decreto de fecha 15 de





octubre de 2019 se le concedió el trámite del procedimiento ordinario y se reclamó el expediente administrativo, ordenando la notificación a todos los interesados en el mismo.

Recibido el expediente se confirió traslado a la parte recurrente para que formalizara demanda, lo que efectuó en legal forma por medio de escrito de fecha 10 de marzo de 2020, en el que se interesaba en síntesis, se estimara la demanda y se anulara la resolución impugnada, y las liquidaciones y sanciones tributarias de las que trae causa.

SEGUNDO.- Se confirió traslado de la demanda por el término legal a las partes demandadas.

Por medio de escrito de fecha 17 de junio de 2020 el Sr. Abogado del Estado en nombre y representación de TEARA compareció y contestó a la demanda en la que tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que consideró de aplicación al juzgado concluyó suplicando la admisión del escrito presentado y de la documental acompañada y que previos los tramites legales se dictase sentencia por la que se desestimase la pretensión de la actora.

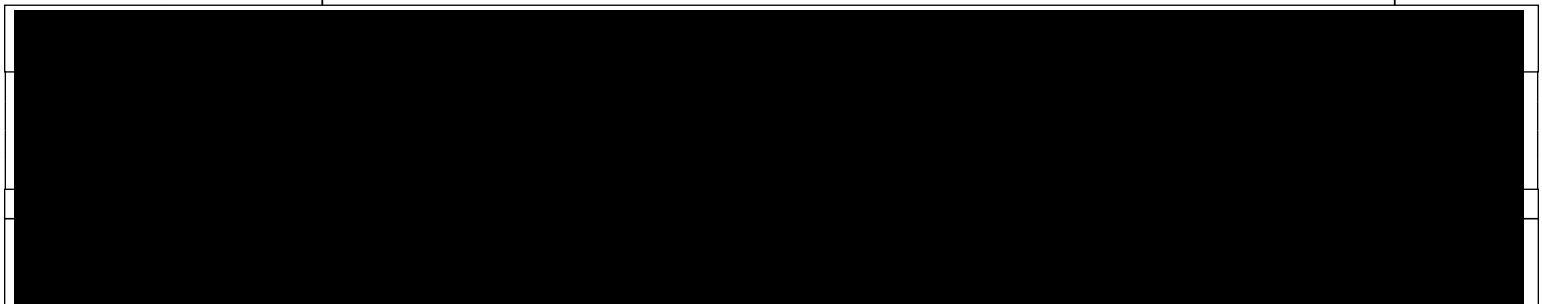
TERCERO.- En decreto de fecha 19 de junio de 2020 se fijó la cuantía del recurso en 7.048,07 euros, declarándose a continuación los autos conclusos para votación y fallo, señalándose seguidamente día para votación y fallo por medio de providencia de fecha 28 de septiembre de 2020.

CUARTO.- En la tramitación de los presentes autos se han observado las prescripciones legales de general y pertinente aplicación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El presente recurso contencioso administrativo tiene por objeto la impugnación de las resoluciones dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía con sede en Málaga de fecha 12 de julio de 2019 por las que se desestima la reclamación económico-administrativa seguida con el número [REDACTED] y acumuladas, interpuestas frente a las liquidaciones provisionales giradas en concepto de IRPF 2015, 2016 y 2017, y los acuerdos sancionadores derivados correspondientes.

La recurrente sostiene que tiene derecho a la aplicación del mínimo exento por



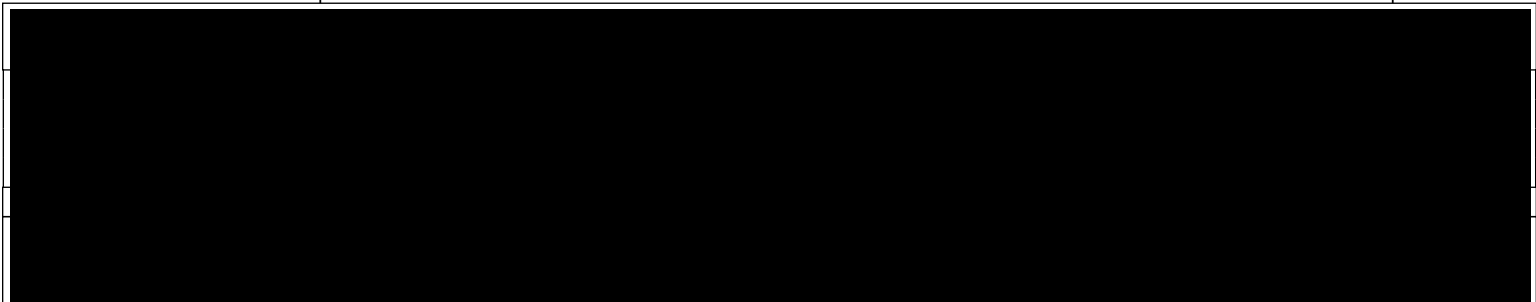


descendiente a cargo en proporción al período de convivencia con los hijos en el marco de un régimen de custodia compartida, y por el período de no convivencia tiene derecho a aplicar las especialidades por alimentos debidos por decisión judicial, sin que de la regulación de los arts. 64 y 75 de LIRPF, en su redacción introducida por la Ley 26/2014, pueda deducirse una incompatibilidad absoluta entre ambos beneficios so riesgo de infringir en caso de entenderlo de otro modo el principio de igualdad del art. 14 de CE, por hacer de peor condición a los progenitores que opten por el régimen de custodia compartida de los hijos menores.

La Administración demandada se opone a la estimación del recurso y defiende la corrección de la resolución de TEARA. Para ello sostiene que la resolución impugnada descansa sobre una interpretación literal de los preceptos en liza que han determinado expresamente la incompatibilidad entre ambos beneficios fiscales.

SEGUNDO.- Tras la reforma operada por la por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias, el art. 64 de la LIRPF estatuye que *"Los contribuyentes que satisfagan anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial sin derecho a la aplicación por estos últimos del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58 de esta Ley , cuando el importe de aquéllas sea inferior a la base liquidable general, aplicarán la escala prevista en el número 1.º del apartado 1 del artículo 63 de esta Ley separadamente al importe de las anualidades por alimentos y al resto de la base liquidable general. La cuantía total resultante se minorará en el importe derivado de aplicar la escala prevista en el número 1.º del apartado 1 del artículo 63 de esta Ley , a la parte de la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar incrementado en 1.980 euros anuales, sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tal minoración."*

Por su parte el artículo 75 de la Ley del Impuesto para el cálculo de la cuota íntegra autonómica, dispone que *"Los contribuyentes que satisfagan anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial sin derecho a la aplicación por estos últimos del mínimo por descendientes previsto en el artículo 58 de esta Ley, cuando el importe de aquéllas sea inferior a la base liquidable general, aplicarán la escala prevista en el número 1.º del apartado 1 del artículo 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 de esta Ley 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 de esta Ley, incrementado en 1.980 euros anuales, sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tal minoración."*





De la literalidad de estos artículos la doctrina tributaria ha consagrado la regla de incompatibilidad de la aplicación simultánea del mínimo exento por descendiente a cargo, y de la reducción de la base por abono de pensiones de alimentos establecidas en resolución judicial.

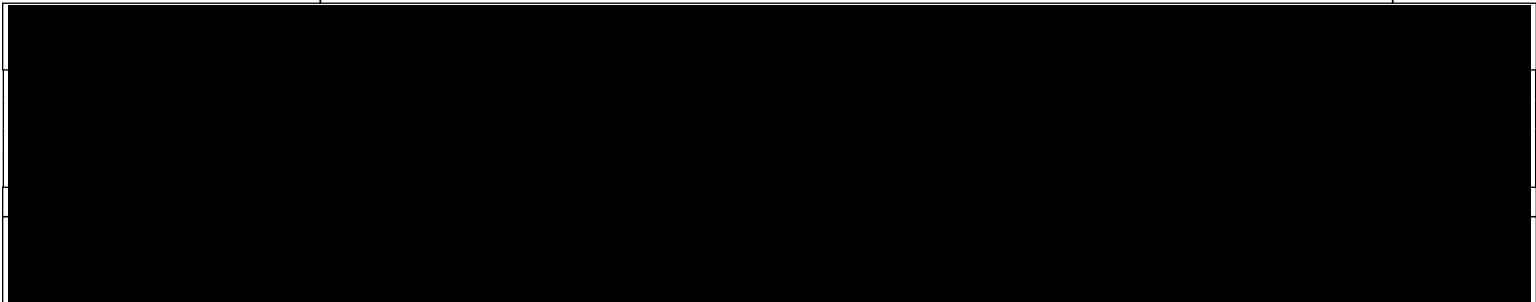
Así lo ha declarado la Dirección General de los Tributos en su consulta vinculante V2576-18 de 20 de Septiembre de 2018, en la que se lee por lo que aquí interesa que *“De acuerdo con lo anterior, dado que en este caso de acuerdo con la información contenida en el escrito de consulta, existe guarda y custodia compartida respecto al hijo en común, el consultante no puede aplicar en ningún caso las especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos recogidas en los artículos 64 y 75 de la Ley del Impuesto.”*

Mantiene no obstante la recurrente que la solución propuesta por la Administración tributaria no responde con equidad y justicia tributaria a la situación planteada, en la que el recurrente ostenta la custodia de los hijos durante seis meses al año, permitiéndose la aplicación del mínimo exento proporcional a este período, y negándose la posibilidad de aplicar la reducción por alimentos cuando está obligado judicialmente a satisfacerlos en los seis meses de la anualidad durante los que los hijos no permanecen bajo su custodia.

Es cierto que la nueva redacción tras la Ley 26/14 de los artículos 64 y 75 de la LIRPF recoge de forma expresa la incompatibilidad entre la aplicación independiente de las escalas de gravamen a las anualidades por alimentos y el mínimo por descendientes regulado en el artículo 58 de la Ley.

La finalidad de esta reforma se dirige a evitar el agravio en la aplicación de límites a la progresividad que se establecería entre progenitores separados legalmente y aquellos que no lo estén. Así mientras que los padres convivientes solo podrían aplicarse el mínimo exento por descendiente, los separados legalmente podrían aplicar el doble mecanismo de minoración de la progresividad que significa la compatibilidad entre mínimo exento y reducción de la escala por abono de alimentos.

No se ignora que el propósito del legislador se dirige a evitar las consecuencias perniciosas que podría generar una interpretación *ad latum* de la STC 19/2012, de 15 de febrero, que desvinculó la aplicación del mínimo exento por descendiente a la existencia de convivencia, posibilitando en abstracto la aplicación del sumatorio de ventajas que implica el mínimo exento y la reducción por abono de alimentos, caso en el que sí se apreciaría un claro agravio entre contribuyentes separados legalmente y aquellos con vínculo matrimonial vigente.



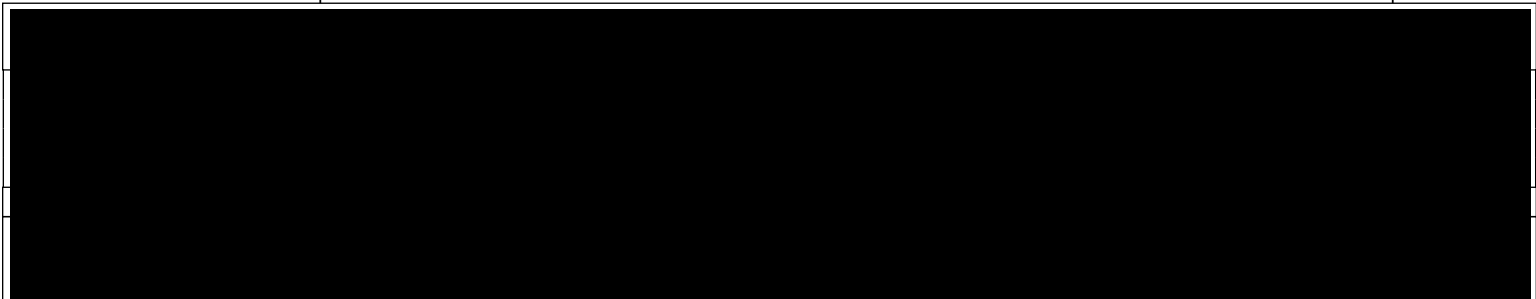


Pero esta reforma legislativa debe interpretarse en términos constitucionalmente viables, y en base a términos de comparación válidos, ajustados al caso examinado. Como es sabido es forzado para los tribunales de justicia agotar todas las posibilidades interpretativas posibles para acomodar la norma aplicable al tenor del texto constitucional, por imperativo del principio de interpretación conforme a la constitución de acuerdo con el criterio hermenéutico reiteradamente aplicado por el Tribunal Constitucional (TC SS 4/1981, de 2 de febrero, FJ 1; 5/1981, de 13 de febrero, FJ 6; 122/1983, de 16 de febrero, FJ 6; 176/1999, de 30 de septiembre, FJ 3; 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 18; y 152/2003, de 17 de julio, FJ 7) de modo que *“cuando son posibles dos interpretaciones de un precepto, una ajustada a la Constitución y la otra no conforme con ella, debe admitirse la primera, en tanto que es necesario apurar todas las posibilidades de interpretar los preceptos de conformidad con la Constitución”*.

La solución que propugna la Administración tributaria se muestra inconciliable con los principios de igualdad tributaria, progresividad y capacidad contributiva (arts. 14 y 31.1 de CE), pues en la situación de partida comparable de crisis matrimonial hacen de peor condición a los progenitores que ostentan la guarda y custodia compartida, respecto de aquellos progenitores divorciados o separados que ostentan un régimen de custodia individual a favor de uno de ellos, mientras que el otro no custodio atiende el pago de una pensión alimenticia. Estos últimos tendrían derecho el uno 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, mientras que los padres sujetos a un régimen 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.

Como ya avanzó el TEAC en su resolución de 11 de septiembre de 2014, en el marco de un recurso de alzada para la unificación de criterio, ambas medidas fiscales, mínimo exento y reducción por abono de pensión de alimentos, responden a idéntica finalidad, constituyendo un beneficio fiscal que atiende a la carga económica que les supone el sostenimiento de los hijos. Pero no acepta su incompatibilidad absoluta en el caso de padres separados legalmente con custodia compartida.

La interpretación que efectuamos de los preceptos en liza tras la reforma operada con ocasión de la aprobación de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, acepta la incompatibilidad de ambos beneficios que no podrán aplicarse simultáneamente al periodo del año en el que el progenitor ejerce la custodia de los hijos, pero no aceptamos que el padre que durante el período de no custodia está judicialmente obligado a satisfacer alimentos a favor de los hijos no pueda aplicarse las especialidades previstas en los art. 64 y 75 de LIRPF para los alimentos debidos a los





hijos menores. Esto es, ambos beneficios como es lógico no se pueden aplicar simultáneamente, pero sí se pueden suceder en el tiempo dadas las cambiantes situaciones que durante la anualidad se producen en el régimen de contribución al sostenimiento de los hijos, siendo así que ambos sistemas de manutención por convivencia o por prestación alimenticia caso de no convivencia, tienen respuesta benéfica en la regulación del impuesto, en forma de mínimo exento en el primer caso, y en forma de escalas reducidas de gravamen para los alimentos.

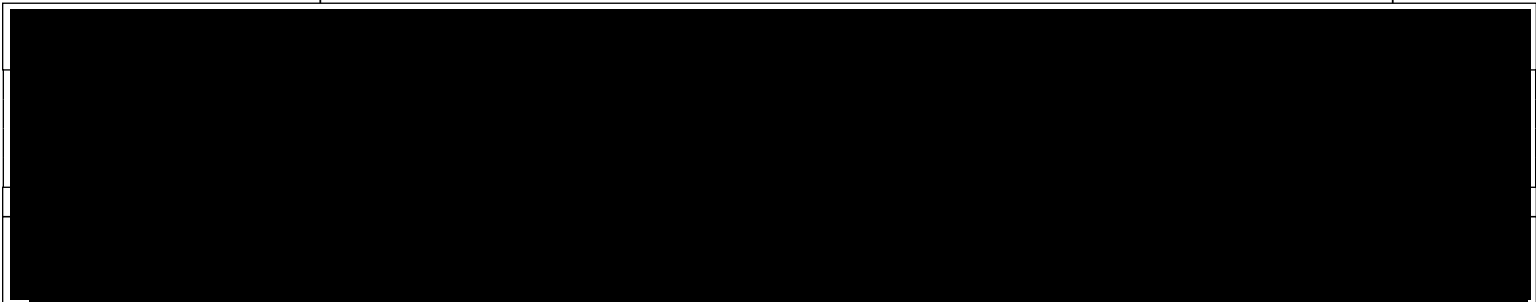
El legislador ha querido dispensar una protección singular a los progenitores separados legalmente posibilitando la minoración de su carga fiscal progresiva mediante la rebaja de las escalas en caso de prestaciones alimenticias dictadas judicialmente, esto es, dado el caso de una situación de crisis familiar, y conocidas su perjudiciales consecuencias para la economía doméstica, el legislador ha tomado en consideración la carga adicional sobrevenida que supone la asunción de la prestación alimenticia. Esta situación no es objetivamente comparable con la del contribuyente que mantiene una situación de convivencia con su cónyuge o asimilado y sus hijos menores, en los que no se aprecia el impacto económico derivado de estas situaciones de crisis familiar, supuestos perfectamente diferenciables, y que permiten descartar la bondad de la tesis de la Administración que se basa en comparables no válidas.

En otro orden de cosas la interpretación de la norma que propone la Administración tributaria se configura como medida desincentivadora del régimen preferente de custodia compartida que el legislador ha impulsado como instrumento indicado para el mejor desarrollo moral de los hijos, y fórmula para la distribución homogénea entre progenitores de las cargas propias de la crianza de los hijos, con el objetivo de superar inercias históricas que imponían tradicionalmente a la mujer el cuidado de la prole, al imponer un tratamiento fiscal desfavorable para los progenitores que opten por este modelo de atención corresponsable de los hijos.

Se estima el recurso contencioso-administrativo, y en su consecuencia se anula la resolución recurrida así como la liquidación y sanciones tributarias de las que traían causa.

TERCERO.- En cuanto al pago de las costas procesales de conformidad con lo dispuesto en el art. 139.1 de LJCA, en su redacción dada por la Ley 37/2011, de medidas de agilización procesal, que impone el criterio del vencimiento objetivo, las costas serán de cargo de aquella de las partes que vea enteramente desestimadas sus pretensiones, en nuestro caso la demandada hasta el límite de 1.500 euros en concepto de honorarios de letrado (art. 139.4 de LJCA).

Vistos los preceptos legales y demás de general y pertinente aplicación,





FALLAMOS

Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuestos por el Procurador de los Tribunales D. Miguel Angel Ortega Gil, en nombre y representación de [REDACTED] contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía con sede en Málaga de fecha 12 de julio de 2019, que se anula por no ser conforme a derecho, dejando sin efecto las liquidaciones y sanciones tributarias de las que trae causa, con expresa imposición de las costas procesales a cargo de la Administración demandada hasta el límite de 1.500 euros en concepto de honorarios de letrado.

Notifíquese la presente sentencia a las partes haciéndoles saber que contra la misma cabe recurso de casación a preparar por escrito ante esta Sala en el plazo de treinta días a contar desde su notificación en los términos previstos en el art. 89 de LJCA .

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

PUBLICACIÓN- La anterior sentencia ha sido leída y publicada por los Magistrados que la suscriben estando celebrando audiencia pública de lo que yo la Secretaría. Doy fe.

