



## **FISCALIDAD DE LA PENSION ALIMENTICIA**

Francisco Javier Pérez-Olleros Sánchez-Bordona

Junio 2017

A diferencia de la pensión compensatoria, la de alimentos a favor de los hijos no da derecho a una reducción en la base imponible, conforme al artículo 55 Ley 35/2006, de 28 de noviembre (en adelante LIRPF): *“Las pensiones compensatorias a favor del cónyuge y las anualidades por alimentos, con excepción de las fijadas en favor de los hijos del contribuyente, satisfechas ambas por decisión judicial, podrán ser objeto de reducción en la base imponible.”*

Ahora bien, en lo que respecta a las anualidades establecidas a favor de los hijos por decisión judicial, los artículos 64 y 75 de la LIRPF regulan su tratamiento para estas rentas respecto del progenitor que las abona, al permitir computarlas separadamente del resto de la base imponible del pagador, evitando en su cuantía la progresividad del impuesto, con el consiguiente ahorro de impuestos.

De esta manera se reduce, dado que se aplica el tipo a dos bases separadas, la de los ingresos generales y la de los ingresos con los que se paga la pensión de alimentos el tipo marginal de IRPF.

En cuanto a la tributación del perceptor de la pensión de alimentos el artículo 7.k LIRPF establece que estarán exentas las anualidades por alimentos percibidas de los padres en virtud de decisión judicial.

En cuanto a las consecuencias fiscales del decreto de separación o divorcio del Letrado de la Administración o del Convenio Regulador autorizado por Notario de Separación o Divorcio, de la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V2505-16, se deduce que también la Administración Tributaria equipara dichos decretos o escrituras notarialmente autorizadas de separación o divorcio, a una sentencia judicial, a los efectos de su régimen fiscal.

El Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en la Sentencia que traemos a continuación, de 30 de enero de 2017 ( Roj: STSJ M 61/2017), determina que la anualidad por alimentos contenida en el artículo 75 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), comprende todo lo que es indispensable para el sustento, habitación, vestido, asistencia médica, así como la educación e instrucción del alimentista mientras sea menor de

edad y aún después cuando no haya terminado su formación por causa que no le sea imputable.

Se trató de un supuesto en el que la Agencia Tributaria entendió que el dinero que entregaba el padre a sus hijos no podía considerarse pensión de alimentos, pues en el Convenio Regulador homologado se pactó una custodia compartida, y se indicaba que no se fijaba pensión de alimentos a favor de los hijos, dado que cada progenitor sufragaría los gastos de sus hijos cuando estén en su compañía. Pero a la vez el Convenio Regulador también establecía que cada progenitor ingresará a finales de mes 350 euros en una cuenta corriente para gastos de los hijos hasta su independencia económica, y la naturaleza de esta cantidad a los efectos del tratamiento en IRPF era lo que se discutía, y el TSJ la entendió como “alimentos” a esos efectos.

<http://www.poderjudicial.es/search/contenidos.action?action=contentpdf&databasematch=AN&reference=7930405&links=28079330052017100014&optimize=20170209&publicinterface=true>

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SENTENCIA NÚM. 88

RECURSO NÚM. 498-2015

Ilmos. Sres.

Presidente D. Juan Pedro Quintana Carretero

Magistrados

D. Gustavo R. Lescure Ceñal

Dña. Carmen Álvarez Theurer

En la Villa de Madrid a 30 de Enero de 2017

Vistos por la Sala del margen el recurso contencioso-administrativo número 498/2015 , interpuesto por el Procurador de los Tribunales Sr. Zabala Falcó en nombre y representación de D. Franco, contra las resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 26 de febrero de 2015, desestimatorias de las reclamaciones económico- administrativas números NUM000y NUM001promovidas respectivamente contra los acuerdos de liquidación provisional dictados en concepto de IRPF, ejercicios 2010 y 2011, respectivamente.

Ha sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por su Abogacía.

## ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la representación procesal del recurrente se interpuso el presente recurso y, después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso y concluyó con la súplica de que en su día y, previos los trámites legales, se dicte sentencia conforme a lo solicitado en el suplico de la demanda.

SEGUNDO.- Dado traslado de la demanda al Sr. Abogado del Estado, para su contestación, lo hizo admitiendo los hechos de la misma, en cuanto se deducen del expediente y documentación aportada, alegó en derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

TERCERO.- Que, mediante Auto, se acordó recibir a prueba el presente recurso por plazo de quince días para proponer y treinta días para practicar la prueba y, no estimándose necesaria la celebración de vista pública, se concedió a las partes el término de diez días para formular conclusiones por escrito, lo que consta realizado; señalándose para la votación y fallo del presente recurso el día 20 de enero de 2017, en que tuvo lugar.

Siendo Ponente la Iltra. Sra. Magistrada Doña Carmen Álvarez Theurer

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El presente recurso tiene por objeto la impugnación de las resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 26 de febrero de 2015, desestimatorias de las reclamaciones económico-administrativas números NUM000y NUM001promovidas respectivamente contra las resoluciones de sendos recursos de reposición interpuestos frente a los acuerdos de liquidación provisional dictados por la Administración de San Blas de la AEAT, en concepto de IRPF, ejercicios 2010 y 2011, respectivamente.

El TEAR considera respecto de las cantidades que el reclamante satisface a sus dos hijos para hacer frente a los gastos extraordinarios, que estas cantidades son percibidas por los hijos por el "animus donandi" de su padre, y no como consecuencia de la existencia de una obligación legal derivada de sentencia judicial, por lo que no pueden considerarse pensiones por alimentos a favor de los hijos.

SEGUNDO.- Constituyen antecedentes fácticos de la resolución impugnada, los siguientes:

La AEAT practicó liquidación provisional por cada ejercicio en las que suprime las anualidades por alimentos a favor de los hijos consignadas por el recurrente en sus autoliquidaciones, conforme a lo dispuesto en el artículo 75 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las

Personas Físicas . Constituyen hechos y fundamentos de derecho que motivan dicha resolución, los siguientes:

"La reducción practicada por tributación conjunta es incorrecta, según lo dispuesto en el artículo 84.2 de la Ley del Impuesto .

- El importe de las anualidades por alimentos a favor de los hijos satisfechas por decisión judicial es incorrecto, según establecen los artículos 64 y 75 de la Ley del Impuesto .

- La cuota estatal correspondiente al mínimo personal y familiar que forma parte de la base liquidable general es incorrecta, de acuerdo con el artículo 63.1 de la Ley del Impuesto .

- La cuota autonómica correspondiente al mínimo personal y familiar que forma parte de la base liquidable general es incorrecta, de acuerdo con el artículo 74.1 de la Ley del Impuesto .

- Errores aritméticos o diferencias de cálculo detectados en determinadas partidas de su declaración.

- Según sentencia de separación de 2006 aprobando el convenio regulador de fecha 17 de julio de 2006 la guarda y custodia de sus hijos es compartida, la reducción por tributación conjunta es incompatible con esta sentencia. En cuanto a las anualidades por alimentos en favor de los hijos, en el acuerdo 4 (alimentos para los hijos) no se fija pensión por alimentos al tener la custodia compartida, sufragando cada progenitor los gastos cuando estén bajo su compañía".

No conforme con dichas liquidaciones, el interesado interpuso sendos recursos de reposición que, en lo que aquí interesa, son desestimados en atención a la siguiente motivación:

"Según los justificantes aportados, en el convenio regulador de fecha 17 de julio de 2006 que fue ratificado por la sentencia de divorcio núm. 974/06 , establece que al ser custodia compartida no se fija pensión de alimentos a favor de los hijos. Cada progenitor sufragará los gastos de sus hijos cuando estén bajo su compañía."

Dichas resoluciones fueron objeto de las reclamaciones económico-administrativas NUM000y NUM001, las cuales son desestimadas en virtud de las resoluciones objeto del presente recurso contencioso-administrativo.

TERCERO.- El recurrente en su demanda solicita la anulación de las resoluciones impugnadas y que la AEAT gire nuevas liquidaciones admitiendo la anualidad por alimentos a favor de los hijos del recurrente consignadas en las declaraciones de IRPF de 2010 y 2011. A tal fin manifiesta que en el convenio regulador de separación, ratificado mediante sentencia de 6 de noviembre de 2006 , las partes acuerdan que los gastos extraordinarios serán asumidos por mitades por ambos progenitores, comprometiéndose cada uno

de ellos al abono de una cantidad mensual de 350,00 euros que debe depositarse en una cuenta común abierta a tal efecto, considerando que dichas cantidades pueden enmarcarse en el concepto de "anualidades por alimentos a favor de los hijos", entendiendo como "alimentos" en sentido amplio y legal del término del artículo 142 del Código Civil , todos los gastos que se satisfacen a los hijos, salvo los atinentes a la manutención, que cada progenitor abona en su caso, al tener la custodia compartida.

Por su parte, la Abogacía del Estado solicita la desestimación del recurso por los mismos fundamentos que expresan las resoluciones impugnadas.

CUARTO.- La cuestión a resolver en la presente contienda se circunscribe a determinar si los pagos de 350 euros a que alude el convenio judicialmente aprobado, pueden ser incluidos en el concepto de anualidades por alimentos a favor de los hijos a los que alude el art. 75 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas .

El régimen aplicable a tales aportaciones respecto del IRPF, se regula en el artículo 75 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , que, en relación a las especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a favor de los hijos, establece:

"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 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 1.600 euros anuales, sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tal minoración".

De la documentación obrante en el expediente administrativo resulta que el recurrente se encuentra divorciado, teniendo dos hijos en común del matrimonio disuelto, respecto de quienes ejercen la custodia compartida ambos progenitores de forma alternativa.

En el presente supuesto, del convenio regulador de la separación matrimonial se desprende en su apartado

4- Alimentos para los hijos:

"Al ser custodia compartida no se fija pensión de alimentos a favor de los hijos.

Cada progenitor sufragará los gastos de sus hijos cuando estén bajo su compañía.

Los gastos extraordinarios serán asumidos por mitades por ambos progenitores y deberán ser acordados por ambos, salvo razones de urgencia, o autorizados por el Juzgado, en caso de discrepancia. Se enumeran con carácter enunciativo como gastos extraordinarios, dentistas, ortopedias, óptica, campamentos, clases de inglés, actividades extraescolares deportivas, etc.

Al haber gastos comunes que generarán los hijos tales como: el recibo de colegio, el recibo médico, gastos varios de los hijos, actividades extraescolares y demás, ambos padres se comprometen a abrir una cuenta corriente, cuenta que será solidaria en la que ambos serán los titulares donde se domiciliarán todos los recibos de gastos de los hijos. De dicha cuenta se solicitará una tarjeta en la que la titular será la madre a efectos de llevar a cabo las compras que sean necesarias para los hijos, es decir, ropa, material escolar y demás.

Cada progenitor ingresará a finales de mes, a partir del día 28, 350 euros para que esa cuenta corra con todos los gastos de los menores.

Estos gastos serán sufragados por los padres hasta la independencia económica de los hijos.

La madre que tiene la tarjeta de la cuenta corriente la usará con la debida diligencia y en caso de tener que sufragar un gasto importante, tanto de ropa como de material escolar, material deportivo, lo comunicará al padre a efectos de conocimiento del gasto.

En caso de que el padre corriera con gastos de ropa o de material escolar de los hijos, como no tendrá la tarjeta se lo comunicará a la madre y ese mes, en vez de ingresar los 350€; ingresaría la diferencia del importe, pero siempre contando con la aprobación de la madre".

Hemos de indicar que la mención a las anualidades por alimentos constituye un concepto jurídico que se ha de interpretar atendiendo al tenor literal del convenio aprobado judicialmente mediante sentencia de separación, y al sentido que las partes quisieron atribuir a sus cláusulas. Así pues, la labor de exégesis de su contenido, y, en concreto de la disposición cuarta referente a los alimentos, que debe ser coherente e integradora con el conjunto de sus estipulaciones, nos conduce a entender que el concepto de "alimentos" que utiliza y a cuyo amparo se abonan 350 euros mensuales en los términos que se indican, incluye todos los gastos que el artículo 142 del Código Civil indica, a excepción de la manutención.

Efectivamente, hemos de convenir con la parte recurrente que los alimentos comprenden todo lo que es indispensable para el sustento, habitación, vestido, asistencia médica, así como la educación e instrucción del alimentista mientras sea menor de edad y aún después cuando no haya terminado su formación por causa que no le sea imputable. Así pues, no

podemos entender una equiparación entre la anualidad por alimentos a los hijos que menciona el artículo 75 ya citado, y los destinados estrictamente al sustento de los hijos, toda vez que aquel concepto engloba los gastos médicos, de transporte, vestuario, material escolar o deportivo, y cualesquiera otros gastos indispensables para atender al sostenimiento y educación de los descendientes, salvedad hecha de su manutención o sustento, pues al hallarse la custodia compartida, lógicamente han de sufragarse por el progenitor con quién convivan, como así prevé el propio convenio aprobado judicialmente.

En consecuencia, procede estimar el recurso que nos ocupa y anular las resoluciones impugnadas, debiéndose admitir la pretensión recurrente en relación a la anualidad por alimentos a favor de los hijos.

QUINTO.- Según lo previsto en el artículo 139 LJCA , en su redacción vigente, se ha de efectuar expresa condena a la Administración demandada de las costas causadas en este proceso.

Conforme al art. 139.3 LJ procede fijar la cifra máxima en concepto de costas procesales en 2.000€; más IVA, que incluye honorarios de letrado y derechos de procurador, habida cuenta del alcance y dificultad de las cuestiones planteadas

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

Por la potestad que nos confiere la Constitución Española,

## FALLAMOS

Que debemos ESTIMAR Y ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo número 498/2015 , interpuesto por el Procurador de los Tribunales Sr. Zabala Falcó en nombre y representación de D. Franco, contra las resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 26 de febrero de 2015 , desestimatorias de las reclamaciones económico- administrativas números NUM000y NUM001promovidas contra los acuerdos de liquidación provisional dictados en concepto de IRPF, ejercicios 2010 y 2011, respectivamente, que anulamos por no hallarse ajustadas a Derecho, reconociendo la pretensión recurrente de aplicar las anualidades por alimentos a los hijos; imponiendo a la Administración demandada las costas procesales causadas que se cifran en un máximo de 2000 euros.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción , en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial , bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.