



PROPUESTA NORMATIVA 1/2021, DE REFORMA DE LA REDUCCIÓN EN BASE IMPONIBLE POR TRIBUTACIÓN CONJUNTA DEL ARTÍCULO 84.2.4º DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS EN SUPUESTOS DE DIVORCIO CON CUSTODIA COMPARTIDA.

A raíz de la presentación de una queja ante este Consejo relacionada con la aplicación de la reducción por tributación conjunta en los supuestos de divorcio con custodia compartida, se ha observado un problema en la aplicación de los artículos 82 y 84 de la Ley del IRPF.

Conviene comenzar recordando que a tenor de lo previsto en el artículo 82.1, 2.2ª de la Ley del IRPF, en los casos de separación o divorcio, pueden formar una unidad familiar y en consecuencia optar por la tributación conjunta en dicho tributo *“el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro y que reúnan los requisitos a que se refiere la regla 1.ª de este artículo”*. Conforme a dicha regla 1.ª pueden formar parte de una unidad familiar los hijos menores y los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada. En estos casos, de conformidad con lo previsto en el artículo 84.2.3º la base imponible *“se reducirá en 2.150 euros”*.

La Dirección General de Tributos ha venido interpretando (véanse por ejemplo sus consultas V2233-09, V1598-09, V3140-14, V2038-17, V0071-18, V1555-19, V0353-20, V0441-20, V0446-21 y V0704-21) que en los supuestos de guarda y custodia compartida *“la opción de la tributación conjunta puede ejercitarla cualquiera de los dos progenitores, optando el otro por declarar de forma individual, si bien no puede*



entrarse a determinar por parte de este Centro Directivo de a quien le corresponde el derecho a ejercitar tal opción”.

Junto a lo anterior, en la contestación a la consulta V1431-17, planteada por un contribuyente divorciado con custodia compartida al 50% (por semanas alternas) de sus dos hijos menores de edad (sin rentas), en la que se preguntaba si se tenía derecho a la reducción en Base Imponible de los 2.150 euros, la DGT concluyó lo siguiente:

“En este caso, teniendo en cuenta que el consultante está divorciado con la guarda y custodia compartida de sus dos hijos menores, si se diese el caso de que ambos progenitores llegasen a un acuerdo por el que los dos hijos en común realizasen declaración conjunta con su madre, ello implicaría que, tal como se expuso en el párrafo anterior, el padre, tendría ineludiblemente que declarar de forma individual

La otra opción posible consiste en la tributación conjunta del padre con los hijos en común. En ese caso, la madre deberá optar por declarar de forma individual.

El progenitor que presente la declaración conjunta con los dos hijos en común, en caso de que todos ellos formen parte de la segunda de las modalidades de unidad familiar del artículo 82 de la LIRPF (unidad familiar formada por el progenitor y los dos hijos en común con su ex cónyuge), de acuerdo con su artículo 84.2.4º de la Ley del Impuesto, y dado que de acuerdo con la información contenida en el escrito de consulta, no hay convivencia entre ambos progenitores pues ambos se han divorciado, el importe de la reducción será de 2.150 euros anuales que se practicará de la forma indicada en dicho precepto.”



Como puede advertirse, la DGT contempla dos opciones en estos casos: la primera sería la tributación conjunta de la madre con los hijos en común y la declaración individual del padre y la segunda, la tributación conjunta del padre con los hijos y la declaración individual de la madre. Ambas opciones en la interpretación de la DGT se plantearían *“si se diese el caso de que ambos progenitores llegasen a un acuerdo”*. A la vista de esta doctrina de la DGT surgen dos preguntas: ¿Qué ocurre si no llegan a un acuerdo? ¿Si no existe acuerdo ninguno de los dos puede aplicar ninguna reducción por tributación conjunta, ni siquiera la mitad de los 2.150 euros?

La vigente Ley del IRPF no alude en ningún momento a la exigencia de un acuerdo entre ambos progenitores para la aplicación de esta reducción en los supuestos de guarda y custodia compartida. Tampoco en ningún momento la vigente Ley del IRPF dispone que si no concurre dicho acuerdo --algo que por otra parte será lo normal en la práctica por la situación de enfrentamiento o bloqueo de relaciones entre excónyuges que suele generar un divorcio--, la Administración procederá a liquidar el tributo a ambos en modalidad de tributación individual. Sin embargo, esta última es la interpretación que ha venido realizando la AEAT, lo que está generando algunas situaciones de injusticia material por la imposibilidad de aplicar por parte de ninguno de los dos progenitores la reducción por tributación conjunta. Se trata pues de una laguna legal que quizás haría aconsejable una reforma del impuesto que podría consistir en la introducción para los supuestos de guarda y custodia compartida de la posibilidad de aplicar automáticamente cada progenitor una reducción de 1.075 euros, es decir, la mitad de los 2.150 euros previstos en el artículo 84.2.4.º



de la Ley del IRPF. En la Ley del IRPF ya está prevista en su artículo 61 por ejemplo la posibilidad de dividir el mínimo por ascendientes regulado en su artículo 59 cuando éstos convivan con dos descendientes a lo largo del período impositivo.

Por otra parte, la propuesta que aquí se formula obligaría a modificar el apartado 2 del artículo 82 de la Ley del IRPF e introducir una excepción a la prohibición de la posibilidad de formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo para estos supuestos de guarda y custodia compartida.