

Resolución de unificación del criterio del TEAC. Aclara quién puede aplicar la tributación conjunta en el caso de custodia compartida



Con este artículo pretendo poner en conocimiento la Resolución del TEAC de fecha de fecha 19.07.2024 (RG 00-02172-2023), en la que se establece la siguiente doctrina vinculante, en relación a cómo resolver aquellos casos de progenitores con guarda y custodia compartida, en los que ambos optan por la modalidad de tributación conjunta.

De este modo, tal y como expondré en el presente artículo, el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), en su Resolución ha decidido unificar criterios en un tema controvertido y con disparidad de criterios en relación con la posible aplicación la tributación conjunta en aquellos casos en que ambos progenitores cuentan con la guarda y custodia compartida.

Autor:

Carmen María Alegre Guillén

Licenciada en ADE

Técnica de Hacienda

Criterio previo de la Administración.

Cabe recordar que la tributación conjunta, en los casos de separación legal o cuando no existe vínculo matrimonial, pueden acogerse bien el padre o bien la madre, con todos los hijos que convivan con uno u otro, hijos que serán todos los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independien-

tes de éstos, así como los mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

Pero, como el acogimiento a “la tributación conjunta” es de un cónyuge con “todos los hijos”, y como “nadie podrá formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo”, a “la tributación conjunta” sólo podrá acogerse uno de los progenitores, y el otro tendrá que hacerlo necesariamente con el régimen de “la tributación individual”.

El criterio que venía aplicando la Administración cuando ambos progenitores optaban por la tributación conjunta era cuanto menos diverso y variado.

De este modo, las Consultas Vinculantes V2233-09 y V1598-09 señalaban que, en los supuestos de guarda y custodia compartida, la opción de la tributación conjunta podía ejercitarla cualquiera de los dos progenitores, optando el otro por declarar de forma individual, si bien la Administración no podía determinar a quién le correspondía el derecho a ejercitar tal opción.

Por otro lado, las resoluciones de los distintos TEAR eran diversas en aquellos casos en los que no existía acuerdo entre los progenitores. A modo de ejemplo el TEAR de Madrid establecía que dado que no constaba acuerdo alguno y que la Administración no debe decidir a quién corresponde la opción por la tributación conjunta, ambos progenitores deben tributar de forma individual.

Por su parte, el TEAR de Cataluña señalaba que en caso de discrepancia a la hora de aplicar la declaración conjunta la opción de tributación conjunta respondería a aquel que suponía un mayor beneficio fiscal en términos globales.

Nueva resolución del TEAC vinculante y que unifica criterio

Con el objetivo de arrojar unicidad de criterio en el aspecto planteado el alto Tribunal establece que en casos de separación legal o ausencia de vínculo matrimonial en los que la guarda y custodia de los hijos sea compartida, **si no se justifica** la existencia de **mutuo acuerdo** entre los progenitores para que a la “*tributación conjunta*” se acoja uno u otro, **los dos progenitores, y también todos los hijos, deberán tributar en régimen de “tributación individual”**, como obliga la imperativa redacción de los artículos 82.1 2ª y 82.2 de la LIRPF.

Además, en esta resolución de unificación de criterio el TEAC señala que este mutuo acuerdo deberá ser **previo** a la presentación de las declaraciones.

De este modo, los casos que nos podemos encontrar son aquellos en los que, habiendo presentado en plazo los dos excónyuges sus declaraciones del I.R.P.F., si ambos se acogen a “la tributación conjunta”, ello, en principio, pondrá de manifiesto la falta de un acuerdo “previo”.

En esa situación, y en la vía de la verificación y comprobación de las declaraciones autoliquidaciones presentadas, lo que la Administración tributaria tendrá que hacer será emitir propuesta de liquidación en la que se le indique a los dos excónyuges que ante la presunción de inexistencia de este acuerdo previo ambos excónyuges pasarán a tributar en la modalidad individual.

Expuesto lo anterior se puede determinar que en la tramitación de esos procedimientos: tras notificarse las propuestas de resolución -con expresa referencia en la motivación a la falta de acreditación de ese acuerdo previo- y el trámite de audiencia, podrán darse las situaciones siguientes:

1. Los excónyuges justifican la existencia de un acuerdo entre ellos, para que uno se acoja a “la tributación conjunta” y el otro a “la tributación individual”; en

tal caso, así deberán tributar. Acuerdo entre ellos que, como antes hemos indicado, necesariamente tiene que ser anterior -"previo"- a la presentación de las declaraciones de esos cónyuges separados. A pesar de que exija el acuerdo previo, será en el procedimiento donde se solicitará este acuerdo y si en el procedimiento se acredita la existencia de este acuerdo previo la oficina liquidadora debe dar por válido el mismo

2. No se justifica la existencia de tal acuerdo entre ellos, la Oficina que tramite esos procedimientos liquidará en los términos recogidos en las propuestas de liquidación: los dos excónyuges, y también todos los hijos, tributarán con "la tributación individual".

Es necesario, por lo tanto, **la existencia de un mutuo acuerdo** entre ambos progenitores a tal efecto, un acuerdo que atribuya a uno o al otro, pero solo a uno de ellos, el derecho a acceder a la tributación conjunta. **Acuerdo que tiene que ser previo a la presentación de la declaración.**

A este respecto cabe destacar que es evidente que la aportación de un documento elevado a público o presentado ante un funcionario en fecha anterior a la presentación de la declaración haría prueba sin discusión de su carácter de previo,

pero cualquier acuerdo privado también resultaría válido.

Conclusión

En resumen, es importante que seamos conocedores de esta nueva resolución del TEAC bien a la hora de asesorar en la presentación de las correspondientes autoliquidaciones de aquellos clientes que estando separados tengan custodia compartida ya que se les deberá insistir que es importante que lleguen a un acuerdo previo en cuanto a quién de los dos va a ejercitar el derecho de presentar declaración conjunta. Se les debe advertir que si no consiguen llegar a un acuerdo la Administración procederá a practicar liquidación provisional haciendo tributar a ambos progenitores en la modalidad individual.

Otra forma de asesorar en este tema podría venir en aquellos casos en los que nuestros clientes vayan a iniciar un proceso de divorcio, en este supuesto, nosotros, como asesores fiscales, les tendríamos que instar a que en el propio convenio regulador se hiciera constar este acuerdo con trascendencia fiscal. En este sentido, en el convenio se podría estipular, por ejemplo, que los años pares será uno de los progenitores el que podrá aplicar la reducción por tributación conjunta y que los años impares será el otro progenitor el que la disfrutaría.