

TRIBUTACION CONJUNTA: NUEVO VÍNCULO MATRIMONIAL Y LOS HIJOS NO COMUNES CON GUARDA COMPARTIDA EN EL EXCÓNYUGE

Dirección General de Tributos

Consulta No. V0306-17 de fecha 06/02/2017

En los supuestos de separación o divorcio matrimonial o ausencia de vínculo matrimonial, la opción por la tributación conjunta corresponderá a quien tenga atribuida la guarda y custodia de los hijos a la fecha de devengo del Impuesto, al tratarse del progenitor que convive con aquéllos; pero si se tratase de un supuesto 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.

No obstante, si el hijo realizara declaración conjunta junto con uno de los progenitores, aunque estuviera en régimen de guarda y custodia compartida; y el otro, ha vuelto a contraer matrimonio, éste no podría realizar declaración conjunta con su actual cónyuge como unidad familiar, ya que la declaración en su modalidad conjunta, obligatoriamente debe incorporar a todos los hijos menores de edad, ya sean comunes o no, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos, sin perjuicio de poder aprovechar el mínimo por descendiente, prorrateado por partes iguales entre los progenitores; pero si el descendiente tiene rentas superiores a 1.800 euros anuales y presenta declaración conjunta con uno de sus progenitores, será éste el que exclusivamente disfrute, en su caso, del mínimo por aquel descendiente, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 61.2ª de la Ley del Impuesto.

“La tributación conjunta se regula en los artículos 82 y siguientes 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 (BOE de 29 de noviembre), -en adelante LIRPF-, cuyo tenor literal, por lo que aquí interesa, es el siguiente:

“Artículo 82. Tributación conjunta.

“1. Podrán tributar conjuntamente las personas que formen parte de alguna de las siguientes modalidades de unidad familiar:

1.ª La integrada por los cónyuges no separados legalmente y, si los hubiera:

- a) Los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos.
- b) Los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

2.ª En los casos de separación legal, o cuando no existiera vínculo matrimonial, la formada por 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

2. Nadie podrá formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo.

3. La determinación de los miembros de la unidad familiar se realizará atendiendo a la situación existente a 31 de diciembre de cada año”.

Es criterio de este Centro Directivo (entre otras, V2233-09 ó V1598-09), que en los supuestos de separación o divorcio matrimonial o ausencia de vínculo matrimonial, la opción por la tributación conjunta corresponderá a quien tenga atribuida la guarda y custodia de los hijos a la fecha de devengo del Impuesto, al tratarse del progenitor que convive con aquéllos. 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.

Debe recordarse, no obstante, que nadie podrá formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo.

En el presente caso, en el escrito de consulta no se especifica cuál es el progenitor que tiene atribuida la guarda y custodia del hijo en común a la fecha de devengo del Impuesto. Si dicha guarda y custodia correspondiese a la madre, sólo ella podría optar por la tributación conjunta, al ser ésta la que convive con el hijo.

Por el contrario, si se tratase de un supuesto 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.

En el caso en que existiese guarda y custodia compartida, y se diese el caso de que ambos progenitores llegasen a un acuerdo por el que el hijo realizase 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, pues en ningún caso nadie puede formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo, tal como previene el apartado 2 del artículo 82 de la Ley del Impuesto.

Si se diese dicho supuesto de que el hijo realizara declaración conjunta junto con su madre, el consultante, que tal como expresa en el escrito de consulta, ha vuelto a contraer matrimonio, no podría realizar declaración conjunta con su actual cónyuge como unidad familiar. Ello es debido a que si el interesado pudiese optar por presentar, junto a su cónyuge, la declaración por el Impuesto en su modalidad de tributación conjunta, debería incorporar a la misma todos los hijos menores de edad, ya sean comunes o no, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos. Por tanto, en ese caso, la unidad familiar no estaría formada sólo por los dos cónyuges, sino que estaría formada por éstos y el hijo menor del consultante, con independencia de que este no sea común. En este caso, el hijo formaría parte de dos unidades familiares a la vez, estando por tanto en contradicción con el apartado 2 del artículo 82 de la LIRPF.

Por otro lado, el artículo 58 de la LIRPF establece lo siguiente en cuanto al mínimo por descendientes:

“1. 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.”

Por tanto, en el caso de que el hijo en común tributase de forma conjunta con su madre, el consultante tendrá que optar por presentar su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de forma individual, y, partiendo de la hipótesis de que la guarda y custodia respecto a su hijo es compartida, el mínimo se prorrateará por partes iguales entre los progenitores. No obstante, de acuerdo con criterio de este Centro Directivo (entre otras, V0376-08, V0920-09 y V1500-09). Si el descendiente tiene rentas superiores a 1.800 euros anuales y presenta declaración conjunta con uno de sus progenitores, será éste el que exclusivamente disfrute, en su caso, del mínimo por aquel descendiente, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 61.2ª de la Ley del Impuesto”.

La consulta original puede revisarse a través del siguiente link:

http://petete.minhafp.gob.es/consultas/?num_consulta=V0306-17