

# Incidencia fiscal de la Ley catalana sobre Uniones Estables de Parejas, Ley 10/1998, de 15 de julio

Plácida Ferrer Dupuy

Facultad de Derecho  
Universitat Pompeu Fabra

307

## Sumario

1. Introducción
2. Regulación específica de la Ley de uniones estables en materia tributaria
3. Tipología de las uniones estables de pareja y sus requisitos
4. Regulación de la unión estable: libertad de pactos y sus límites
5. Relaciones patrimoniales durante la convivencia: mantenimiento de los gastos comunes
6. Extinción y efectos *ex lege* por cese de la convivencia en vida de los convivientes. Sus consecuencias fiscales
  - 6.1. Compensaciones económicas en caso de ruptura: obligaciones mínimas impuestas por la LUEP
  - 6.2. Compensación económica por razón del trabajo
    - a) Su caracterización en el ámbito civil
    - b) Su incidencia en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
    - c) Su incidencia en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
  - 6.3. Pensión periódica
7. Extinción por defunción de la unión estable de pareja
  - 7.1. Derechos reconocidos en la LUEP
  - 7.2. Derechos de carácter "familiar", no sucesorio, para las uniones convivenciales de parejas heterosexuales y homosexuales
    - a) Derecho al ajuar de la casa
    - b) Derecho a utilizar la vivienda común y a ser alimentado con cargo al patrimonio del premuerto
  - 7.3. Derechos sucesorios. Uniones estables de parejas homosexuales
    - a) Sucesión intestada: artículo 34 LUEP
    - b) Sucesión testada: artículo 35 LUEP
8. Asimilación de los miembros convivientes a los cónyuges en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
  - 8.1. Efectos fiscales en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para las uniones estables de parejas de la LUEP
  - 8.2. Impuesto sobre Sucesiones
  - 8.3. Impuesto sobre Donaciones
  - 8.4. Regla de territorialidad de la LUEP y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
9. Tabla de sentencias citadas
10. Bibliografía

## 1. Introducción

Como ya es sabido, ni el Código Civil español ni el Código de Familia contemplan las llamadas “uniones de hecho” o *more uxorio* como una institución paralela a la matrimonial y con sus mismos efectos jurídicos. Cataluña ha sido la primera Comunidad Autónoma que ha dispuesto de una regulación autónoma de la situación jurídica de las parejas de hecho que, de momento, carece de regulación estatal general.

Al respecto, debemos señalar que han sido presentadas y admitidas en el Congreso de los Diputados dos Proposiciones de Ley de Igualdad jurídica para las parejas de hecho (BOCD de 23.4.2004. Serie B, nº 45-1. Presentada por el Grupo Parlamentario de Izquierda Verde-Izquierda Unida-Iniciativa per Catalunya Verds) o uniones de hecho (BOCD de 23.4.2004. Serie B, nº 55-1. Presentada por el Grupo Parlamentario Mixto). En la misma situación se encuentra una Proposición de Ley de Uniones estables de pareja (BOCD de 23.4.2004, Serie B, nº 26-1. Presentada por el Grupo Parlamentario catalán Convergencia i Unió). Cuestión diferente es la recientemente aprobada modificación del CC en materia de derecho a contraer matrimonio. En consecuencia, se presume que va a cambiar el panorama actual legislativo sobre las parejas de hecho, a lo que se ha unido la posibilidad de contraer matrimonio entre personas del mismo sexo. En todo caso, es evidente que existirá una regulación propia para las uniones de hecho frente a las matrimoniales.

Por otro lado, ya existen una serie de normas estatales que, de manera fragmentaria, ha asimilado la unión de hecho al matrimonio sólo a determinados efectos.

Pues bien, actualmente, la [Ley 10/1998, de 15 de julio, d'Uniones Estables de Pareja](#) (DOGC nº 2687) de la Comunidad Autónoma de Cataluña (en adelante, LUEP), regula de manera específica las *uniones estables de pareja*, también llamadas parejas de hecho estables, al margen del matrimonio, tanto para las parejas heterosexuales como para las homosexuales, con la finalidad de que, como señala su Exposición de Motivos “*nuestro ordenamiento jurídico se alinee (...) con las incipientes corrientes prelegislativas y legislativas que afloran en el seno del Estado y en los estados de nuestro entorno geográfico y cultural*”.

No es ninguna novedad constatar que, en estos momentos, ya existen una mayoría de Comunidades Autónomas que han ido aprobando distintas regulaciones que tienen como finalidad esta nueva institución jurídica, siendo el alcance de los derechos y obligaciones reconocidas a sus integrantes diverso: Aragón, Ley 6/1999, de 26 de marzo, de Parejas estables no casadas; Navarra, Ley Foral 6/2000, de 3 de julio, de Igualdad jurídica de las parejas estables; Valencia, Ley 1/2001, de 6 de abril, de Uniones de hecho; Islas Baleares, Ley 18/2001, de 19 diciembre, de Parejas estables; Madrid, Ley 11/2001, de 19 de diciembre, de Uniones de hecho; Asturias, Ley 4/2002, de 23 de mayo, de Parejas estables; Andalucía, Ley 5/2002, de 16 de diciembre, de Parejas de hecho; Extremadura, Ley 5/2003, de 20 marzo, de Parejas de hecho; Canarias, Ley 5/2003, de 6 de marzo de Parejas de hecho; y País Vasco, Ley 2/2003, de 7 de mayo, de Parejas de hecho. En Castilla y León no existe una Ley como en las otras Comunidades Autónomas –que disponen de una regulación autónoma de la situación jurídica de las parejas de hecho– sino el Decreto 117/2002, de 24 de octubre, de creación del Registro de Uniones de hecho, donde sí se mencionan este tipo de uniones, llevando a cabo la equiparación fiscal de las mismas a la situación jurídica matrimonial a través de la Ley 21/2002, de Medidas Económicas, Fiscales y Administrativas

Ley que atribuye a las uniones estables, heterosexuales y homosexuales, un estatuto jurídico propio y diferenciado del matrimonio, del cual derivan también una serie de derechos y obligaciones legales. Entendemos que, a partir de su publicación, se deberán distinguir las parejas tradicionales, puramente de hecho -muy especialmente en el ámbito de las uniones homosexuales que no son reconocidas si no se acreditan a través de escritura pública- de las que, al reunir los requisitos previstos en la LUEP, deberán quedar sujetas a su regulación.

En este sentido, la misma Ley, en su Preámbulo, niega que las uniones estables de pareja sean equiparables al matrimonio, en cuanto éste genera *ope legis* una pluralidad de derechos y deberes entre marido y mujer, que no se produce en una relación de convivencia; incluso, se aprecia que en la redacción de la Ley nunca se utiliza el concepto más amplio de familia ni el calificativo familiar. Así, habla de “gastos comunes” y no de “gastos familiares”, a pesar de que la STC, Pleno, 11.12.1992 declaró, en su fundamento jurídico 5º, que pueden considerarse verdaderas realidades familiares que tienen cabida en el concepto de familia del art. 39.1 CE, señalando al respecto que no se puede constreñir el

*“concepto de familia a la de origen matrimonial, por relevante que sea en nuestra cultura ... esa modalidad de vida familiar. Existen otras junto a ella, como corresponde a una sociedad plural, y ello impide interpretar en tales términos restrictivos una norma como la que contiene en el art. 39.1, cuyo alcance, por lo demás, ha de ser comprendido también a la luz de lo dispuesto en los aps. 2 y 3 del mismo artículo”.* Ciertamente, estamos delante de una nueva institución jurídica, cuyo establecimiento no emana de ningún mandato constitucional. La CE no contempla directamente la unión de hecho, pero como ha expresado la jurisprudencia, sus normas le pueden afectar directa o indirectamente. Así la STS, 1ª, 17.1.2003 en su FJ 2º declara que: *“así, el artículo 9.2 impide su discriminación en aras a los principios de libertad e igualdad, el artículo 10.1 le hace aplicable el principio de dignidad de la persona y el artículo 14 al proclamar el principio de igualdad evita un trato discriminatorio; más específicamente el artículo 39.1 proclama la protección de la familia y ésta no sólo en la fundada en el matrimonio, sino también la que se basa en la convivencia more uxorio”*

Realidad familiar que, a su vez, la propia Comunidad Autónoma de Cataluña amplía más allá de las parejas de hecho, al contemplar la llamadas *situaciones convivenciales de ayuda mutua*, reguladas por la [Ley catalana 19/1998, de 28 de diciembre, sobre situaciones convivenciales de ayuda mutua](#) (DOGC nº 2801, de 8.1.1999), supuesto en el que conviven dos o más personas en una misma vivienda habitual sin formar una familia nuclear y comparten, con voluntad de permanencia y ayuda mutua, los gastos comunes o el trabajo doméstico, o ambas cosas (art. 1). Como reconoce el Preámbulo de esta Ley, ésta es también una forma de convivencia familiar que pretende dar una solución a la situación de muchas personas mayores -dado el envejecimiento progresivo de la población como consecuencia de la prolongación de la vida-, que resuelva sus dificultades económicas y sociales, y evite su aislamiento en instituciones geriátricas. Ley que se refiere a un solo supuesto de fiscalidad de tales situaciones en su Disposición adicional, en relación al Impuesto de Sucesiones y Donaciones (en adelante, ISD) respecto de las adquisiciones *mortis causa* de uno de los convivientes en la herencia del otro (equiparación a parientes del Grupo III). Aparte de esta disposición, no tienen ningún otro reconocimiento específico en el ámbito tributario.

Dentro de esta imprecisión en definir lo que se entiende realmente por familia, acudiendo a esta idea difusa de convivencia familiar, se ha aprobado en Cataluña, la [Ley 18/2003, de 4 de julio, de Apoyo a las Familias](#) (DOGC nº 3926, de 16.7.2003), entre cuyos destinatarios de las medidas de apoyo familiares se contemplan las uniones estables de pareja (art. 2.a), pudiéndose acoger a determinadas medidas y prestaciones los titulares de una relación de convivencia mutua (art. 3), pero como una forma de familia diferente a las “clásicas”: los contemplados en la [Ley 9/1998, de 15 de julio, del Código de Familia](#) (DOGC nº 2687, de 23.7.1998) (en adelante, CF) (art. 2.a), los miembros de la familia numerosa de acuerdo con la legislación vigente (art. 3.b) y los miembros de una familia monoparental (art. 2.c). A ello se añade el hecho de que la Disposición adicional tercera establece que, en el desarrollo reglamentario de tal Ley, el Gobierno debe tener en cuenta la problemática específica de las familias monoparentales y de las familias numerosas, con el fin de hacer efectivo el principio de igualdad establecido por el art. 8.2 [Ley orgánica 4/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía de Cataluña](#) (DOGC nº. 38, de 31.12.1979); con lo que, a pesar de su reconocimiento como una modalidad familiar, se rechaza que tal problemática se pueda dar en este tipo de uniones convivenciales, únicamente reconducible a las relaciones paterno-familiares.

Y así parece haberlo entendido también la nueva [Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas](#) (BOE nº 277, de 19.11.2003), que no reconoce a las uniones estables como familia, incorporando como principales novedades, como señala su Exposición de Motivos, “*los supuestos de monoparentalidad, ya sean de origen, ya sean derivados de la ruptura de una relación matrimonial por separación, divorcio o fallecimiento de uno de los progenitores; familias reconstituidas tras procesos de divorcio*”.

## ***2. Regulación específica de la Ley de uniones estables de pareja en materia tributaria***

Desde hace bastantes años, la jurisprudencia del Tribunal Supremo ha ido resolviendo los problemas económicos planteados en las parejas de hecho a través del recurso a figuras generales del Derecho civil patrimonial, como el enriquecimiento injusto, la comunidad ordinaria o la sociedad irregular, o el reconocimiento de indemnizaciones por causa de ruptura o muerte –como resume la STS, 1ª, 17.1.2003- y, de manera sistemática ha negando la aplicación analógica de la regulación matrimonial, situación que no había tenido ningún reconocimiento por parte del sistema tributario, en cuanto, como señalaba AGULLÓ AVERANY (pp. 185-186), “no existen efectos jurídicos tributarios reconocidos a la pareja de hecho (...) en estado puro o en sentido estricto, esto es, a la pareja de hecho que no ha realizado articulación alguna de su relación desde el punto de vista económico”, porque en caso contrario, “las formas jurídicas adoptadas de modo voluntario y expreso por la pareja de hecho para estructurar sus relaciones económicas desempeñan la eficacia jurídica propia de las mismas y también, como es lógico, la aplicación del régimen fiscal propio de tales figuras”.

En cambio, la LUEP, dentro del estatuto jurídico que conforma este tipo de parejas, dispone un auténtico régimen económico; además, incluye una *disposición final* en la que sí reconoce

determinados efectos tributarios para su ámbito de aplicación, con una remisión explícita al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF) y al ISD en los siguientes términos:

*“La Generalitat, en el marco de sus competencias normativas, regulará por Ley el trato fiscal específico que proceda a cada una de las formas de unión a que hace referencia la presente Ley referido al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, en lo referente a las adquisiciones por título sucesorio”.*

En principio, este mandato fue recogido en el art. 31 de la Ley catalana 25/1998, de 31 de diciembre, de Medidas Administrativas, Fiscales y de Adaptación al Euro (DOGC nº 2797, de 31.12.1998) (en adelante, Ley 25/1998), únicamente en relación con el ISD, en cuanto los miembros de las uniones estables reguladas en la LUEP tenían, respecto de las adquisiciones *mortis causa* de uno de los convivientes en la herencia del otro, la asimilación a los cónyuges, asimilación que se ajustaba únicamente a tales adquisiciones, con la debida acreditación de la existencia de la unión estable.

Esta regulación fue modificada -ampliando aquella asimilación a las adquisiciones lucrativas *inter vivos*- por el art. 9 de la [Ley catalana 31/2002, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas](#) (DOGC nº 3791, de 31.12.2002), que modifica el art. 31 de la Ley catalana 25/1998, con la siguiente redacción:

*“1. De acuerdo con lo establecido por la disposición final primera de la Ley 10/1998, de 15 de julio, de Uniones estables de pareja, y dentro del ámbito de competencias asumidas por la Generalidad en el marco de la Ley del Estado 21/2001, los miembros de las uniones estables reguladas por dicha Ley 10/1998, tienen en relación con el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, la asimilación a los cónyuges.*

*2. A efectos de lo establecido por el apartado 1, el sujeto pasivo conviviente en una unión estable de pareja debe acreditar la existencia de esta unión, de acuerdo con lo que especifican las siguientes letras:*

*a) En el caso de unión de pareja estable heterosexual, mediante la escritura pública de formalización de la convivencia otorgada como mínimo dos años antes de la muerte del causante o de la donación, o bien mediante acta de notoriedad de la convivencia y del transcurso del período mínimo de dos años de la misma, a los que hace referencia el artículo 10 de la Ley 10/1998<sup>1</sup>.*

*b) En el caso de unión de pareja estable homosexual, mediante la escritura pública otorgada conjuntamente, a que hace referencia el artículo 21 de la Ley 10/1998”.*

Como ha quedado expresado, según el criterio de la LUEP, la única incidencia posible de los tributos cedidos en la situación de las parejas estables son el IRPF y el ISD; por el contrario, no contempla el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, quizá por el limitado ámbito normativo en esta materia (quedan fuera del mismo las exenciones y operaciones societarias) que, en su caso, podría haber dado solución, principalmente, a los supuestos de disolución de la comunidad o a la disolución de la sociedad, cuestión que podrá presentarse en muchas ocasiones y no sólo por muerte de uno de los convivientes. Recordemos que tampoco se ha regulado un trato fiscal

---

<sup>1</sup> En este supuesto, la norma fiscal adopta un criterio más riguroso que la civil ya que, a efectos fiscales, se exige el requisito de la escritura pública o acta de notoriedad cuando, por regla general, la convivencia puede acreditarse por cualquier medio de prueba admisible y suficiente (art. 2 LUEP).

específico para estas formas de unión referido al IRPF, a las que se aplicará el régimen general, sin considerar a estas uniones equiparables al matrimonio.

*Situación que puede cambiar en un futuro próximo en cuanto la Proposición de Ley sobre igualdad jurídica para las parejas de hecho antes mencionada establece, en su disposición adicional segunda, que “a todos los efectos tributarios la persona con quién aquel conviva de forma permanente en análoga relación de afectividad con independencia de su orientación sexual, se equipará al matrimonio siempre que la misma y su acreditación reúnan los requisitos previstos en esta Ley”.*

### ***3. Tipología de las uniones estables de pareja y sus requisitos***

La LUEP mantiene una regulación separada para los dos tipos de uniones antes mencionadas, a pesar que, como se verá, existen numerosas normas comunes. A grandes trazos, las diferencias fundamentales se amparan, en primer lugar, en la posibilidad de adopción conjunta para las uniones estables heterosexuales (art. 6), posibilidad vedada para las homosexuales; y, en segundo lugar, en el reconocimiento de derechos sucesorios para las parejas homosexuales (arts. 34 y 35) y no en el otro supuesto.

En el ámbito de las parejas estables heterosexuales, la LUEP establece, de acuerdo con los requisitos que contempla, dos modalidades. La primera se produce por la mera convivencia marital durante un período de dos años de forma ininterrumpida (art. 1.1). Este período no será necesario cuando tengan descendencia común, pero sí será necesaria la convivencia (art. 1.2). En este supuesto, no es necesaria ninguna declaración formal, aunque justifica cuestiones que queremos resaltar, la compensación económica (art. 13), la pensión periódica (art. 14) y los efectos derivados de la extinción de la unión por muerte previstos en el art. 18.

La segunda modalidad, de carácter convencional, se acomoda a la manifestación formal de voluntad de acogerse a la Ley que se acreditará en escritura pública (art. 2) siempre que se dé el requisito mínimo de convivencia o hijos comunes del art. 1.

Para las uniones estables homosexuales, se exige convivencia marital (art. 19) y deberán acreditarse necesariamente mediante escritura pública otorgada conjuntamente (art. 21), que se configura como requisito necesario de eficacia.

### ***4. Regulación de la unión estable: libertad de pactos y sus límites***

De manera similar, el art. 3.1 para las parejas heterosexuales y el art. 22.1 para las homosexuales, admiten la posibilidad de regular, sin límite, cualquier pacto o convenio que afecte a las relaciones patrimoniales y personales derivadas de la convivencia, como se ha hecho tradicionalmente en materia de unión de hecho. Pero, si bien no hay límites para establecer cualquier tipo de pacto o convenio durante la convivencia, sí que los hay para el momento de la ruptura de la unión y vendrían impuestos por la necesidad de proteger al conviviente más débil.

Son las llamadas “indemnizaciones económicas” en el caso de cese de convivencia de los arts. 3.1 y 22.1, ello es, la compensación económica del art. 13 y art. 31; la pensión periódica del art. 14 y art. 31.2, y los beneficios derivados para los supuestos de la extinción por defunción del art. 18 y art. 33.

En definitiva, de acuerdo con la LUEP, los convivientes pueden optar por dos soluciones en las relaciones derivadas de la convivencia. En primer lugar, no establecer ningún pacto que contemple la regulación de tal convivencia, por lo que no se producirá ninguna consecuencia económica de manera directa sino simplemente las mínimas señaladas en los arts. 3.2 y 4, y 22.1 y 23, referidas al mantenimiento de la casa y a los gastos comunes de la pareja.

En segundo lugar, pueden establecer una regulación legal de su convivencia. En este supuesto, y de acuerdo con los arts. 3.1 y 22.1, son posibles todos los pactos y estipulaciones (personales y patrimoniales), que no sean contrarios a las leyes, a la moral y al orden público, como exige el art. 1255 CC. Los supuestos de regulación patrimonial más frecuentes serán el establecimiento de una comunidad de bienes o de una sociedad, civil o mercantil, por regla general, irregular (MARTÍN CASALS, p. 1165). En tales casos se estará, tanto desde el ámbito civil como tributario, a la forma, contenido y efectos jurídicos de los mismos, en función de la forma comunitaria o societaria a la que se acojan.

Solución pactada que se extiende para el supuesto de cese de la convivencia. También pueden regular las “compensaciones económicas” derivadas de tal cese con el mínimo legal de tales compensaciones, que son irrenunciables hasta el momento en que son exigibles, mínimo que se respeta en el supuesto de no haber mediado pacto.

Ahora bien, y sólo en defecto de pacto, como señala el inciso final del art. 3.2 para parejas heterosexuales y del art. 22.2 para parejas homosexuales, “cada miembro de la pareja conserva el dominio, el disfrute y la administración de sus bienes”, con lo que se establece una presunción legal de no comunidad (MARTÍN CASALS, p. 1166).

Con esta regulación contemplada en la LUEP según la cual, en defecto de pacto, cada miembro de la pareja conserva los mencionados derechos, se cierra paso a la abundante jurisprudencia del Tribunal Supremo referida a la comunidad de bienes en la unión de hecho en cuanto “la jurisprudencia referida a la unión de hecho ha declarado que para apreciar la existencia de la comunidad no es imprescindible el consentimiento expreso de los convivientes, y que su voluntad de hacer comunes determinados bienes puede derivar de una serie de actos o de hechos concluyentes que la hagan patente. No parece que esta jurisprudencia referida a la unión de hecho pueda ser invocada con la misma fuerza en el caso de la unión estable que regula la LUEP” (MARTÍN CASALS, pp. 1165-1166).

Jurisprudencia reiterada en la STS, 3ª, Sección 2ª, 8.2.2002, al expresar que la unión de hecho mantenida durante un dilatado plazo temporal puede equipararse a una comunidad de bienes, como realidad fáctica que ha venido produciéndose a lo largo del tiempo, fácilmente constatable, en cuanto se ha aceptado “*jurisprudencialmente la equiparación de la situación de hecho mantenida con una comunidad de bienes*”

*o sociedad patrimonial "sui géneris", y en aplicación de la normativa prevista en los arts. 329 y siguientes del CC" (FJ2º).*

Cuestión que destacamos, porque no ha sido sólo la posibilidad de establecer pactos entre los convivientes, uno de los contenidos más debatidos por la jurisprudencia, muy especialmente referido a si los convivientes pueden pactar, por remisión a la regulación establecida legalmente, un régimen económico como para los cónyuges (STS, 1ª, 21.10.1992), sino también, y como señala la reciente STS, 1ª, 17.1.2003, porque la cuestión que con más frecuencia se ha planteado a la Sala de lo Civil, el supuesto más conflictivo, es la disolución o ruptura de la convivencia y la reclamación del perjudicado frente a la situación injusta en que queda, cuando está simplemente acreditada la convivencia *more uxorio* y, en el caso concreto que analiza, *"hay constancia de un acuerdo relativo a los alimentos al hijo menor de edad y al uso temporal de una vivienda y, finalmente se ha pactado el patrimonio (...) adquirido constante la convivencia, que aparece como de titularidad exclusiva del varón y la carencia de bienes de la mujer..."* (FJ 3º).

La recurrente ejercitó una acción indemnizatoria sobre la base de esta anterior convivencia, solicitando una indemnización que alcanzase la mitad de los bienes adquiridos durante la situación *more uxorio*. Ante esta situación, el Tribunal Supremo no ha estimado *"acudir a la consideración de una comunidad, cuyas cuotas se presumirían iguales (art. 393, segundo párrafo, CC), pues ello sería tanto como imponer a una convivencia "more uxorio" la normativa de una comunidad de gananciales o más bien de una comunidad incluso más amplia que la ganancial"*, acudiendo para defender esta argumentación que *"ni tampoco es ésta la solución que han dado las leyes de las Comunidades Autónomas que se han dictado sobre este tema y presuponer una comunidad convencional (...) que nunca las partes quisieron establecer"*.

En este punto concreto, nosotros entendemos que, a pesar que la LUEP da entrada al principio de autonomía de la voluntad para regular las relaciones patrimoniales, no sólo y sin límite para regular aspectos mientras dura la convivencia sino también para el supuesto en que ésta cese, se podrá reclamar, en caso de conflicto y a pesar de no haber pacto, una aportación para la parte más desfavorecida, que no tiene por qué ajustarse simplemente a la limitación de las llamadas *"compensaciones económicas"* mínimas, muy especialmente si la disolución de las parejas de hecho de la ley catalana se produce por intervención judicial.

### ***5. Relaciones patrimoniales durante la convivencia: mantenimiento de los gastos comunes***

En materia de relaciones patrimoniales durante la convivencia, no hay ningún inconveniente ni produce, en principio, ninguna singularidad desde el punto de vista tributario, tanto si hay pacto como si no hay pacto, ya que, en defecto de pacto, como señalan los arts. 3.2 y 22.2 de la LUEP,

*"los miembros de la pareja estable contribuirán al mantenimiento de la casa y a los gastos comunes con el trabajo doméstico, con su colaboración personal o profesional no retribuida o con la retribución insuficiente a la profesión o a la empresa del otro miembro, con los recursos procedentes de su actividad o de sus bienes, en proporción a sus ingresos y, si estos no son suficientes, en proporción a sus patrimonios"*.

Y, seguidamente, los arts. 4.1 y 23.1 concretan cuáles son estos gastos comunes: Los necesarios para su mantenimiento y el de los hijos y las hijas, comunes o no, que convivan con ellos (para las uniones homosexuales se refiere, naturalmente, a los hijos o hijas de alguno de los miembros de la pareja), de acuerdo con sus usos y su nivel de vida, y especialmente: a) los originados en concepto de alimentos, en el sentido más amplio; b) los de conservación o mejora de las viviendas u otros bienes de uso de la pareja; c) los originados por las atenciones de previsión, médicas y sanitarias. Aclarando en los arts. 4.2 y 24.2 que no tienen la consideración de gastos comunes los derivados de la gestión y la defensa de los bienes propios de cada miembro ni, en general, los que respondan al interés exclusivo de uno de los miembros de la pareja.

En este aspecto la LUEP acude a una regulación propia del CF, equiparando estos “gastos comunes” a los “gastos familiares” del art. 4. Con esta regulación específica civil, para el ámbito de las uniones estables de pareja, las transferencias de recursos que se produzcan como consecuencia de estas obligaciones legales durante la convivencia, no se pueden enmarcar como un acto de liberalidad, sujeto al ISD, ni como renta en el IRPF, en cuanto no es una renta obtenida por una contraprestación por las prestaciones realizadas. Cuestión diferente será para las “uniones de hecho” no sujetas a este estatuto jurídico.

## ***6. Extinción y efectos ex lege por cese de la convivencia en vida de los convivientes. Sus consecuencias fiscales***

### **6.1. Compensaciones económicas en caso de ruptura: obligaciones mínimas impuestas por la LUEP**

Como se ha señalado, el art. 3.1 para parejas heterosexuales y el art. 22.1 para parejas homosexuales, se refieren de manera expresa a los aspectos patrimoniales por cese de la convivencia en vida de los convivientes: el derecho a percibir una *compensación económica por razón del trabajo* y una *pensión periódica*. Ambas se configuran como irrenunciables y, si bien se admiten pactos que sean más favorables al beneficiado, los derechos contemplados en la norma operan como mínimos legales indisponibles. A su vez, ambas son compatibles pero deben reclamarse conjuntamente a efectos de su adecuada ponderación (arts. 16.1 y 32.2), y su reclamación debe formularse en el plazo de un año a contar desde el cese de la convivencia (arts. 16.2 y 32.2).

El hecho de que el legislador catalán contemple la posibilidad de pago de la compensación económica y, a su vez, la pensión compensatoria, o sólo una de ellas, siempre en caso de ruptura, obliga a un análisis separado de la naturaleza jurídica civil de ambas figuras y, de ahí, conocer sus consecuencias tributarias. En este punto concreto, una de sus fuentes de inspiración ha sido el CF, que prevé unas consecuencias casi idénticas a las contenidas en la LUEP. Así, el art. 41 CF contiene un derecho a ser indemnizado en función del enriquecimiento injusto apreciado cuando se extingue el régimen de separación de bienes y una pensión compensatoria definida en el art. 84

CF. A ello hay que añadir el estado actual de la doctrina del Tribunal Supremo, de la que también se hace eco el legislador catalán.

Cuestión que señalamos porque un tipo similar a estas indemnizaciones ya había sido introducido en un número significativo de sentencias dictadas en procesos declarativos ordinarios, en relación con la disolución o ruptura de la convivencia por razón de muerte o de voluntad unilateral de las uniones de hecho, reparándose esta desigualdad en base a distintas soluciones. Así, el Tribunal Supremo ha venido estimando que, o bien se ha producido una responsabilidad extracontractual (STS, 1ª, 16.12.1996), un enriquecimiento injusto (STS, 1ª, 11.12.1992; STS, 1ª, 27.3.2001); o concediendo una pensión compensatoria (STS, 1ª, 5.7.2001; STS, 1ª, 16.7.2002); o apreciando la existencia de una comunidad de bienes (STS, 1ª, 18.5.19992; STS, 1ª, 29.10.1997), rechazando en todo caso, en estas mismas sentencias, la aplicación analógica de todo tipo de bienes gananciales.

Destacamos que, si bien la LUEP establece, en caso de ruptura de la convivencia, una serie de derechos de carácter familiar (como es el caso de la indemnización económica y la pensión alimenticia) y de carácter sucesorio, no contempla, en cambio, una regulación específica para la liquidación, en su caso, de las relaciones económicas o del régimen económico que hayan podido mantener durante su convivencia. Su consecuencia inmediata es que le serán aplicables las normas generales tributarias, sin ninguna consideración a las singularidades contempladas para las relaciones entre cónyuges, ni a los regímenes económico matrimoniales.

## 6.2. Compensación económica por razón del trabajo

### a) Su caracterización en el ámbito civil

Tanto el art. 13 como el art. 31.1 LUEP, en función de la modalidad de pareja, establecen, de manera idéntica una compensación económica por razón del trabajo en los siguientes términos: *“cuando la convivencia cesa en vida de los convivientes, aquel, que, sin retribución o con retribución insuficiente, haya trabajado para el hogar común o para el otro conviviente, tiene derecho a percibir una compensación económica en caso de que se haya generado por este motivo una situación de desigualdad entre el patrimonio de los dos que implique un enriquecimiento injusto”*<sup>2</sup>, estableciendo los arts. 16 (apartados 2 y 3) y 32 (apartados 2 y 3) normas de carácter procesal: la reclamación del derecho *“se ha de formular en el plazo de un año, a contar desde la fecha de la convivencia”* y el pago de esta indemnización *“se hará efectivo en el plazo máximo de tres años, con el interés legal desde que se haya reconocido. La compensación se satisfará en metálico, salvo que haya acuerdo entre las partes o si el juez o la jueza, por causa justificada, autoriza el pago con bienes del conviviente obligado”*.

La LUEP regula una indemnización compensatoria a tanto alzado, que se fundamenta en el principio del enriquecimiento injusto, estableciendo, expresamente, la norma que debe darse una situación de desigualdad entre los patrimonios -un enriquecimiento del demandado y un

---

<sup>2</sup> Texto que ha sido reproducido por el legislador navarro (art. 55), vasco (art. 6.2.b), también en defecto de pacto expreso, por lo que es posible un indemnización o pensión compensatoria diferente de la legalmente prevista. También reconoce este derecho, con ciertas particularidades, la norma aragonesa (art. 7.1), la balear (art. 9.2) y la extremeña (art. 7) y, todas ellas, tienen en común la nota del enriquecimiento injusto como fundamento de su contenido.

correlativo empobrecimiento del otro conviviente- como consecuencia del trabajo del conviviente perjudicado sin retribución alguna, o percibiendo una retribución de poca entidad, bien para el hogar común, bien para el otro conviviente.

Como señala MARTÍN CASALS (pp. 1233 y ss) la LUEP adapta a la unión estable una institución ya existente en sede matrimonial (art. 41 CF), apreciando que, la diferencia más relevante entre las dos regulaciones, descansa en que “mientras la compensación económica del art. 41 se configura como una institución propia del régimen de separación de bienes, la compensación económica de la unión estable tiene carácter general –porque no se puede vincular a un régimen económico matrimonial, que es inexistente y, de acuerdo con los arts. 3.1 y 22.1 LUEP, es indisponible”.

En el ámbito propiamente civil, estas compensaciones están previstas en el art. 1438 CC –para el régimen de separación de bienes- y en el art. 41 CF anteriormente mencionado, con la siguiente redacción:

*“1. En los casos de separación judicial, divorcio o nulidad, el cónyuge que sin retribución o con una retribución insuficiente, ha trabajado para la casa o para el otro cónyuge tiene derecho a percibir de éste una compensación económica, en caso de que se haya generado, por este motivo, una situación de desigualdad entre el patrimonio de los dos que implique un enriquecimiento injusto.*

*2. La compensación debe satisfacerse en metálico, salvo acuerdo entre las partes o si la autoridad judicial, por causa justificada, autoriza el pago con bienes del cónyuge obligado. El pago debe tener efecto en un plazo máximo de tres años, con devengo del interés legal desde el reconocimiento, caso en que puede acordarse judicialmente la constitución de garantías a favor del cónyuge acreedor”.*

Como se aprecia, existe similitud entre las dos regulaciones (LOPEZ BURNIOL, p. 35). Y, si bien el art. 41 CF limita los supuestos de las causas de extinción para tener derecho a esta indemnización –por separación judicial, divorcio o nulidad-, quedando fuera de su ámbito de aplicación la separación de hecho o convivencial, la LUEP ha optado por regularlos específicamente de manera mucho más amplia y flexible, fuera de cualquier formalidad: las uniones estables son disolubles incluso por la simple decisión de cualquiera de los convivientes de poner fin a la comunidad de vida, de acuerdo con los arts. 12 y 30 LUEP.

Se ha pretendido, incluso, proteger las uniones extramatrimoniales más allá de la protección contemplada en el CF para el matrimonio, en cuanto la LUEP establece que este derecho económico es irrenunciable hasta el momento en que es exigible (arts. 3.1 y 22.1), irrenunciabilidad que no se contempla de forma expresa para la compensación por razón del trabajo del art. 41 CF.

Como ha señalado SOLÉ RESINA (pp. 33 a 61), el reconocimiento de esta indemnización por razón del trabajo en una regulación específica se justifica por razones de equidad, al reconocer unos mismos derechos a todo tipo de situaciones de convivencia, con independencia de su carácter matrimonial o extramatrimonial.

De manera que el legislador catalán ha optado por que el trabajo para el hogar o para el otro conviviente genere también el derecho a percibir una compensación económica en el momento de disolver la unión, poniendo como límite mínimo la cifra a la que ha ascendido el enriquecimiento obtenido por el deudor, que no hubiera compensado previamente de otra manera, con lo que se aprecia que su finalidad es “paliar el enriquecimiento injusto que se ha generado durante una situación de convivencia, con respecto a uno de los convivientes, en detrimento del patrimonio del otro” (ALONSO FERNÁNDEZ, p. 3), exactamente igual que para los casos de matrimonio, cuyo fin es indemnizar o pagar este trabajo realizado por uno de los convivientes, en el mismo sentido que el art. 41 del CF para los cónyuges.

Estamos delante de una norma especial en sede de estas uniones en cuanto esta compensación no responde a una disolución de comunidades o separación de comuneros, en el que se adjudican los bienes en función de su participación, sino a una compensación económica de carácter indemnizatorio por razón de un trabajo pretérito, que ha generado una situación de desigualdad entre el patrimonio de los dos que implica un enriquecimiento injusto, compensación que la jurisprudencia ha ido reconociendo como consecuencia de las rupturas de hecho.

Citamos la STS, 1ª, 11.12.1992 y la STS, 1ª, 27.3.2001; la STSJ Cataluña, Sala de lo Civil y Penal, 15.1.2001. Hace referencia específica a la compensación económica del art. 13 de la LUEP la SAP Barcelona, Civil, Sec. 12ª, 30.12.2002, donde se aprecia una situación de desequilibrio patrimonial, a pesar de que no consta una especial dedicación de la actora a las labores del hogar familiar, en cuanto había desempeñado actividad laboral retribuida derivada de la prestación de servicios por cuenta ajena, “*si bien debe tenerse en cuenta que la colaboración de la misma en la actividad negocial de su pareja le ha impedido la realización de estudios para el acceso a la Universidad a los mayores de 25 años al objeto de luego acceder a estudios universitarios de Química mientras que el demandado regenta la actividad de negocios en la empresa de su titularidad, percibiendo ganancias (...). Lo cual determina el derecho de la actora al percibo de una compensación económica vía art. 13 de la Ley 10/1998, de 15 de julio, la cual fijamos en (...)*” (FJ 4º).

El reconocimiento legal de esta indemnización para las parejas de hecho, sobre el que se han pronunciado recientemente diferentes tribunales [accediendo o denegando esta compensación: SAP Barcelona, Civil, Sec. 12ª, 30.12.2002; SAP Barcelona, Civil, Sec. 1ª, 28.11.2002; SAP Girona, Civil, Sec. 2ª, 2.10.2002, hace prever el inicio de un periodo en que se planteará, con más intensidad, la reclamación de este derecho, o bien se producirá el pago por acuerdo entre las partes que, recordemos, puede ser superior al desequilibrio patrimonial originado por la convivencia.

Pues bien, no existe en las normas fiscales referencia específica para la compensación por razón del trabajo, ni de las derivadas del art. 1438 del CC ni del art. 41 CF, ambas en sede matrimonial ni, por extensión, a la indemnización establecida en la LUEP.

Cuestión diferente es que la [Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas \(RD Legislativo 3/2004, de 5 de marzo por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, BOE nº 60, 10.03.2004\)](#) (en adelante, TRLIRPF), conceptúe como rendimientos del trabajo los salarios del cónyuge e hijos menores de edad que trabajen para el cónyuge empresario o profesional, siempre que se den unas condiciones determinadas: existencia de contrato laboral; afiliación al régimen general de la Seguridad Social, habitualidad y continuidad en el trabajo; contraprestación

estipulada que no sea superior a la del mercado correspondiente a su calificación personal; y trabajo desempeñado. En estas condiciones, la retribución es gasto deducible para el empresario o profesional y rendimiento de trabajo para el cónyuge o hijo empleado (art. 28.2ª). En el supuesto que esta relación se de entre los miembros de la unión convivencial ésta tendrá el mismo tratamiento que entre terceros.

Si bien se acepta la similitud que existe en el reconocimiento de este derecho tanto para el régimen matrimonial de separación de bienes como para las uniones contempladas en la LUEP, cuestión distinta es si esta indemnización tendrá el mismo tratamiento fiscal, sea la causa la ruptura matrimonial o la ruptura de la convivencia de las uniones estables de pareja.

**b) Su incidencia en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RDL 3/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)**

La primera cuestión es calificar esta indemnización y encontrar su encaje en el hecho imponible descrito en la norma. Recordemos que los arts. 16.3 y 32.3 de la LUEP establecen que *“la compensación se satisfará en metálico, salvo que haya acuerdo entre las partes o si el juez o jueza, por causa justificada, autoriza el pago con bienes del conviviente obligado”*. En el mismo sentido se pronuncia el art. 41 CF.

De una primera lectura de estas normas, parece que estamos ante unas transmisiones patrimoniales, que traen causa de un trabajo no retribuido o insuficientemente retribuido, impuestas por la ley, para proteger, en un caso, el equilibrio patrimonial de los cónyuges a la disolución del régimen económico-matrimonial y, en el otro, a la disolución de las parejas convivenciales.

El problema que se puede plantear, en el momento del pago de esta indemnización, es si estamos ante una transmisión de carácter oneroso o gratuito. Por su naturaleza claramente indemnizatoria, desde el punto de vista del derecho civil, y siempre en el caso de la disolución del matrimonio o de la unión convivencial, tendrá el tratamiento de transmisión onerosa pues, aunque la causa sea el trabajo, lo que se indemniza al acreedor es el enriquecimiento injusto del deudor ya que, si no concurre este requisito, no se va a generar el derecho a la compensación económica, a pesar de que se hubiera realizado un trabajo doméstico para el otro conviviente, no retribuido o insuficientemente retribuido.

En cualquier caso, esta indemnización es, para el *perceptor*, una renta sometida a tributación por el TRIRPF de acuerdo con la definición de su hecho imponible. Y, dentro de sus componentes, no son rentas del trabajo o profesionales que se hayan prestado al otro cónyuge o al otro miembro de la pareja, como ha quedado señalado, sino que corresponde al concepto de ganancia patrimonial, en cuanto el art. 31.1 de la mencionada Ley establece que *“son ganancias o pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquel (...)”*.

Y, junto a los casos más habituales -ganancias o pérdidas patrimoniales procedentes de transmisiones onerosas y lucrativas-, cabe añadir todos aquellos otros en que no existen estas transmisiones en sentido amplio. Se trata de los “*demás supuestos*” aludidos en el art. 32.1.b) TRIRPF, en el que podemos incluir esta indemnización -sea en dinero o en bienes- en cuanto constituyen ganancias patrimoniales, en general, todas las indemnizaciones que no estén exentas o que no se encuentren sujetas a otros conceptos del impuesto. En este caso, se trata de la incorporación de un bien en el patrimonio del contribuyente, no derivado de una transmisión, que deberá valorarse por el montante de la compensación económica por razón del trabajo.

Ahora bien, llegados a este punto, se deberá analizar cómo se integra esta renta e, incluso, diferenciar si la indemnización se realiza en metálico o bien se autoriza el pago con bienes del conviviente obligado.

La primera cuestión alude a si se debe integrar esta renta en la parte general o en la parte especial de la base imponible, de acuerdo con los arts. 39 y 40 TRIRPF, a efectos de una mayor o menor tributación.

De acuerdo con el mencionado art. 39, la parte general de la renta del periodo impositivo estará constituida por la totalidad de la renta del contribuyente, excluidas las ganancias y pérdidas patrimoniales previstas en el art. 40 que se integrarán en la parte especial de la renta del periodo impositivo, definidas como “*aquellas ganancias y pérdidas patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos con más de un año de antelación a la fecha de transmisión*”.

A pesar de la literalidad del precepto, referida a “transmisiones”, en este caso se trata de la incorporación de un bien, contemplado en el TRIRPF como ganancia patrimonial, por lo que se puede entender que esta delimitación temporal también es aplicable a la percepción de la compensación que se ha generado en un período superior a un año.

A partir de este planteamiento, cabe la interpretación, favorable al perceptor, de que esta indemnización podrá integrarse en la parte especial, al ser una indemnización que se ha podido generar en un período superior a un año de convivencia.

Como también cabe la interpretación contraria, en cuanto lo que se indemniza no es tanto, aunque sea requisito necesario, el trabajo realizado durante un tiempo determinado en el hogar, sino el enriquecimiento del demandado y un correlativo empobrecimiento del otro conviviente, incorporándose al patrimonio del contribuyente esta indemnización en el período impositivo en el que se reconoce, debiéndose integrar este importe en la parte general.

La segunda cuestión la hemos planteado para el supuesto en que se autorice el pago, no con dinero, sino con bienes del conviviente obligado. En tal caso, entendemos que se añade un plus de complejidad a la tributación de esta renta para el caso de las uniones estables.

Y ello porque el art. 31.3 d) TRIRPF establece que, en el caso de extinción del régimen de separación de bienes, no existe ganancia o pérdida patrimonial cuando, por imposición legal o resolución judicial, se produzcan adjudicaciones por causa distinta de la pensión compensatoria entre cónyuges. Añadiendo la norma que, este supuesto, no puede dar lugar, en ningún caso, a las actualizaciones de los valores de los bienes o derechos adjudicados. Se producirá la ganancia en el momento en que los bienes salgan del patrimonio del adjudicatario, tomando como valor y fecha de adquisición los que correspondan a la adquisición inicial y no a la adjudicación, de forma que no se produzca la actualización de valores.

Cuestión distinta será el tratamiento de las ganancias y pérdidas patrimoniales que se produzcan por cualquier otro tipo de acuerdo voluntario entre los cónyuges, que sí estarán sujetas, ya que la norma se refiere a las adjudicaciones producidas por imposición legal o resolución judicial.

La adjudicación del bien como pago de la compensación económica por razón del trabajo es, como en el caso de la disolución de la unión convivencial, por causa distinta a la pensión compensatoria, en cuanto ambas son compatibles, aunque deben reclamarse conjuntamente a efectos de su adecuada ponderación. La duda estaría en si, en el caso de la disolución de la unión convivencial, y para el receptor del bien, se le podría aplicar el mencionado art. 31.3 d) TRIRPF pues, aunque la finalidad de LUEP es reconocer, por cuestiones de equidad, unos mismos derechos a todo tipo de convivencia –matrimonial o extramatrimonial-, el hecho es que la LUEP regula específicamente este derecho para este tipo de uniones y, como ya se ha señalado, el art. 41 CF configura la compensación económica como una institución propia del régimen de separación de bienes, mientras que la reconocida en la LUEP tiene carácter general, en cuanto no se puede vincular a un régimen económico matrimonial que es inexistente. Razón que dificulta el recurrir a la aplicación analógica prevista en el art. 4.1 CC, porque entre el matrimonio y la unión estable no hay “identidad de razón”.

Así lo hemos interpretado nosotros, a pesar de que, en el ámbito civil, como ha quedado expresado, se ha generado una doctrina jurisprudencial que sí admite el recurso a la *analogía legis* de las normas relativas al matrimonio, para extender a las uniones libres soluciones previstas en la ley para las matrimoniales. Véase un extenso estudio sobre la materia en GAVÍDIA SÁNCHEZ.

Asimismo, la [Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria](#) (BOE nº 302, de 18.12.2003) (en adelante, LGT) preceptúa en su actual art. 14, que reproduce el art. 23.3 de la [Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria](#) (BOE nº 313, de 31.12.1963), que “*no se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y de los beneficios fiscales*”.

Por otro lado, la compensación económica por trabajo que *satisface* el conviviente obligado no tendrá reflejo en la declaración del IRPF y no se podrá computar como pérdida patrimonial reductora de su base imponible, por no encontrarse en ninguno de los supuesto del art. 31.5 TRIRPF. La obligación de pago responde precisamente a un enriquecimiento de la persona que lo realiza para compensar el empobrecimiento del otro conviviente, lo que tiene, como hemos señalado, una clara connotación indemnizatoria.

Tampoco será gasto fiscalmente deducible ya que, en la normativa del IRPF, no encontramos este concepto de gasto que pueda reducir los distintos componentes de la renta -trabajo, capital, actividad económica- que el pagador pueda computar como ingreso.

**c) Su incidencia en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (RD Legislativo 1/1983, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del ITP y AJD)**

A la misma conclusión expuesta anteriormente de no aplicación analógica se puede llegar en relación al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD), impuesto sobre el que la Disposición final primera de la LUEP no se pronuncia.

Recordemos que la Disposición final primera sólo se refiere al IRPF y al ISD. La Generalitat de Catalunya no ha contemplado un trato fiscal específico, dentro del marco de sus competencias normativas, para las uniones estables en el ámbito del ITP y AJD que, de acuerdo con la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, que regula el nuevo sistema de financiación, tiene competencia normativa en el ITP sobre los tipos de gravamen en determinados hechos imposables, entre los que se encuentra la transmisión de bienes muebles e inmuebles (art. 41.1). Por otro lado, la Ley catalana 18/2003, de 4 de julio, de Apoyo a las Familias, establece, únicamente, que se deberá promover que, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas, se aplique un tipo reducido aplicable a la transmisión de un inmueble que deba constituir la vivienda habitual de una familia numerosa, de jóvenes o de personas discapacitadas.

Ciertamente, estamos delante del pago de una compensación -obligación mínima impuesta por la Ley- que no se produce en dinero, sino mediante la transmisión de bienes para compensar el desequilibrio patrimonial que ha producido la convivencia, sobre la que no hay ninguna referencia legal explícita para este tipo de uniones. No se trata de aportaciones de bienes previas de los convivientes a la unión, que en el momento de la disolución deberán ajustarse al régimen establecido -como sería el caso de que hubieran adquirido una serie de bienes en proindiviso, que se deberá tener en cuenta en el momento de la disolución de la comunidad de bienes si se adjudican cada uno de ellos bienes y deudas en idéntica cuantía o, en su caso, se hubieren producido excesos de adjudicación, que se deberá tributar correlativamente o bien por Actos Jurídicos Documentados o por Transmisiones Patrimoniales Onerosas- sino de un desplazamiento patrimonial en el momento de la extinción de la unión, en beneficio de la parte más perjudicada, que trae causa, como señala la LUEP, de un trabajo no remunerado o insuficientemente remunerado.

De acuerdo con la normativa vigente, la modalidad de pago de esta compensación constituirá hecho imponible del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas. El problema se podría plantear a la hora de determinar si es una transmisión patrimonial exenta, como en el caso de las uniones matrimoniales.

Y ello porque el art. 7º.1.A) del [Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados](#) (BOE nº 251, de 20.10.1993) (en adelante, LITP y AJD) establece que *“son transmisiones patrimoniales sujetas las transmisiones onerosas inter vivos de toda clase de bienes y*

*derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas”, siendo sujeto pasivo contribuyente el adquirente –art. 8º-, en este caso, el miembro de la pareja desfavorecido que percibe la indemnización.*

A su vez, el art. 45.I.B.3) del mismo texto legal dispone que están exentas *“las aportaciones de bienes y derechos verificados por los cónyuges a la sociedad conyugal, las adjudicaciones que a su favor y en pago de las mismas se verifiquen a su disolución y las transmisiones que por tal causa se hagan a los cónyuges en pago de su haber de gananciales”.*

Creemos que no es necesario detenernos en este punto, pues si bien y del tenor del último precepto citado, la compensación que analizamos quedaría incluida en *“las adjudicaciones que a su favor y en pago de las mismas (aportaciones de bienes y derechos verificados por los cónyuges a la sociedad conyugal) se verifique a su disolución”*, la aportación al trabajo durante la convivencia no ha constituido hecho imponible de este impuesto, por lo que tampoco quedará exento.

Además, sin entrar en consideraciones de naturaleza técnica y de voluntad política, lo cierto es que el legislador catalán, dentro de su restringida potestad normativa en el ámbito del ITP y AJD, no ha equiparado el matrimonio con las uniones de hecho y, dado que las exenciones están sujetas a interpretación restrictiva, se deberá aplicar el mismo régimen que a las personas que no han convivido maritalmente.

La STSJ del País Vasco, Sala de lo Contencioso-administrativo, 3.10.2003 resume, en su FJ 2º, la jurisprudencia del TS en relación con las interpretaciones extensivas o aplicación por analogía en materia de exenciones tributarias: *“la Jurisprudencia del Tribunal Supremo pone en relación dos ordenes de consideraciones. Uno de ellos, inspirado por la doctrina del tribunal Constitucional, sitúa en la concreta regulación de la norma tributaria el origen del beneficio fiscal, negándole trascendencia al ámbito de las situaciones jurídicas gravadas, y descartando su conceptualización como derecho patrimonializado y preexistente. El otro es que, aún no impuesta a nivel de legalidad ordinaria por el art. 23 apartado 1 y 3 LGT, (interpretación conforme a los criterios admitidos en derecho y proscripción de la analogía en materia de exenciones y bonificaciones) se apuesta por la interpretación rigurosa tanto de los requisitos materiales como de los formales en materia de beneficios tributarios, en función de su afectación al principio constitucional de la generalidad en el sostenimiento de las cargas públicas”.*

### 6.3. Pensión periódica

En este caso, la LUEP, en sus arts. 14 y 31.2, introduce una institución nueva que llama *“pensión periódica”*, aunque después, en el texto articulado, se refiere a ella como a una *“pensión alimenticia periódica”*. Pensión que puede reclamar cualquiera de los miembros de la pareja al cesar la convivencia, cuando concurren los requisitos legales al efecto. Distingue la Ley dos supuestos, en el caso de las uniones estables heterosexuales y, uno solo, en el caso de las homosexuales:

En el caso de las parejas heterosexuales, el art. 14 establece que *“al cesar la convivencia, cualquiera de los miembros de la pareja puede reclamar del otro una pensión alimenticia periódica, si la necesita para atender adecuadamente a su sustento, en uno de los casos siguientes: a) Si la convivencia ha disminuido la*

*capacidad del solicitante de obtener ingresos, y b) Si tiene a cargo hijos o hijas comunes, en circunstancias en que su capacidad de obtener ingresos quede disminuida”.*

Para las parejas homosexuales, el art. 31.2 sólo regula el primer supuesto. La razón de esta diferencia de tratamiento descansa en que no pueden existir hijos o hijas biológicas comunes y, como la LUEP no permite la adopción conjunta para las mismas, tampoco existirán hijos adoptivos comunes.

A su vez, los arts. 16 y 32 LUEP regulan el régimen jurídico de las acciones pertinentes para el ejercicio de los derechos a esta pensión periódica:

La reclamación de este derecho debe formularse en el plazo de un año a contar desde la fecha del cese de la convivencia -arts. 16.2 y 32.2-; derecho compatible con la compensación económica anteriormente analizada -arts. 13 y 31.1- que deberán reclamarse conjuntamente a efectos de su adecuada ponderación -arts. 16.1 y 32.2-.

Para el primer supuesto -cuando la convivencia haya menguado la capacidad de obtener ingresos-, los arts. 16.4 y 32.4 establecen que esta obligación se extingue, en todo caso, en el plazo de tres años, a contar desde la fecha del pago de la primera pensión, por las causas generales de extinción del derecho de alimentos y desde el momento en que quien la percibe contrae matrimonio o convive maritalmente.

En el segundo supuesto -cuando la capacidad de obtener ingresos quede menguada por el hecho de que el exconviviente tiene a su cargo hijos o hijas comunes-, la obligación no se extinguirá en el plazo de tres años, sino cuando la atención a los hijos o a las hijas cese por cualquier causa o cuando éstos lleguen a la mayoría de edad o sean emancipados, salvo los supuestos de incapacidad -art. 16.4-.

Además, *ex* art. 16.5 LUEP, la pensión alimentaria periódica será disminuida o extinguida en la medida en que el desequilibrio que compensa disminuya o desaparezca. En un mismo sentido, véase el art. 32.5 LUEP.

La doctrina civilista no es unánime al calificar la naturaleza jurídica de esta pensión periódica. CERVILLA GARZÓN (pp. 141-142 y 144), al analizar su paralelismo o analogía con la pensión compensatoria, la contempla como una pensión alimenticia, “ya que su finalidad es asistencial para atender el sustento del conviviente que la recibe”, aunque su “carácter alimenticio no es pleno o total, ya que las necesidades de sustento a las que se aluden por el legislador, están condicionadas a su causa de producción”, causas por las que “empieza a difuminarse su carácter alimenticio de esta prestación periódica, y aparecen rasgos comunes con la pensión compensatoria de los arts. 97 y ss CC”, concluyendo que la pensión periódica es una figura que comparte rasgos con la pensión alimenticia y con la pensión compensatoria, “por lo que no es posible encasillarla en estos dos modelos retributivos, sino afirmar que se trata de una figura jurídica diferente o con un *carácter mixto*”.

Para SOLÉ RESINA, esta pensión tiene una cierta naturaleza indemnizatoria, conjuntamente con un indudable carácter alimenticio, por la doble característica que la configura. En primer lugar, por la relevancia del hecho de que, por lo que al titular de la pensión se refiere “su capacidad de obtener ingresos quede disminuida” y, en segundo lugar, por su límite temporal “(...) se extingue en todo caso, en el plazo de tres años (...)”. Y, desde este punto de vista, “sólo parece tener en común con la pensión compensatoria que otorga el art. 84 CF, al cónyuge, en el caso de separación, nulidad o divorcio, el hecho de que miran al futuro” ya que, mientras la pensión del art. 84 CF “trata de eliminar el desequilibrio económico que podría provocar la separación”, la pensión del art. 14 LUEP trata de “asegurar los mínimos vitales cuando ha sido la propia relación de convivencia la causa de la penuria económica que afecta a uno de los convivientes después de la ruptura de la relación”.

Desde esta perspectiva, para LÓPEZ BURNIOL (p. 36), la única diferencia entre ambas pensiones “es su distinto alcance temporal, que puede deberse, más que a su distinta naturaleza, a los distintos modelos familiares para los que están respectivamente concebidas”.

Con esta pensión periódica, con un plazo preestablecido, se pretende posibilitar, como señala MARTÍN CASALS (p. 1198), que el exconviviente perjudicado disponga temporalmente de una situación similar a la que tenía durante la convivencia que le permita reinsertarse de una manera menos brusca en el mercado laboral y reducir, de esta manera, los costos de oportunidad que le generó la convivencia. Este autor señala, a su vez, que tampoco se puede considerar como una extensión de la pensión compensatoria que prevé al art. 84 CF para los cónyuges, cuya diferencia fundamental se basa en que ésta parte del perjuicio causado por el divorcio o por la separación y que se ha producido por la pérdida del nivel de vida que se disfrutaba durante el matrimonio, mientras que la pensión periódica de la LUEP únicamente intenta compensar el desequilibrio producido en relación con este nivel de vida por la disminución de la capacidad de obtener ingresos por parte del exconviviente (en el mismo sentido, CERVILLA GARZÓN, p. 1200). Ahora bien, al prever el art. 16.5 –así como el 32.5 LUEP– que la pensión alimentaria periódica será disminuida o extinguida en la medida en que el desequilibrio que compensa disminuya o desaparezca, “parece dar a entender que la pensión periódica puede únicamente disminuir, no aumentar, aspecto que refuerza su carácter compensatorio, en detrimento de un posible carácter alimenticio, porque indica que un aumento posterior de los medios económicos de la persona obligada será irrelevante” (MARTÍN CASALS, p. 1200).

Ha sido precisamente por este reconocimiento autonómico del derecho a la percepción de pensiones compensatorias que el Tribunal Supremo, en su STS, 1ª, 5.7.2001, ha reconocido, por primera vez, el derecho a cobrar una pensión compensatoria, cuyo beneficiario es el conviviente perjudicado por la ruptura, por aplicación analógica del art. 97 CC, previsto este último para las rupturas conyugales, porque “otra solución conduciría a establecer dos clases de españoles, según sus Autonomías tuvieran o no dictada Ley de parejas de hecho, pudiendo acudir a dicha específica normativa o tener que debatirse con la anomia general en la materia, lo cual contraría abiertamente el principio de igualdad de los españoles, proclamado en el art. 14 de la Constitución(...)” (FJ 4º). En el mismo sentido, véase la STS, 1ª, 16.7.2002.

Ahora bien, como acertadamente señala SALA GALVÁN (p. 181), este criterio jurisprudencial actual, no recoge, como las legislaciones autonómicas, caso de Cataluña, “la posibilidad de percepción conjunta de la pensión compensatoria y de la indemnización por enriquecimiento injusto”.

Efectivamente, de acuerdo con la LUEP, el derecho de los arts. 13 y 31.1 (compensación económica por enriquecimiento injusto) y el de los arts. 14 y 31.2 (pensión periódica) no tienen por qué concurrir necesariamente. Así, puede ser que no sea de aplicación el primero por no haber enriquecimiento injusto porque el conviviente ha trabajado para el otro con una retribución suficiente, lo cual no impide la reclamación del segundo, siempre que se den las circunstancias antes descritas. Lo que sí exige la LUEP es que ambos derechos, aún compatibles, se reclamen conjuntamente para moderar o ponderar las cantidades a percibir.

De manera que, esta pensión periódica, no es una duplicidad de la compensación económica de los arts. 13 y 31 LUEP, antes analizada, ni una obligación de alimentos entre los miembros de la unión estable de los arts. 8 y 26 LUEP, obligación que se ajusta al momento de la unión o convivencia, como tampoco una obligación de alimentos equiparable a la de los cónyuges separados al cesar su convivencia, porque la “llamada (erróneamente) pensión alimenticia en realidad es una pretensión sui generis diferente a la de alimentos en sentido propio y a la que, entre cónyuges, establece el art. 84 CF” (RIBOT IGUALADA, p. 1181).

Ciertamente, se introduce una institución nueva, calificándola de “pensión alimenticia periódica” a la que habrá que buscar encaje en la correspondiente norma fiscal a partir de su caracterización civil.

Entendemos que, a pesar haberse defendido la naturaleza mixta de esta pensión periódica -entre una prestación alimenticia ordinaria y la pensión compensatoria típica del derecho de familia-, el legislador catalán la caracteriza esencialmente como alimenticia pues, como señala la LUEP, debe darse una situación temporal de necesidad -para atender adecuadamente a su sustento- en la persona que tiene derecho a recibirla mientras que, el fundamento de la pensión compensatoria, descansa en el desequilibrio que provoca la ruptura, sin límite temporal.

A partir de este planteamiento, se puede defender que estamos delante de una pensión por alimentos que, desde el ámbito fiscal, está recogida en el [Real Decreto 1775/2004, de 30 de julio, por el cual se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas](#) [BOE nº. 187, de 4.8.2004; última modificación por Real Decreto 687/2005, de 10 de julio (BOE nº 139, de 11.6.2005)] (en adelante, RIRPF), bajo la expresión de anualidades por alimentos y no delante de una pensión compensatoria, cuyo tratamiento fiscal será totalmente diferente en cuanto esta última se refiere, única y exclusivamente, a los cónyuges, bien entendido que en la práctica habitual estas pensiones están pensadas o vinculadas a rupturas matrimoniales.

El tratamiento de ambas pensiones está recogido en el TRIRPF en los siguientes términos:

- a) Art. 16.2.f): *En todo caso tendrán la consideración de rendimientos del trabajo las pensiones compensatorias recibidas del cónyuge y las anualidades por alimentos, sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 7 de esta ley (excepto las anualidades por alimentos percibidas de los padres en virtud de decisión judicial).*
- b) Art. 62: *Las pensiones compensatorias a favor del cónyuge y las anualidades por alimentos, con excepción de las fijadas a favor de los hijos del contribuyente, satisfechas ambas por decisión judicial, podrán ser objeto de reducción de la base imponible.*

De manera que, desde el punto de vista fiscal, esta pensión por alimentos que viene recogida en la LUEP tendrá, para el exconviviente que recibe la pensión, la consideración de un rendimiento del trabajo, en cuanto el art. 16.2.f) TRIRPF establece que tendrán la consideración de rendimientos del trabajo las anualidades por alimentos, con excepción de las recibidas de los padres por decisión judicial. Se da cumplimiento al hecho imponible por parte del perceptor de tal pensión, quedando sujeto por este concepto al IRPF en idénticos términos que para los cónyuges.

Y, para el exconviviente que la presta, de acuerdo con el art. 62 TRIRPF, esta aportación puede suponer una reducción de la base imponible regular, siempre que las anualidades por alimentos, con excepción de las fijadas a favor de los hijos del contribuyente, sea satisfecha por decisión judicial. Si no hay decisión judicial, lo cual puede ocurrir en la gran mayoría de supuestos, en los que esta pensión ha tenido debido cumplimiento dentro de los propios pactos, o simplemente no ha habido controversia, no se podrá reducir tal cantidad de la base imponible, también en idénticos términos que para los cónyuges.

Sin embargo, si se defiende que esta “pensión alimenticia periódica” tiene el carácter de pensión compensatoria, como así lo hace parte de la doctrina civil -precisamente por su naturaleza mixta-, así como sobre la base de la línea jurisprudencial señalada por el Tribunal Supremo que, en determinados casos, ha aplicado por analogía el derecho a recibir una indemnización equivalente a esta pensión en las rupturas de las parejas de hecho, la norma tributaria es clara. Se refiere única y exclusivamente a las pensiones compensatorias entre cónyuges. En tal supuesto tendrá el mismo tratamiento fiscal que la compensación económica por razón del trabajo antes estudiada, tanto en relación con el IRPF, como en el Impuesto sobre Transmisiones Onerosas.

Bien es verdad que ya existe una incipiente corriente doctrinal que defiende con argumentos constitucionales y jurisprudenciales que debería darse una total paridad tributaria entre las consecuencias económicas de las crisis matrimoniales y de las uniones de hecho ya que, en definitiva, se pretende la protección a la persona perjudicada por la ruptura del vínculo. Señala SALA GALVÁN (pp. 181-182) que el legislador tributario “al regular exclusivamente las compensaciones económicas que se originan tras una crisis matrimonial, provoca un tratamiento tributario legal diferenciado para situaciones de hecho iguales. Por tanto la generación de ganancia patrimonial para el perceptor de las pensiones compensatorias y de las compensaciones por enriquecimiento injusto tras la ruptura en vida de una unión carece de justificación objetiva y razonable, ya que tratándose de las mismas compensaciones económicas otorgadas a lo cónyuges en idénticas circunstancias, los arts. 16.2f) y 31.3d) de la LIRPF vulneran el principio de igualdad del art. 14 en relación con los arts. 31.1 y 39.1 de la CE”.

Abunda en esta idea en cuanto “la exclusión tácita de la unión de hecho de la reducción de la base imponible de las cantidades satisfechas en concepto de pensiones compensatorias por decisión judicial, puede alegarse una vulneración del principio de capacidad económica por parte de los art. 46.2 (o 48 ter) de la LIRPF, ya que las cantidades que satisfacen los contribuyentes exconvivientes de hecho por ese concepto son consideradas renta indisponible del contribuyente, con lo que no permitiendo su reducción el legislador acaba gravando siempre (principio de normalidad) una capacidad económica subjetiva inexistente”. Y, a pesar que la pensión compensatoria no se destina a sufragar necesidades de la familia, inexistente después de la ruptura, “lo cierto es que la obligación civil del pago de pensión deriva de la ruptura familiar y, por tanto, los efectos patrimoniales derivados de ella son circunstancias familiares que el legislador debe tener en cuenta para gravar el sujeto pasivo en función de su capacidad económica”.

Ciertamente, como ya se ha señalado, en el ámbito de las competencias normativas cedidas (art. 38.1, [Ley 21/2001, de 27 de diciembre, del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común](#); BOE nº 313, 31.12.2001) (en adelante, Ley 21/2001), el legislador catalán no ha dado un tratamiento tributario específico a estas uniones en la LIRPF, donde la asimilación al matrimonio es inexistente, y su normativa simplemente es reconducible a las relaciones paterno-familiares.

Sí lo han hecho, por sus amplias competencias normativas, Navarra (Ley Foral 26/2000, 3 de julio) -art. 12-, al señalar que los miembros de una pareja estable serán considerados como cónyuges a los efectos previstos en la legislación fiscal de Navarra a la hora de computar rendimientos y de aplicar deducciones o exenciones, dando nueva redacción a determinados artículos del TRIRPF, así como calificando de unidad familiar la integrada por una pareja estable; y el País Vasco (Ley 2/2003, de 7 de mayo) -art. 10-, al establecer que se otorgará a las parejas de hecho el mismo tratamiento fiscal que a las unidas por matrimonio, en el marco de las competencias normativas de la Comunidad Autónoma de Euskadi.

Frente a la sólida opinión de SALA GALVÁN, y partiendo del dato concreto de la regulación de estas parejas en la ley catalana -especialmente referida a los efectos económicos después de su ruptura-, y su nula incidencia en el IRPF, creemos que hay que partir de la premisa que el legislador catalán no ha querido equiparar totalmente las crisis de las uniones estables a las matrimoniales. Ha establecido una ley especial fuera del CF, buscando ciertamente una solución análoga o paralela para estos supuestos, en cuanto el derecho de familia “*ya no puede construirse exclusivamente sobre la base del círculo restringido del matrimonio*” (véase presentación de la obra colectiva *Comentaris al Codi de Família, a la Llei d’Unions Estables e Parella i a la Llei de Situacions Convivencials d’Ajuda Mutua*, p. 24).

Pero esta visión, desde el ámbito fiscal, no se puede reducir a un estudio parcial del reconocimiento de estos derechos económicos para las uniones convivenciales en el momento de su ruptura, sino en el momento de la convivencia, en el que gozan de particulares ventajas fiscales a las que escapa el matrimonio. Baste como ejemplo el mismo IRPF, donde su Ley reguladora prevé unos límites en la retribución deducible por el titular de la actividad económica

que la satisface, en el caso de que uno de los cónyuges trabaje o ceda bienes al otro, límites que no operan para las uniones estables de pareja (art. 28, 2ª y 3ª).

## ***7. Extinción por defunción de la unión estable de pareja***

### **7.1. Derechos reconocidos en la LUEP**

Una de las causas de extinción de la pareja estable es por defunción de uno de sus miembros, como recogen los arts. 12.1.c (para la unión estable heterosexual) y 30.1.b (para la unión estable homosexual), supuesto en que la LUEP establece una serie de derechos de carácter familiar y de carácter sucesorio, no idénticos para las dos tipologías de pareja. En este sentido, la diferencia más importante es que la LUEP únicamente reconoce derechos a la sucesión intestada a los miembros de una unión estable homosexual. La justificación de este hecho la expresa el mismo legislador en el Preámbulo de la Ley “la pareja heterosexual que vive maritalmente, si no se casa, es por voluntad propia. La pareja homosexual, no se puede casar aunque lo desee”. Un criterio que, ahora, ya no se puede esgrimir, con la entrada en vigor de la [Ley 13/2005, de 1 de junio, por la que se modifica el Código Civil en materia de derecho a contraer matrimonio](#) (BOE nº 157, 27.2005). Además, nada impide que el conviviente premuerto haga testamento y atribuya derechos sucesorios al conviviente.

### **7.2. Derechos de carácter “familiar”, no sucesorio, para las uniones convivenciales de parejas heterosexuales y homosexuales**

La Ley que analizamos, dentro de los efectos que puede producir la muerte de uno de ellos y, de manera paralela, los arts. 18 y 33, contemplan correlativamente en sus tres apartados los siguientes derechos: en primer lugar, atribuye al conviviente superviviente un derecho equivalente al art. 35 CF, que atribuye al consorte, en caso de extinción por defunción, el derecho al ajuar de la casa. En segundo lugar, reconoce el derecho a utilizar la vivienda común y a ser alimentado con cargo al patrimonio del premuerto. Finalmente, reitera el art. 16.b de la [Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos](#) (BOE nº 282, de 25.11.1994).

No se exige un período mínimo de convivencia para poder recibir estos derechos de carácter familiar. Basta con que haya constancia de esta convivencia (arts. 18 y 33 LUEP). Naturalmente, para poder recibir estos derechos será posible que el premuerto y el superviviente hayan constituido una unión estable, aunque con el otorgamiento de escritura pública pueden obtener estos derechos a pesar de que la convivencia hubiese sido inferior a dos años y no hubiera descendencia común.

#### **a) Derecho al ajuar de la casa**

De acuerdo con los arts. 18.1 y 33.1 LUEP, se establece que:

*“En caso de defunción de uno de los miembros de la pareja cuya convivencia consta, el superviviente tiene la propiedad de las prendas, del mobiliario y de los utensilios que constituyen el ajuar de la vivienda común, sin computarlos, si procede en su haber hereditario. Sin embargo, no accede a la propiedad de los bienes que consistan en joyas u objetos artísticos u otros que tengan un valor extraordinario considerando el nivel de vida de la pareja y el patrimonio relicto, en especial los muebles de procedencia familiar, de propiedad del conviviente premuerto o en la parte que le pertenezca”.*

Atribuye al conviviente superviviente un derecho equivalente al contemplado en el art. 35 CF, que atribuye al cónyuge superviviente el derecho al ajuar de la casa, con la mención expresa de que ha de constar la convivencia hasta el momento de la muerte del causante, ya que, en el momento de la valoración la convivencia ya ha cesado.

El conviviente adquiere automáticamente y *ex lege*, sólo en el caso de extinción por muerte de uno de los convivientes, no por la extinción en vida, la propiedad de determinados bienes y estos quedan excluidos de su haber hereditario.

Los bienes integrantes son sólo aquellos objetos que se han utilizado habitualmente en la vida común y en la vivienda común, entendida como aquella donde se han realizado las principales funciones “familiares” mientras ha durado la convivencia. Los bienes excluidos forman parte del patrimonio relicto y seguirán el destino que corresponda, conforme a las normas de derecho sucesorio, aunque nada impide que el conviviente premuerto los disponga en testamento a favor del conviviente ya que, a efectos de la sucesión testada, la Ley no impone ninguna limitación en este sentido (SOLÉ FELIU, pp. 1210 y 1211).

#### **b) Derecho a utilizar la vivienda común y a ser alimentado con cargo al patrimonio del premuerto**

En esta misma línea, y a través de esta Ley de uniones estables de parejas, también se les reconoce el llamado derecho “del año de viudedad”, recogido en el art. 36 CF, aunque con diferente matiz, como se verá.

Para las uniones estables heterosexuales, el art. 18.2 LUEP establece que *“durante al año siguiente a la muerte de uno de los convivientes, el supérstite tiene derecho a residir en el vivienda común, con la facultad de tomar posesión de la misma y a ser alimentado con cargo al patrimonio del premuerto, de acuerdo con el nivel de vida de la pareja y con la importancia de su patrimonio. Este derecho es independiente de los otros que puedan corresponder al superviviente en virtud de la defunción del premuerto. Se exceptúa el caso de que el premuerto haya atribuido al superviviente el usufructo universal de la herencia con una duración temporal superior a un año”.* Por otro lado, este derecho se pierde *“si durante al año el interesado contrae matrimonio o pasa a convivir maritalmente con otra persona o descuida gravemente sus deberes hacia los hijos o la hijas comunes con el premuerto”.*

En relación con las uniones estables homosexuales, la LUEP sólo contempla el derecho *“a residir en la vivienda común durante el año siguiente a la muerte del conviviente”.* También en este caso se pierde el derecho si *“durante el año, el interesado contrae matrimonio o pasa a convivir maritalmente con otra persona”* (art. 33.2).

En ambas regulaciones se reconoce el derecho a seguir utilizando la vivienda común sólo para un año, el siguiente a la muerte del conviviente. Se trata de un plazo de caducidad, que faculta al superviviente heterosexual a tomar posesión inmediata de la vivienda, sin previa reclamación, no así al superviviente homosexual, que deberá ejercitar la debida reclamación. Como señala SOLÉ FELIU (p. 1235), no podrá hacer efectivo este derecho hasta que finalice el correspondiente proceso judicial que, en el mejor de los casos, finalizará más allá del año de la muerte de su compañero, cuando quizás ya no sea necesario.

Dicho autor también señala que, por vivienda común, deberá entenderse aquella en la que los convivientes han desarrollado las principales funciones familiares hasta la muerte del causante, excluyendo las segundas residencias así como otras viviendas que, aun siendo de uso común, no lo han sido de forma principal, y que este derecho que se le concede al beneficiario, a partir del dato de que los preceptos hablan de habitar toda la vivienda “va más allá de un simple derecho de habitación de origen legal, aunque limitado en el tiempo. A pesar de ello, como la proximidad con este derecho es innegable, debe admitirse la aplicación analógica de las normas reguladoras del derecho de habitación del CC”.

Este derecho de habitación tiene su incidencia, en el ámbito fiscal, en el Impuesto sobre el Patrimonio, regulado por la [Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio](#) (BOE nº 136, 7.6.1991), en cuanto su art. 20 establece que, cuando existen derechos reales que recaen sobre un bien, tal circunstancia tiene efectos tanto sobre el titular del bien como del titular del derecho real. Para el propietario supone una carga o gravamen que disminuye el valor del bien. Para el titular del derecho real, supone la existencia de un elemento patrimonial activo más que hay que valorar. Valoración de reparto que se llevará a cabo de acuerdo con el art. 10.2.b del [Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el cual se aprueba la Ley del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados](#) (BOE nº 251, de 20.10.1993; última modificación por la [Ley 2/2004, de 27 de diciembre](#), BOE nº 312, de 28.12.2004) en función de si este derecho es temporal o vitalicio y en función, también, de su duración.

En el ISD hay que tener en cuenta que, en la regulación de las parejas estables heterosexuales, cuando el premuerto haya atribuido al superviviente el usufructo universal de la herencia con una duración superior a un año, los derechos previstos en el art. 18.2 LUEP –a residir en la vivienda común y a ser alimentado con cargo al patrimonio del premuerto- quedan absorbidos por el alcance más amplio del usufructo universal; por el contrario, cualquier otro derecho que como consecuencia de la muerte del conviviente se otorgue al superviviente, es compatible con los del art. 18.2, derecho al ajuar u otras disposiciones en la sucesión testada del premuerto que no engloben habitar en el casa o ser alimentado con cargo a la herencia.

En relación con derecho a ser alimentado con cargo al patrimonio del premuerto, se establece sólo para el caso de la pareja estable heterosexual. El superviviente tiene este derecho por el hecho de convivir en el momento de la muerte del otro conviviente, con independencia de su situación económica. Este derecho, como el anterior, tiene carácter temporal, no indefinido, como ocurre en

el caso de los alimentos por hijos a cargo, que es mientras dura la eventual necesidad económica (art. 16.4 LUEP).

Una vez determinada la cuantía de este derecho de crédito contra la herencia del premuerto, utilizando como criterios el nivel de vida mantenido por la pareja y determinado por la importancia del patrimonio hereditario, es sobre este patrimonio existente a la muerte del conviviente el fondo con cargo al cual se hará efectivo el pago del derecho. Como señala SOLÉ FELIU (p. 1212) “la entidad del patrimonio delimitará la cuantía del derecho y matizará los desequilibrios que hubiera podido haber entre el nivel de vida llevada por los convivientes y su capacidad económica real”.

En cambio, al conviviente homosexual no se le atribuye el derecho a ser alimentado con cargo a la herencia del premuerto. Tal como señala SOLÉ FELIU (p. 1236), se hace difícil comprender esta diferencia de trato aunque “se podría argumentar que la participación del conviviente homosexual en la sucesión intestada del premuerto cubre las necesidades que satisface durante el primer año el derecho a ser alimentado”.

Este derecho de carácter temporal, reconocido al superviviente heterosexual, entendemos que se puede englobar, a efectos del Impuesto de Sucesiones, en las llamadas instituciones equiparables al usufructo de los arts. 26.d LISD y 52 RISD: La atribución del derecho a disfrutar de todo o parte de los bienes de la herencia, temporal o vitaliciamente tiene, a efectos fiscales, la consideración de usufructo y se valora de acuerdo con las normas especiales contempladas para tal institución.

### **7.3. Derechos sucesorios. Uniones estables de parejas homosexuales**

El conviviente heterosexual no tiene ningún derecho en la sucesión intestada del otro conviviente, lo que no impide que pueda ser beneficiado por acto testamentario, bien como heredero o legatario, bien como usufructuario universal si el premuerto en testamento le reconoce expresamente este derecho (art. 18.2 LUEP).

#### **a) Sucesión intestada: Art. 34 LUEP**

El art. 34.1 LUEP establece un orden sucesorio, en el que los derechos del conviviente y su alcance varían según la condición de los parientes del premuerto con quien concurren, en los siguientes términos:

*“En caso de defunción de uno de los miembros de la pareja de la cual consta la convivencia, el supérstite tiene, en la sucesión intestada, los derechos siguientes:*

a) *“En concurrencia con descendientes o ascendientes, el conviviente supérstite que no tenga medios económicos suficientes para su adecuado sustento puede ejercer una acción personal para exigir a los herederos del premuerto bienes hereditarios o su equivalencia en dinero, a elección de los herederos, hasta la cuarta parte del valor de la herencia. También puede reclamar la parte proporcional de los frutos y rentas de la herencia percibidos desde el día de la muerte del conviviente o de su valor en dinero”.*

*b) Si no hay descendientes ni ascendientes del premuerto, en concurrencia con colaterales de éste, dentro del segundo grado de consanguinidad o adopción, o de hijos o hijas de éstos, si han premuerto, tiene derecho a la mitad de la herencia.*

*c) A falta de las personas indicadas en el apartado b, tiene derecho a la totalidad de la herencia”.*

Con esta redacción, el primer apartado transcrito introduce una especie de cuarta viudal a favor del superviviente y altera el orden de la sucesión intestada establecida por el art. 340 de la [Ley 40/1991, de 30 de diciembre, del Código de sucesiones por causa de muerte en el derecho civil catalán](#) (DOGC nº 1544, de 21.1.1992). En los restantes apartados, queda regulado que el superviviente, en concurrencia con herederos intestados que sean hermanos del difunto o sobrinos, tiene derecho a obtener la mitad de la herencia y, si faltan los parientes colaterales hasta el segundo grado, o los hijos de éstos, el superviviente tiene derecho a la totalidad de la herencia.

Por su parte, el apartado 2 del art. 34 establece que para determinar la cuantía y efectuar el cálculo de hasta la cuarta parte del valor de la herencia “*serán de aplicación los siguientes criterios:*

*a) Para fijar la cuantía del crédito se deducirán los bienes y derechos que el premuerto ha atribuido al conviviente en su herencia, aunque éste renuncie, en unión con los propios del superviviente y con las rentas y salarios que éste percibe, que serán capitalizados, a este efecto, al interés legal del dinero.*

*b) La cuantía del crédito se limita a los bienes o dinero necesarios para proporcionar al superviviente medios económicos suficientes para su adecuado sustento, aunque el importe de la cuarta parte del caudal relicto sea superior.*

*c) El crédito a favor del conviviente superviviente se pierde por renuncia posterior al fallecimiento del causante, por matrimonio, convivencia marital o nueva pareja del superviviente antes de reclamarla; por su fallecimiento sin haberla reclamado, y por la prescripción al cabo de un año a contar desde la muerte del causante”.*

En consecuencia, la LUEP contempla una regulación específica para que el supérstite homosexual pueda obtener el derecho a la cuarta parte de la herencia: además del requisito de convivencia, requisito esencial para ejercer cualquier derecho, concurrencia con descendientes o ascendientes y sólo se le concederá en el supuesto que demuestre una insuficiencia de recursos -“*que no tenga medios económicos suficientes para su adecuado sustento*”-. Recursos que vienen enumerados en el segundo apartado del art. 34 y que deberán ser tenidos en cuenta para determinar la cuantía del crédito a favor del supérstite -bienes y derechos que el premuerto le haya atribuido en su herencia; los bienes propios del superviviente; cualquier renta y derecho que pueda percibir, así como las rentas del trabajo (salarios), ya que la cuarta parte del valor de la herencia representa el límite máximo que puede recibir el conviviente supérstite acreedor.

Se reconoce como un derecho de crédito que puede reclamar mediante el ejercicio de una acción personal contra los herederos del premuerto, por lo que no se atribuye al beneficiario la condición de heredero; al contrario, es él quien ejercita su derecho contra los herederos. Al no reunir la condición de sucesor universal, tampoco responde de las deudas hereditarias, que sólo afectan de manera indirecta al tratar de deducirse para el cómputo de la cuarta (SOLÉ FELIU, p. 1241).

**b) Sucesión testada: Artículo 35 LUEP**

El único derecho que la ley atribuye en la sucesión testada al conviviente homosexual es la misma que el art. 34.1.a) prevé para la sucesión intestada, la cuarta parte del valor de la herencia, en cuanto *“el conviviente superviviente tiene en la sucesión testada del conviviente premuerto el mismo derecho establecido por el art. 34, en el apartado 1.a, con aplicación de los criterios del apartado 2”*.

En el ámbito de la sucesión testada, la cuarta se concederá en aquellos casos en que el premuerto ha otorgado testamento y, o bien ha omitido al conviviente superviviente, o bien lo ha contemplado pero el valor de los bienes y derechos que le ha atribuido, unido al de sus propios bienes, es insuficiente para cubrir su adecuado sustento.

La remisión que hace el art. 35 al apartado 1.a) del art. 34 no se debe entender en el sentido de que, sólo si el premuerto instituye herederos a los descendientes, el conviviente superviviente tiene derecho a reclamar la cuarta. En el marco de la sucesión testada, el derecho a la cuarta existe, sea quien sea el heredero, siempre que el superviviente reúna las condiciones que fija el art. 34 LUEP para reclamarlo (SOLÉ FELIU, p. 1247).

**8. Asimilación de los miembros convivientes a los cónyuges en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones**

Como ya hemos señalado en el segundo apartado y a él nos remitimos, la LUEP hace una remisión explícita al Impuesto de Sucesiones y Donaciones, de manera que la Generalitat de Cataluña, en el marco de sus competencias normativas, ha establecido que los miembros de las uniones estables reguladas en la LUEP tienen, respecto de las adquisiciones *mortis causa* de uno de los convivientes en la herencia del otro, la asimilación a los cónyuges, así como en las adquisiciones lucrativas *inter vivos*, siempre que se acredite la existencia de esta unión estable y se documente debidamente. A partir de la entrada en vigor de dicha Ley, se da un tratamiento fiscal, en principio, más ventajoso, a los miembros de una unión estable de pareja, al equipararlos a las personas unidas con vínculo matrimonial, más concretamente, en el ámbito sucesorio.

Es precisamente en el ISD donde algunas Comunidades Autónomas han asimilado la pareja de hecho al matrimonio, muy especialmente, para la aplicación de las reducciones en las adquisiciones *mortis causa* -como es el caso de las Comunidades Autónomas de Andalucía, del Principado de Asturias, de Castilla y León, y de Madrid. Naturalmente, aquellas que no tengan una regulación propia deben estar a lo establecido en el régimen estatal, donde tendrán el tratamiento de extraños.

Cuestión sobre la que es obligado hacer referencia, por su importancia, a la STS , 3ª, Sec. 2ª, 8.2.2002, que resolvía el recurso de casación contra la SAN, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sec. 2ª, 2.7.1996, en la que se estimó que la disolución de la unión de hecho por fallecimiento de uno de los convivientes, en la que la recurrente había sido nombrada heredera universal en vía testamentaria, podía asimilarse a la disolución de la sociedad de gananciales como hecho previo a la liquidación del Impuesto de Sucesiones.

Por lo tanto, se debía adjudicar, en este caso a la mujer, la mitad de los bienes del causante a título de disolución de la comunidad existente entre ambos -equiparándola a la comunidad de gananciales- y el resto de los bienes se le adjudicaban en virtud de su condición de heredera testamentaria, con aplicación de la tarifa de cónyuges y no de extraños.

El Tribunal Supremo rechazó esta pretendida equiparación en base a la prohibición de analogía en el ámbito tributario, *“aún participando de esa sensibilidad social que le llevaría a asimilar los efectos jurídico-tributarios del matrimonio a las uniones de hecho estables o more uxorio, no puede obviar o tergiversar, el estricto sometimiento a la Ley a que está obligada, en tanto que la presión social no sea lo suficientemente intensa como para inducir al Poder Legislativo al cambio que es este caso sería necesario, en la norma fiscal”* (FJ 4º).

Cuestión diferente es que en la mencionada Sentencia el Tribunal Supremo reconozca que la unión de hecho mantenida durante *“un dilatado plazo temporal, pueda equipararse a una comunidad de bienes, como realidad fáctica que ha venido produciéndose a la largo del tiempo, fácilmente constatable, y cuya disolución por fallecimiento de uno de los comuneros supone la división de los bienes, frutos y rentas que la integraban”*. Concluyendo que en estos casos, la liquidación del ISD debe girarse sobre el 50% de los bienes poseídos en común. Respecto del tipo aplicable a las transmisiones de bienes, acciones y derechos que se verifiquen por herencia o legado de conformidad con el ISD, no puede aplicarse por analogía la tarifa de cónyuges, por no cumplirse el principal requisito de existencia de laguna legal ya que las tarifas del impuesto claramente contemplan el caso de personas que no tengan parentesco con el testador; a la vez que reitera estar prohibida la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones o bonificaciones, tal como viene establecido en el art. 24.1 de la LGT.

### **8.1. Efectos fiscales en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones para las uniones estables de pareja de la LUEP**

La Comunidad Autónoma de Cataluña, dentro del ámbito de competencias normativas que puede asumir en el marco de la Ley estatal 21/2001, en relación con el ISD (art. 40), contempla: la regulación de las reducciones de la base imponible, la fijación de la tarifa, la determinación de la cuantía y de los coeficientes del patrimonio preexistente, las deducciones y bonificaciones de la cuota y los aspectos de gestión y liquidación. Por ello, la especialidad tributaria en relación con las uniones convivenciales se ajusta muy especialmente a la tarifa y a las reducciones propias de los cónyuges en el momento de la liquidación del impuesto.

Recordemos que, para obtener esta asimilación a los cónyuges a efectos de la aplicación de la tarifa y especialmente a las reducciones, es necesario acreditar la existencia de esta unión. Si bien para la unión estable de pareja homosexual es suficiente la escritura pública otorgada conjuntamente, sin límite de tiempo, para la heterosexual es necesario que la escritura pública de formalización de la convivencia o el acta de notoriedad de la misma haya sido otorgada, como mínimo, dos años antes de la muerte del causante o de la donación.

### **8.2. Impuesto sobre Sucesiones**

Dentro de la estructura del ISD, regulado por la [Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones](#) (BOE nº 303, 19.12.1987) (en adelante, LISD), encontramos una serie de reglas específicas para el matrimonio que, de acuerdo con la LUEP, en ningún caso se podrá

equiparar a la disolución de una sociedad matrimonial, que es inexistente, sino que será necesario acudir a la regulación civil específica contemplada en la LUEP, en el caso de transmisiones de carácter lucrativo, tanto por caso de muerte como por donación, teniendo en cuenta las competencias normativas de la Comunidad Autónoma de Cataluña sobre determinados aspectos del Impuesto.

La primera conclusión es que, respecto al caudal hereditario, no se pueden contemplar las normas relativas a la disolución del matrimonio, en la que no existe ninguna presunción de ganancialidad, ni tampoco una comunidad de bienes en cuanto la LUEP establece un régimen propio para estas uniones en el que caben cualquier tipo de pacto, tanto para el período de convivencia como para su disolución e, incluso, en defecto de pacto, como ya se ha señalado anteriormente, cada miembro de la pareja conserva el dominio, el disfrute y la administración de sus bienes -inciso final del art. 3.2 para parejas heterosexuales y el art. 22.2 para parejas homosexuales-, con lo que se establece una presunción legal de no comunidad.

Para la liquidación del impuesto, se contemplan una serie de normas que hacen una alusión específica al cónyuge en los siguientes términos:

A. Para la determinación del caudal hereditario, constituido por los bienes que integran jurídicamente la herencia del fallecido, que los interesados declaran como tales, se deberán añadir los llamados bienes adicionales y los que formen parte del ajuar doméstico (arts. 23 y 24 del [Real Decreto 1629/1991, de 8 noviembre, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones](#); BOE nº 275, de 16.11.1997; en adelante, RISD).

a) En relación con los bienes adicionales, el art. 11 LISD establece una serie de presunciones legales, que admiten prueba en contrario, por las que la Administración puede adicionar a los bienes declarados otros que, jurídicamente, ya no pertenecían al causante en el momento de su fallecimiento:

- Los bienes que hubiesen pertenecido al causante hasta un año antes de su fallecimiento, salvo que los interesados prueben de forma fehaciente que tales bienes fueron transmitidos a personas distintas de un heredero, legatario, pariente (dentro del tercer grado) o cónyuge de cualquiera de ellos o del fallecido (arts. 11.1.a LISD y 25 RISD).

- Los bienes y derechos adquiridos durante los tres años anteriores al fallecimiento, siempre que estos bienes y derechos sean adquiridos a título oneroso en usufructo por el fallecido y en nuda propiedad por un heredero, legatario, pariente dentro del tercer grado o cónyuge de cualquiera de ellos o del fallecido.

Se evidencia el hecho de que, al haberse desprendido de estos bienes en una fecha anterior aunque próxima al fallecimiento, la ley presume que la transmisión sólo obedecía al ánimo de conseguir una menor tributación por parte de los futuros adquirentes de la herencia.

Presunciones legales que tampoco tienen ninguna especificidad para las uniones estables de la LUEP si el conviviente queda designado heredero o legatario en su testamento, o tiene reconocidos derechos sucesorios, en el caso de las parejas homosexuales, en cuanto la referencia para la aplicación de la presunción es la misma para cónyuges, parientes, herederos o legatarios.

b) Dentro de la masa hereditaria también se deberá integrar el ajuar doméstico -excluido el valor de aquellos bienes que deban entregarse al cónyuge- (arts. 15 LISD y 34 RISD). Dicho ajuar se valorará en el 3% sobre el valor neto de los bienes que integran el caudal relicto del fallecido, salvo que los interesados asignen un valor superior o prueben fehacientemente su inexistencia o que su valor es inferior al que resulte de la aplicación del referido porcentaje.

Por otro lado, de acuerdo con el art. 34.3 RISD, cuando el fallecido esté casado y sobreviva el otro cónyuge, el valor del ajuar doméstico debe minorarse con el valor de los bienes que, *“por disposición del art. 1.321 CC o de disposiciones análogas del Derecho civil foral o especial, deben entregarse al cónyuge sobreviviente, cuya valor se fijará en el 3 por 100 del valor catastral de la vivienda habitual del matrimonio, salvo que los interesados acrediten fehacientemente uno superior”*.

Ya conocemos que, por obligación legal -arts. 18.1.a) y 33.a) LUEP-, las prendas, el mobiliario y los enseres que constituyan el ajuar de la vivienda común de los convivientes, se entregan al que sobreviva sin computárselo, si procede, en su haber hereditario, que sólo puede derivar de la sucesión testada del otro conviviente ya que, entre convivientes heterosexuales, no se da la sucesión intestada.

En cualquier caso, el reconocimiento de esta obligación legal nos da a entender que, también, tratándose de las uniones convivenciales reguladas en la LUEP, no así de las parejas de hecho, procederá aplicar esta disminución que, realmente, les favorece exactamente igual que a los cónyuges.

B. Reducciones de la base imponible para determinar la base liquidable.

De acuerdo con el art. 40.1.a) de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, las Comunidades Autónomas podrán mantener las reducciones establecidas por el Estado en condiciones análogas a las establecidas por éste, o mejorarlas mediante el incremento del importe o del porcentaje de reducción, la ampliación de las personas que puedan acogerse a la misma o la disminución de los requisitos para poder aplicarla. En tal supuesto, la reducción mejorada sustituirá a la reducción estatal en la Comunidad Autónoma correspondiente. Además, recordemos que, en la Comunidad Autónoma de Cataluña, los miembros de las uniones estables, en las adquisiciones *mortis causa* de uno de los convivientes en la herencia del otro, se asimilan a los cónyuges.

En las adquisiciones *mortis causa* se aplican, dentro de las reducciones de carácter personal, unos mínimos exentos, que se estructuran en forma de reducciones de la base imponible y que se modulan en función del grado de parentesco (art. 20.2.a) LISD), medida que favorece al cónyuge así como a las uniones convivenciales de la LUEP frente a la pareja de hecho.

Dentro de la configuración de los grupos de parentesco a efectos de aplicar la cuantía de la reducción dentro del Grupo II, se contemplan, entre otros, los cónyuges, que tienen derecho a reducción, frente al Grupo IV, que engloba a todos aquellos parientes no incluidos en los anteriores grupos y a los extraños a quienes no puede aplicarse ninguna reducción. De no existir una regulación específica en Cataluña, las uniones convivenciales deberían encuadrarse en este Grupo IV como extraños, a efectos del ISD. Conclusión evidente de que las uniones convivenciales reguladas y sometidas a todos los criterios y requisitos de la LUEP disfrutaran de un importante beneficio fiscal frente a la parejas de hecho, que quedan fuera de su regulación.

De manera que, al comparar y asimilar el concepto *cónyuge* al de *unión convivencial* en este ámbito concreto de las reducciones, y referido al territorio de la Comunidad Autónoma de Cataluña, nos permite señalar las siguientes consecuencias:

a) En primer lugar, se establece una reducción general de 18.000 € (Ley cat. 21/2001, de 28 de diciembre). Esta cantidad, compatible con la reducción por minusvalía del conviviente, puede verse incrementada hasta 245.000 € en el caso de que el conviviente adquirente tenga la consideración legal de minusválido, con un grado de discapacidad igual o superior al 33% e inferior al 65%; o de 570.000 € cuando el grado de minusvalía sea igual o superior al 65% [[Ley 31/2002, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas](#) (DOGC nº 3791, de 31.12.2002; BOE nº 15, de 17.1.2003) (en adelante, Ley 31/2002)].

b) En segundo término, y con independencia de las reducciones anteriores, cuando el cónyuge -o conviviente- sea beneficiario de un contrato de seguro sobre la vida, se le aplicará una reducción del 100 % con un límite de 9.380 €. En los seguros colectivos o contratados por las empresas a favor de sus empleados, se estará al grado de parentesco entre el asegurado y el fallecido (Ley 21/2001, de 28 de diciembre). En relación con la reducción del 100%, sin límite cuantitativo, regulada para las cantidades percibidas por los beneficiarios de contratos de seguros de vida que traigan causa en actos de terrorismo o en misiones internacionales humanitarias o de paz, no tiene ningún efecto especial, ya que es extensible a todos los posibles beneficiarios.

c) En tercer lugar, y sin perjuicio de las reducciones anteriores, cuando en la base imponible correspondiente al cónyuge -o conviviente- descendientes o adoptados de la persona fallecida estuviese incluido el valor de una empresa individual, negocio profesional o participación en entidades, podrá practicarse una reducción del 95% de dicho valor (Ley 21/2001, de 28 de diciembre). El único requisito es que la adquisición se mantenga durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante (en la normativa estatal 10 años), salvo que el adquirente muriese en aquel plazo, o los bienes fueran adquiridos por la Generalitat de Cataluña (Ley 31/2002, de 30 de diciembre).

d) En cuarto lugar, se aplica una reducción del 95% por adquisición de vivienda habitual, con un límite de 125.060 € por cada sujeto pasivo, siempre que los causahabientes sean cónyuges -o conviviente-, descendientes o adoptados, ascendientes o adoptantes. Con el requisito de

permanencia en el patrimonio del adquirente durante los cinco años siguientes a la muerte del causante, a menos que éste muriese dentro de este plazo (Ley 21/2001, de 28 de diciembre).

e) En quinto lugar, se aplica una reducción del 95% cuando en la base imponible del cónyuge -o conviviente- se integren bienes culturales de interés nacional, muebles del patrimonio cultural catalán, bienes del Patrimonio Histórico o Cultural de las demás Comunidades Autónomas, del Patrimonio Histórico Español y determinados objetos de arte y antigüedades. Con el mismo requisito de permanencia anterior (Ley 21/2001, de 28 de diciembre).

f) Por último se aplica una reducción en los supuestos de que unos mismos bienes hayan sido objeto de dos o más transmisiones en un período máximo de diez años, efectuados a favor del cónyuge -conviviente-. En la segunda y sucesivas se practica la reducción más alta de las siguientes: las cuotas del ISD satisfechas en transmisiones anteriores o el 50, 30 o 10%, según que la segunda o ulterior transmisión se haya producido antes, respectivamente, del transcurso de uno, cinco o más años desde la anterior transmisión (Ley 21/2001, de 28 de diciembre).

### C. Deuda tributaria

La capacidad para fijar la tarifa del ISD es una de las competencias asumidas por las Comunidades Autónomas. La Comunidad Autónoma de Cataluña ha aprobado su propia tarifa, que mejora la estatal (Ley 31/2002, de 30 de diciembre).

Si bien la tarifa no tiene ninguna incidencia especial, los convivientes de la LUEP obtienen también beneficio en la corrección de la cuota tributaria, al aplicar a la cuota íntegra los coeficientes multiplicadores, sobre los que también las Comunidades Autónomas tienen asumidas competencias. La Comunidad Autónoma de Cataluña tiene aprobada su propia tabla de coeficientes, que disminuye la estatal (Ley 21/2001, de 28 de diciembre).

Dicha cuota tributaria se multiplicará por el coeficiente en función del patrimonio preexistente del heredero. Y, precisamente, el coeficiente atiende a los grupos de parentesco establecidos para la aplicación de reducciones en la base imponible, lo cual supone un beneficio importante para el conviviente supérstite. Tratándose del cónyuge -o conviviente- cuando su patrimonio sea inferior a 402.700 €, la cuota no sufrirá variación. Si tuviera la consideración de extraño, se le aplicaría un coeficiente del 2 a partir del primer euro de patrimonio preexistente hasta 402.700 €, hasta llegar de manera progresiva al 2,4. Si el cónyuge o conviviente superara esta cantidad, puede llegar a ser aplicable un coeficiente del 1,2 (para patrimonios de más de 4.020.800 €). Si tuviera la consideración de extraño, puede llegar a ingresar más del doble de la cuota (hasta un coeficiente del 2,4).

La Comunidad Autónoma de Cataluña no ha regulado ninguna deducción o bonificación de la cuota en relación con los cónyuges

### 8.3. Impuesto sobre Donaciones

La circunstancia matrimonial del sujeto pasivo también es tenida en cuenta en el Impuesto de donaciones, afectando de manera exclusiva al cónyuge y, por lo tanto, en el territorio de la Comunidad Autónoma de Cataluña, a las uniones convivenciales reguladas en la LUEP, siempre que hayan acreditado esta unión en los términos antes expuestos.

a) En primer lugar, se presume como hecho imponible, salvo prueba en contrario, que existe un incremento de patrimonio a título lucrativo (art. 4.1 LISD) *“cuando de los registros fiscales, o de otros datos de la Administración, resulte una disminución en el patrimonio de una persona y simultáneamente o con posterioridad, pero siempre dentro del plazo de prescripción señalado en la LGT, el incremento correspondiente en el de su cónyuge, descendiente, heredero o legatario”*, con la consecuencia de que se deberá liquidar el Impuesto sobre Donaciones.

Esta presunción, que supone la existencia de un hecho imponible no declarado, no presenta ninguna singularidad con relación a las uniones convivenciales de la LUEP y es totalmente equiparable a las parejas matrimoniales, ya que la Administración puede tener conocimiento de la existencia de esta unión convivencial, bien por los requisitos generales de convivencia e hijos comunes en las parejas heterosexuales, bien por la acreditación en escritura pública, acreditación necesaria en las parejas homosexuales.

b) En segundo lugar, una cuestión que ha suscitado controversia doctrinal y jurisprudencial es la regulación contemplada en el art. 38 del RISD. En el supuesto de donación por ambos cónyuges de bienes o derechos comunes de la sociedad de gananciales, se entiende que existe una sola donación.

Este es el sentido de RTEAC, Vocalía 4<sup>o</sup>, 2.12.1992 (Ar. 732) y RTEAC, Vocalía 4<sup>a</sup>, 21.4.1994 (Ar. 669). La AN confirmó este criterio en SAN, Sala Contencioso-administrativo, Sec. 2<sup>a</sup>, 21.2.1995, SAN, Sala Contencioso-administrativo, Sec. 2<sup>a</sup>, 3.10.1995 y SAN, Sala Contencioso-administrativo, Sec. 2<sup>a</sup>, 19.2.1999. Un criterio que no ha sido compartido por la STSJ Madrid, Sala Contencioso-administrativo, Sec. 5<sup>a</sup>, 20.10.1995, que es el seguido por el Tribunal Supremo en la STS, 3<sup>a</sup>, 22.6.2002: ante la donación de unas acciones gananciales, la Administración tributaria debió haber practicado dos liquidaciones, por existir dos donaciones, una por cada cónyuge, y no una sola. De esta manera se respeta el principio de justicia tributaria, ya que sería contrario a este principio hacer de peor condición, por el carácter progresivo de la tarifa del ISD, a quien recibe la donación de un bien ganancial frente a quien recibe simplemente la donación de un bien común de sus padres o ascendientes (véase el comentario a esta sentencia en PLAZA VÁZQUEZ).

Dado el carácter progresivo de la tarifa del impuesto, la aplicación de esta norma supone un mayor gravamen para el donatario que si se realizan dos liquidaciones.

Esta norma no es de aplicación a las uniones de parejas de la LUEP, en la que no existe ninguna presunción de ganancialidad, ni de una comunidad de bienes. En el supuesto de donación de un bien común a un tercero, se seguirán las normas propias del Impuesto de Donaciones.

c) A la misma conclusión se llega en materia de seguros sobre la vida. El art. 39.2 RISD establece que *“cuando el seguro se hubiese contratado por cualquiera de los cónyuges con cargo a la sociedad de gananciales y el beneficiario fuese el cónyuge sobreviviente, la base imponible estará constituida por la mitad de la cantidad percibida”*. Con relación a la otra mitad, no se produce el incremento de patrimonio a título lucrativo, sino a título oneroso, como consecuencia del pago, por parte del beneficiario, de la mitad de la prima que se abonó con cargo a bienes gananciales, que tributará como una ganancia patrimonial en el IRPF.

En el caso de las uniones convivenciales de la LUEP, no hay presunción de ganancialidad, por lo que también se aplicarán las normas comunes del Impuesto de Donaciones. Si el superviviente conviviente es el beneficiario de un contrato de seguro sobre la vida del causante conviviente, aquel se computará el importe de la indemnización en la declaración del impuesto, que debe acumularse al resto de los bienes que integren su porción hereditaria para calcular la base imponible.

d) En relación a la base liquidable, las CCAA tienen competencia para regular en su territorio reducciones en la base imponible del ISD en las adquisiciones *inter vivos*. La Comunidad Autónoma de Cataluña no ha hecho uso de esta competencia.

Como señala el art. 20.5 LISD en las adquisiciones por título de donación o equiparable, si la Comunidad Autónoma no hubiese regulado las reducciones sobre las que tiene competencia normativa o no resultase aplicable a los sujetos pasivos la normativa propia de la Comunidad, la base liquidable coincidirá, en todo caso, con la imponible.

d) Para determinar la cuota tributaria (art. 23.2) se requiere, previamente, el cálculo de la cuota íntegra, que se obtiene aplicando la tarifa -aprobada por la Comunidad Autónoma de Cataluña- a la base liquidable. Posteriormente, aplicando a la cuota íntegra el coeficiente multiplicador que le corresponda, se obtiene la cuota tributaria. En la aplicación de este coeficiente multiplicador se obtiene, como en el caso de la herencia, las mismas ventajas fiscales observadas para las uniones convivenciales de pareja de la LUEP.

Tampoco se contempla ninguna deducción establecida por la Comunidad Autónoma Catalana en el ámbito matrimonial.

#### **8.4. Regla de territorialidad de la LUEP y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**

La LUEP, en sus arts. 1.1 y 19.2, establece que se aplicará la Ley cuando por lo menos uno de sus miembros tenga vecindad civil en Cataluña. El criterio de conexión se limita a la ley personal de tan solo uno de sus miembros.

En esta línea, las diferentes leyes autonómicas que regulan las uniones de hecho exigen, normalmente, que el criterio de conexión lo cumpla tan solo uno de sus miembros, leyes que en unos casos están regulando derechos sucesorios del otro miembro de la pareja, cuya ley personal (vecindad civil) puede ser diferente o, en último extremo, se refieren a la posibilidad de practicar

reducciones en la base imponible en el Impuesto de Sucesiones, al equiparar en este extremo las parejas de hecho a los cónyuges.

A modo de ejemplo, la ley valenciana y asturiana determinan el empadronamiento como requisito para su aplicación; la ley madrileña, el empadronamiento y la residencia habitual; la extremeña, la aragonesa y la castellana-leonesa tienen en cuenta la inscripción voluntaria en el Registro de Parejas; la andaluza, la residencia habitual; en la del País Vasco y Navarra también se tiene en cuenta la vecindad civil.

De manera que, en el caso de Cataluña, desde el punto de vista civil, los derechos del conviviente supérstite vendrán determinados por la regulación propia de la LUEP y se remite a la vecindad civil catalana de cualquiera de sus miembros. Entendemos que el problema se puede presentar, precisamente, por las diferentes regulaciones autonómicas que, en este momento, existen sobre las llamadas parejas de hecho que, como hemos señalado, exigen que el criterio de conexión lo cumpla tan solo uno de sus miembros. Quizá se echa en falta una regulación en la que el legislador estatal precise cómo solucionar los conflictos internos o interregionales que puedan suscitar las leyes autonómicas que se doten de tal legislación, de acuerdo con el art. 149.1.8 CE, sobretodo teniendo en cuenta que vecindad civil no tiene por qué coincidir con la residencia.

Al ser un tributo cedido a las Comunidades Autónomas, se deberá tener en cuenta los puntos o reglas de conexión establecidos por el Estado, contemplados en el art. 24 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, para conocer a qué Comunidad Autónoma corresponde el rendimiento del tributo.

En tal sentido, corresponde el rendimiento:

- a) En las adquisiciones *mortis causa* y cantidades percibidas por seguros de vida que se acumulen al resto de bienes y derechos, en el territorio de la Comunidad Autónoma donde el causante tenga su residencia habitual en la fecha del devengo.
- b) En las donaciones de bienes inmuebles, en el territorio de la Comunidad donde radiquen.
- c) En las donaciones de los demás bienes y derechos, en el territorio donde el donatario tenga su residencia habitual.

El art. 20.1 de la citada Ley 21/2001, de 27 de diciembre, considera como residentes en el territorio de una Comunidad Autónoma, a efectos del ISD, aquel donde permanezcan un mayor número de días del año inmediato anterior, contado de fecha a fecha, que finalice el día anterior al del devengo. Se presume que la residencia se encuentra en la Comunidad Autónoma donde radique la vivienda habitual, tal como queda definida en la normativa reguladora del IRPF, lo que evita la necesidad de que la Administración pruebe la permanencia durante 183 días (sin tener en cuenta las ausencias temporales) en una determinada Comunidad Autónoma.

Regulación que viene completada por una serie de medidas restrictivas, en cuanto el art. 20.4 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, establece que “no producirán efecto los cambios de residencia que tengan por objeto principal lograr una menor tributación efectiva en los tributos

total o parcialmente cedidos”, como formulación de principio, concretando el apartado 4 del art. 24 de la misma Ley, que “se aplicará la normativa de la Comunidad Autónoma en la que el causante o donatario hubiese tenido su residencia habitual durante los cinco años anteriores, contados de fecha a fecha, que finalicen el día anterior al de devengo. Cuando de acuerdo con lo anterior no sea posible determinar la normativa aplicable, se aplicará la del Estado”.

Por todo ello, se puede concluir que, de acuerdo con los requisitos anteriormente enunciados, en el caso de las adquisiciones *mortis causa* y en las donaciones –excluidos los bienes inmuebles–, donde se tiene en cuenta la residencia habitual, corresponderá a la Comunidad Autónoma de Cataluña cuando el causante o, en su caso, el donatario tenga su residencia habitual, objetivada en su vivienda habitual en tal territorio, con independencia de cuál sea su vecindad civil, ya que será suficiente que tenga la vecindad civil catalana el otro miembro de la pareja.

En el caso de las donaciones de bienes inmuebles, el criterio de conexión no presenta esta dificultad de matices al corresponder el rendimiento al territorio de la Comunidad donde radiquen.

## 9. Tabla de Sentencias citadas

### *Tribunal Constitucional*

<i>Sala y Fecha</i>	<i>Ref.</i>	<i>Magistrado Ponente</i>
STC, Pleno, 11.12.1992	222	Vicente Gimeno Sendra

### *Tribunal Supremo*

<i>Sala y Fecha</i>	<i>Ref.</i>	<i>Magistrado Ponente</i>
STS, 1ª, 17.1.2003	5	Xavier O’Callaghan Muñoz
STS, 1ª, 16.7.2002	6246	Jesús Corbal Fernández
STS, 3ª, 22.6.2002	6573	Pascual Sala Sánchez
STS, 3ª, 8.2.2002	1928	Emilio Pujalte Clariana
STS, 1ª, 5.7.2001	4993	José Manuel Martínez-Pereda Rodríguez
STS, 1ª, 27.3.2001	4770	José Almagro Nosete
STS, 1ª, 29.10.1997	7341	Ignacio Sierra Gil de la Cuesta
STS, 1ª, 16.12.1996	9020	José Almagro Nosete
STS, 1ª, 11.12.1992	9733	Teófilo Ortega Torres
STS, 1ª, 21.10.1992	8589	Francisco Morales Morales
STS, 1ª, 18.5.1992	4907	Alfonso Villagómez Rodil

### *Audiencia Nacional*

<i>Sala y Fecha</i>	<i>Ref.</i>	<i>Magistrado Ponente</i>
SAN, Sala de lo Contencioso-	1472	María Asunción Salvo Taubo

administrativo, Sec. 2ª, 19.2.1999		
SAN, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sec. 2ª, 2.7.1996	914	Juan Ignacio Moreno Fernández
SAN, Sala Contencioso-administrativo, Sec. 2ª, 3.10.1995	1203	María Asunción Salvo Taubo
SAN, Sala Contencioso-administrativo, Sec. 2ª, 21.2.1995	104	María Asunción Salvo Taubo

### *Tribunales Superiores de Justicia*

<i>Sala y Fecha</i>	<i>Ref.</i>	<i>Magistrado Ponente</i>
STSJ Cataluña, Sala de lo Civil y lo Penal, 15.1.2001	8169	Ponç Feliu Llança
STSJ País Vasco, Sala de lo Contencioso-administrativo, 3.10.2003	1537	Luis Javier Murgoitio Estefanía
STSJ Madrid, Sala Contencioso-administrativo, Sec. 5ª, 20.10.1995	1229	Eduard Calvo Rojas

### *Audiencias Provinciales*

<i>Audiencia, Sección y Fecha</i>	<i>Ref.</i>	<i>Magistrado Ponente</i>
SAP Barcelona, Civil Sec. 12ª, 30.12.2002	JUR 2003/108081	Juan Miguel Jiménez de Parga Gastón
SAP Barcelona, Civil Sec. 1ª, 28.11.2002	2003/842	Francisco J. Gordillo Peláez
SAP Girona, Civil Sec. 2ª, 2.10.2002	1493	Joaquim Miquel Fernández Font

## **10. Bibliografía**

AGULLÓ AGÜERO, A., "Consecuencias fiscales ante la equiparación de las parejas de hecho a la familia matrimonial", en la obra colectiva *El Derecho Europeo ante la Pareja de hecho*, Cedecs Derecho, Barcelona, 1996, pp. 185-186.

ALONSO FERNÁNDEZ, J.A., "La compensación económica por razón de trabajo, en el régimen matrimonial de separación de bienes en Catalunya", *Boletín Aranzadi Civil-Mercantil*, nº 40, 2002 (BIB 2002/984).

CERVILLA GARZÓN, M.D., "El derecho a percibir una pensión compensatoria en las rupturas de las parejas de hecho", *Revista Jurídica del Notariado*, nº 44, 2002.

GALLEGO DOMÍNGUEZ, I., *Las parejas no casadas y sus efectos patrimoniales*, Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España. Centro de Estudios Registrales. Madrid, 1995

GAVÍDIA SÁNCHEZ, J.V., "Analogía entre el matrimonio y la unión libre en la jurisprudencia del Tribunal Supremo y principio de libre ruptura de las uniones no matrimoniales. La unión libre en la Jurisprudencia (y II), *Aranzadi Civil*, nº 6, 2002 (BIB 2002, 655).

GAVÍDIA SÁNCHEZ, J.V., *La unión libre*, Tirant lo Blanc, Valencia, 1995.

GONZÁLEZ GARCÍA, J., *Régimen jurídico aplicable a las parejas de hecho*, Publicaciones de la Universidad de Jaén, 2002.

LÓPEZ BURNIOL, J.J., "La Ley catalana de uniones estables de pareja", *Revista Jurídica de Catalunya*, nº 3, 1999.

MARTÍN CASALS, M., en la obra colectiva *Comentaris al Codi de Família, a la Llei d'Unions estables de Parella i a la Llei de Situacions Convivencials d'Ajuda Mutua*, dirigida por Joan Egea y Josep Ferrer, Ed. Tecnos, Madrid, 2000.

PÉREZ VALLEJO, A.M., *Autorregulación en la convivencia de hecho (a propósito de las recientes disposiciones prelegislativas y legislativas tendencialmente más dispositivas)*, Universidad de Almería. Servicio de Publicaciones, Almería, 1999.

PLAZA VÁZQUEZ, A.L. "Donación de gananciales: ¿una o dos donaciones?", *Jurisprudencia Tributaria*, nº 13, octubre 2002 (bib 2002/1764).

RIBOT IGUALADA, J., en la obra colectiva *Comentaris al Codi de Família, a la Llei d'Unions Estables de Parella i a la Llei de Situacions Convivencial d'Ajuda Mutua*, dirigida por Joan Egea y Josep Ferrer, Ed. Tecnos, Madrid, 2000.

SALA GALVÁN, G., *Las uniones de hecho en el IRPF*, Tirant lo Blanc, Valencia, 2003.

SOLÉ RESINA, J., "La compensació econòmica per raó de treball en el règim de separació de béns", *Revista jurídica de Catalunya*, nº 3, 2001.