

Incidència fiscal de la Llei catalana  
d'Unions Estables de Parella,  
Llei 10/1998, de 15 de juliol

Plàcida Ferrer Dupuy

Facultat de Dret  
Universitat Pompeu Fabra

307

## Sumari

1. Introducció
2. Regulació específica de la Llei d'unions estables en matèria tributària
3. Tipologia de les unions estables de parella i els seus requisits
4. Regulació de la unió estable: llibertat de pactes i els seus límits
5. Relacions patrimonials durant la convivència: manteniment de les despeses comunes
6. Extinció i efectes *ex lege* per cessament de la convivència en vida dels convivents. Les seves conseqüències fiscals
  - 6.1. Compensacions econòmiques en cas de ruptura: obligacions mínimes imposades per la LUEP
  - 6.2. Compensació econòmica per raó del treball
    - a) La seva caracterització en l'àmbit civil
    - b) La seva incidència en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques
    - c) La seva incidència en l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats
  - 6.3. Pensió periòdica
7. Extinció per defunció de la unió estable de parella
  - 7.1. Drets reconeguts en la LUEP
  - 7.2. Drets de caràcter "familiar", no successori, per a les unions convivencials de parelles heterosexuals i homosexuals
    - a) Dret al parament de l'habitatge
    - b) Dret a utilitzar l'habitatge comú i a ser alimentat a càrrec del patrimoni del premort
  - 7.3. Drets successoris. Unions estables de parelles homosexuals
    - a) Successió intestada: article 34 LUEP
    - b) Successió testada: article 35 LUEP
8. Assimilació dels membres convivents als cònjuges en l'Impost sobre Successions i Donacions
  - 8.1. Efectes fiscals en l'Impost sobre Successions i Donacions per a les unions estables de parella de la LUEP
  - 8.2. Impost sobre Successions
  - 8.3. Impost sobre Donacions
  - 8.4. Regla de territorialitat de la LUEP i de l'Impost sobre Successions i Donacions
9. Taula de sentències citades
10. Bibliografia

## 1. Introducció

Com tots sabem, ni el Codi Civil espanyol ni el Codi de Família contempen les anomenades “unions de fet” o *more uxorio* com una institució paral·lela a la matrimonial i amb els mateixos efectes jurídics. Catalunya ha estat la primera Comunitat Autònoma que ha disposat d'una regulació autònoma relativa a la situació jurídica de les parelles de fet que, de moment, no té una regulació estatal general.

Respecte d'això, hem d'assenyalar que han estat presentades i admeses en el Congrés dels Diputats dues Proposicions de Llei d'Igualtat jurídica per a les parelles de fet (BOCD de 23 d'abril de 2004. Sèrie B, Núm. 45-1. Presentada pel Grup Parlamentari d'Izquierda Verde- Izquierda Unida- Iniciativa per Catalunya Verds) o unions de fet (BOCD de 23 d'abril de 2004. Sèrie B, Núm. 55-1. Presentada pel Grup Parlamentari Mixt). En la mateixa situació es troba una Proposició de Llei d'Unions estables de parella (BOCD de 23 d'abril de 2004, Sèrie B, Núm. 26-1. Presentada pel Grup Parlamentari català Convergència i Unió). Una qüestió diferent és la recentment aprovada modificació del CC en matèria de dret a contreure matrimoni. En conseqüència, es presumeix que canviarà el panorama legislatiu actual sobre les parelles de fet, al que s'ha unit la possibilitat de contreure matrimoni entre les persones del mateix sexe. En tot cas, és evident que hi haurà una regulació pròpia per a les unions de fet enfront de les matrimonials.

D'altra banda, ja hi ha una sèrie de normes estatals que, de manera fragmentària, han assimilat la unió de fet al matrimoni només a determinats efectes.

Doncs bé, actualment, la [Llei 10/1998, de 15 de juliol, d'unions estables de parella](#) (DOGC núm. 2687, de 23.7.1998) de la Comunitat Autònoma de Catalunya (en endavant LUEP), regula de manera específica les *unions estables de parella*, també anomenades parelles de fet estables, al marge del matrimoni, tant per a les parelles heterosexuales com per a les homosexuals, amb la finalitat que, com assenyala la seva Exposició de Motius “*el nostre ordenament jurídic s'arregleri (...) amb els incipients corrents prelegislatius i legislatius que afloren en el si de l'Estat i en els estats del nostre contorn geogràfic i cultural*”.

No és cap novetat constatar que, a hores d'ara, ja hi ha una majoria de Comunitats Autònomes que han aprovat diferents regulacions que tenen com a finalitat aquesta nova institució jurídica, essent divers l'abast dels drets i les obligacions reconegudes als seus integrants: Aragó, Llei 6/1999, de 26 de març, de Parelles estables no casades; Navarra, Llei Foral 6/2000, de 3 de juliol, d'Igualtat jurídica de les parelles estables; València, Llei 1/2001, de 6 d'abril, d'Unions de fet; Illes Balears, Llei 18/2001, de 19 de desembre, de Parelles estables; Madrid, Llei 11/2001, de 19 de desembre, d'Unions de fet; Astúries, Llei 4/2002, de 23 de maig, de Parelles estables; Andalusia, Llei 5/2002, de 16 de desembre, de Parelles de fet; Extremadura, Llei 5/2003, de 20 març, de Parelles de fet; Canàries, Llei 5/2003, de 6 de març de Parelles de fet; i País Basc, Llei 2/2003, de 7 de maig, de Parelles de fet. A Castella i Lleó no hi ha una Llei com a les altres Comunitats Autònomes –que disposen d'una regulació autònoma de la situació jurídica de les parelles de fet– sinó el Decret 117/2002, de 24 d'octubre, de creació del Registre d'Unions de fet, on sí s'esmenten aquests tipus d'unions, duent a terme l'equiparació fiscal de les mateixes a la situació jurídica matrimonial mitjançant la Llei 21/2002, de Mesures Econòmiques, Fiscals i Administratives

Una Llei que atribueix a les unions estables, heterosexuales i homosexuals, un estatut jurídic propi i diferenciat del matrimoni, del qual deriven també una sèrie de drets i obligacions legals.

Entenem que, a partir de la seva publicació, s'hauran de diferenciar les parelles tradicionals, purament de fet -molt especialment en l'àmbit de les unions homosexuals que no són reconegudes si no s'acrediten a través d'escriptura pública- d'aquelles que, en reunir els requisits previstos en la LUEP, hauran de quedar subjectes a la seva regulació.

En aquest sentit, la mateixa Llei nega, en el seu Preàmbul, que les unions estables de parella siguin equiparables al matrimoni, ja que aquest genera *ope legis* una pluralitat de drets i deures entre marit i muller que no es produeixen en una relació de convivència; fins i tot s'aprecia que, en la redacció de la Llei, mai s'utilitza el concepte més ampli de família ni el qualificatiu familiar. Així, parla de "despeses comunes" i no de "despeses familiars", encara que la STC 222/1992, d'11 de setembre, va declarar, en el seu FJ 5è, que es poden considerar veritables realitats familiars que tenen cabuda en el concepte de família de l'art. 39.1 CE, assenyalant que no es pot constrènyer 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".* En efecte, estem davant d'una nova institució jurídica, l'establiment de la qual no emana de cap mandat constitucional. La CE no contempla directament la unió de fet però, com ha expressat la jurisprudència, les seves normes la poden afectar directa o indirectament. Així, segons la STS, 1ª, 17.1.2003, "(...) 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" (FJ 2n).

Una realitat familiar que, al seu torn, la pròpia Comunitat Autònoma de Catalunya amplia més enllà de les parelles de fet, en contemplar la anomenades *situacions convivencials d'ajuda mútua*, regulades per la [Llei catalana 19/1998, de 28 de desembre, sobre situacions convivencials d'ajuda mútua](#) (DOGC núm. 2801, de 8.1.1999), un supòsit on conviuen dues o més persones en un mateix habitatge habitual sense formar una família nuclear i comparteixen, amb voluntat de permanència i ajuda mútua, les despeses comunes o el treball domèstic, o ambdues coses (art. 1). Com reconeix el Preàmbul d'aquesta Llei, aquesta també és una forma de convivència familiar que pretén donar una solució a la situació de moltes persones grans -donat l'envelliment progressiu de la població com a conseqüència de la prolongació de la vida-, que resolgui les seves dificultats econòmiques i socials, i eviti el seu aïllament en institucions geriàtriques. Una Llei que es refereix a un únic supòsit de fiscalitat de les esmentades situacions en la seva Disposició addicional, en relació a l'Impost de Successions i Donacions (en endavant, ISD) respecte de les adquisicions *mortis causa* d'un dels convivents en l'herència de l'altre (equiparació a parents del Grup III). A banda d'aquesta disposició, no tenen cap altre reconeixement específic en l'àmbit tributari.

Dins d'aquesta imprecisió al definir què s'entén realment per família, recurrent a aquesta idea difusa de convivència familiar, s'ha aprovat a Catalunya la [Llei 18/2003, de 4 de juliol, de Suport a les Famílies](#) (DOGC núm. 3926, de 16.7.2003), que contempla les unions estables de parella com a destinataris de les mesures de suport familiars (art. 2.a), podent-se acollir a determinades

mesures i prestacions els titulars d'una relació de convivència mútua (art. 3), si bé com una forma de família diferent de les "clàssiques": els contemplats en la [Llei 9/1998, de 15 de juliol, del Codi de Família](#) (DOGC núm. 2687, de 23.7.1998) (en endavant CF) (art. 2.a), els membres de la família nombrosa d'acord amb la legislació vigent (art. 3.b) i els membres d'una família monoparental (art. 2.c). A això s'afegeix el fet que la Disposició addicional tercera estableix que, en el desenvolupament reglamentari de dita Llei, el Govern ha de tenir en compte la problemàtica específica de les famílies monoparentals i de les famílies nombroses, a fi de fer efectiu el principi d'igualtat establert a l'art. 8.2 de la [Llei orgànica 4/1979, de 18 de desembre, d'Estatut d'Autonomia de Catalunya](#) (DOGC núm. 38, de 31.12.1979); d'aquesta manera, malgrat el seu reconeixement com a una modalitat familiar, es rebutja que aquesta problemàtica es pugui donar en aquest tipus d'unions convivencials, únicament reconduïble a les relacions paterno-familiars.

I així sembla haver-ho entès també la nova [Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses](#) (BOE núm. 277, de 19.11.2003), que no reconeix a les unions estables com a família, incorporant com a principals novetats, com assenyala la seva Exposició de Motius, "els supòsits de monoparentalitat, siguin d'origen o siguin derivats de la ruptura d'una relació matrimonial per separació, divorci o mort d'un dels progenitors; famílies reconstituïdes després de processos de divorci".

## **2. Regulació específica de la Llei d'unions estables de parella en matèria tributària**

Des de fa bastants anys, la jurisprudència del Tribunal Suprem ha anat resolent els problemes econòmics plantejats a les parelles de fet a través del recurs a figures generals del dret civil patrimonial, com l'enriquiment injust, la comunitat ordinària o la societat irregular, o el reconeixement d'indemnitzacions per causa de ruptura o mort –com resumeix la STS, 1<sup>a</sup>, 17.1.2003- i, de forma sistemàtica, ha negat l'aplicació analògica de la regulació matrimonial, una situació que no havia tingut cap reconeixement per part del sistema tributari, ja que, com assenyala AGULLÓ AGÜERO (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" perquè, en cas contrari, "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 canvi, la LUEP, dins l'estatut jurídic que conforma aquest tipus de parelles, estableix un autèntic règim econòmic; a més, inclou una *disposició final* on reconeix determinats efectes tributaris pel seu àmbit d'aplicació, amb una remissió explícita a l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (en endavant, IRPF) i a l'ISD en els termes següents:

*"La Generalitat, en el marc de les seves competències normatives, regularà per Llei el tracte fiscal específic que procedeixi a cadascuna de les formes d'unió a què fa referència aquesta Llei referit a l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i l'Impost de Successions i Donacions, pel que fa a les adquisicions per títol successori".*

En principi, aquest mandat fou recollit en l'art. 31 de la Llei catalana 25/1998, de 31 de desembre, de Mesures Administratives, Fiscals i d'Adaptació a l'Euro (DOGC núm. 2797, de 31.12.1998) (en endavant, Llei 25/1998), únicament en relació a l'ISD, ja que els membres de les unions estables regulades en la LUEP tenien, respecte de les adquisicions *mortis causa* d'un dels convivents en l'herència de l'altre, l'assimilació als cònjuges, una assimilació que únicament s'ajustava a aquestes adquisicions, amb la deguda acreditació de l'existència de la unió estable.

Aquesta regulació fou modificada -ampliant aquella assimilació a les adquisicions lucratives *inter vivos*- per l'art. 9 de la [Llei catalana 31/2002, de 30 de desembre, de Mesures Fiscals i Administratives](#) (DOGC núm. 3791, de 31.12.2002), que modifica l'art. 31 de la Llei catalana 25/1998, amb la redacció següent:

*"1. D'acord amb el que estableix la disposició final primera de la Llei 10/1998, del 15 de juliol, d'unions estables de parella, i dins l'àmbit de competències assumides per la Generalitat en el marc de la Llei de l'Estat 21/2001, els membres de les unions estables regulades per la dita Llei 10/1998 tenen, en relació amb l'impost de successions i donacions, l'assimilació als cònjuges.*

*2. Als efectes del que estableix l'apartat 1, el subjecte passiu convivent en una unió estable de parella ha d'acreditar l'existència d'aquesta unió, d'acord amb el que especifiquen les lletres següents:*

*a) En el cas d'unió de parella estable heterosexual, mitjançant l'escriptura pública de formalització de la convivència atorgada com a mínim dos anys abans de la mort del causant o de la donació, o bé mitjançant acta de notorietat de la convivència i del transcurs del període mínim de dos anys d'aquesta, als quals fa referència l'article 10 de la Llei 10/1998<sup>1</sup>.*

*b) En el cas d'unió de parella estable homosexual, mitjançant l'escriptura pública atorgada conjuntament, a què fa referència l'article 21 de la Llei 10/1998".*

Com s'ha dit, segons el criteri de la LUEP, l'única incidència possible dels tributs cedits en la situació de les parelles estables són l'IRPF i l'ISD; en canvi, no contempla l'Impost de Transmissions Patrimonials, potser per l'àmbit normatiu limitat en aquesta matèria (queden fora del mateix les exempcions i operacions societàries), que podria haver donat solució, principalment, als supòsits de dissolució de la comunitat o a la dissolució de la societat, una qüestió que es podrà presentar moltes vegades i no només per la mort d'un dels convivents. Recordem que tampoc s'ha regulat un tracte fiscal específic per a aquestes formes d'unió referit a l'IRPF, a les que s'aplicarà el règim general, sense considerar aquestes unions com a equiparables al matrimoni.

Aquesta situació pot canviar en un futur pròxim si la Proposició de Llei sobre igualtat jurídica per a les parelles de fet anteriorment citada estableix, en la seva disposició addicional segona, que *"a tots els efectes tributaris la persona amb qui aquell convisqui de forma permanent en anàloga relació d'afectivitat amb independència de la seva orientació sexual, s'equipararà al matrimoni sempre que la mateixa i la seva acreditació reuneixin els requisits que preveu aquesta Llei"*.

---

<sup>1</sup> En aquest supòsit, la norma fiscal adopta un criteri més rigorós que la civil ja que, a efectes fiscals, s'exigeix el requisit de l'escriptura pública o l'acta de notorietat quan, per regla general, la convivència es pot acreditar per qualsevol mitjà de prova admissible i suficient (art. 2 LUEP).

### ***3. Tipologia de les unions estables de parella i els seus requisits***

La LUEP manté una regulació separada per als dos tipus d'unions abans esmentades, encara que, com es veurà, hi ha moltes normes comunes. A grans trets, les diferències fonamentals s'emparen, en primer lloc, en la possibilitat d'adopció conjunta per a les unions estables heterosexuales (art. 6), una possibilitat vedada per a les homosexuals; i, en segon lloc, en el reconeixement de drets successoris per a les parelles homosexuals (arts. 34 i 35) i no en l'altre supòsit.

En l'àmbit de les parelles estables heterosexuales, la LUEP estableix, d'acord amb els requisits que contempla, dues modalitats. La primera es produeix per la mera convivència marital durant un període de dos anys de forma ininterrompuda (art. 1.1). Aquest període no serà necessari quan tinguin descendència comuna, però sí que serà necessària la convivència (art. 1.2). En aquest supòsit, no és necessària cap declaració formal, encara que justifica qüestions que volem ressaltar, la compensació econòmica (art. 13), la pensió periòdica (art. 14) i els efectes derivats de l'extinció de la unió per mort previstos en l'art. 18.

La segona modalitat, de caràcter convencional, s'acomoda a la manifestació formal de voluntat d'acollir-se a la Llei, que s'acreditarà en escriptura pública (art. 2) sempre que es doni el requisit mínim de convivència o fills comuns de l'art. 1.

Per a les unions estables homosexuals, s'exigeix la convivència marital (art. 19) i s'haurà d'acreditar, necessàriament, mitjançant escriptura pública atorgada conjuntament (art. 21), que es configura com a requisit necessari d'eficàcia.

### ***4. Regulació de la unió estable: llibertat de pactes i els seus límits***

De manera similar, l'art. 3.1 per a les parelles heterosexuales i l'art. 22.1 per a les homosexuals, admeten la possibilitat de regular, sense límit, qualsevol pacte o conveni que afecti les relacions patrimonials i personals derivades de la convivència, com s'ha fet tradicionalment en matèria d'unió de fet. Però, si bé no hi ha límits per establir qualsevol mena de pacte o conveni durant la convivència, sí que n'hi ha per al moment de la ruptura de la unió i venen imposats per la necessitat de protegir al convivent més feble. Són les anomenades "indemnitzacions econòmiques" en el cas de cessament de la convivència dels arts. 3.1 i 22.1, és a dir, la compensació econòmica dels arts. 13 i 31, la pensió periòdica dels arts. 14 i 31.2, i els beneficis derivats per als supòsits de l'extinció per defunció dels arts. 18 i 33.

En definitiva, d'acord amb la LUEP, els convivents poden optar per dues solucions en les relacions derivades de la convivència. En primer lloc, no establir cap pacte que contempli la regulació de dita convivència, per la qual cosa no es produirà cap conseqüència econòmica de manera directa sinó només les conseqüències mínimes assenyalades pels arts. 3.2 i 4, i 22.1 i 23, relatives al manteniment de la casa i a les despeses comunes de la parella.

En segon lloc, poden establir una regulació legal de la seva convivència. En aquest cas, i d'acord amb els arts. 3.1 i 22.1, són possibles tots els pactes i estipulacions (personals i patrimonials) que no siguin contraris a les lleis, a la moral i a l'ordre públic, com exigeix l'art. 1255 CC. Els supòsits de regulació patrimonial més freqüents seran l'establiment d'una comunitat de béns o d'una societat, civil o mercantil, per regla general irregular (MARTÍN CASALS, p. 1165). En aquests casos s'estarà, tant des de l'àmbit civil com tributari, a la forma, el contingut i els efectes jurídics dels mateixos, en funció de la forma comunitària o societària a la que s'acullin.

Aquesta solució s'estén als supòsits de cessament de la convivència. També poden regular les "compensacions econòmiques" derivades del cessament amb el mínim legal de les esmentades compensacions, que són irrenunciables fins al moment en què són exigibles, un mínim que es respecta si no ha mediat pacte.

Ara bé, i només en defecte de pacte, com assenyala l'incís final de l'art. 3.2 per a les parelles heterosexuals i de l'art. 22.2 per a les parelles homosexuals, "cada miembro de la pareja conserva el dominio, el disfrute y la administración de sus bienes", amb la qual cosa s'estableix una presumpció legal de no comunitat (MARTÍN CASALS, p. 1166).

Amb aquesta regulació contemplada en la LUEP segons la qual, a manca de pacte, cada membre de la parella conserva els drets esmentats, tanca pas a l'abundant jurisprudència del Tribunal Suprem referida a la comunitat de béns en la unió de fet ja que "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).

Una jurisprudència reiterada en la STS, 3ª, Sec. 2a, 8.2.2002 quan expressa que la unió de fet mantinguda durant un període temporal dilatat es pot equiparar a una comunitat de béns, com a realitat fàctica que s'ha produït al llarg del temps, fàcilment constatable, ja que s'ha acceptat "*jurisprudencialmente la equiparación de la situación de hecho mantenida con una comunidad de bienes o sociedad patrimonial "sui generis", y en aplicación de la normativa prevista en los artículos 329 y siguientes del CC*" (FJ 2n).

Una qüestió que destaquem, ja que la possibilitat d'establir pactes entre els convivents no només ha estat un dels continguts més debatuts per la jurisprudència, especialment referit a si els convivents poden pactar, per remissió a la regulació establerta legalment, un règim econòmic com succeeix amb els cònjuges (STS, 1ª, 21.10.1992) sinó també, i com assenyala la recent STS, 1ª, 17.1.2003, perquè la qüestió que s'ha plantejat amb més freqüència a la Sala Civil, el supòsit més conflictiu, és la dissolució o ruptura de la convivència i la reclamació del perjudicat enfront de la situació injusta en què queda, quan només està acreditada la convivència *more uxorio* i, en el cas concret que analitza, "*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 3r).*

La recurrent va exercitar una acció indemnitzatòria en base a l'anterior convivència, sol·licitant una indemnització que representés la meitat dels béns adquirits durant la situació *more uxorio*. Davant aquesta situació, el Tribunal Suprem no ha volgut *“acudir a la consideración de una comunidad, cuyas cuotas se presumirían iguales (artículo 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”*, establint, per a defensar aquesta argumentació, 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 aquest punt concret, nosaltres entenem que, malgrat que la LUEP dóna entrada al principi d'autonomia de la voluntat per a regular les relacions patrimonials, no només i sense límit per a regular aquells aspectes mentre dura la convivència, sinó també pel supòsit del seu cessament, es podrà reclamar, en cas de conflicte i malgrat no haver-hi pacte, una aportació per a la part més desfavorida, que no té per què ajustar-se únicament a la limitació de les anomenades “compensacions econòmiques” mínimes, molt especialment si la dissolució de les parelles de fet de la llei catalana es produeix per intervenció judicial.

### **5. Relacions patrimonials durant la convivència: manteniment de les despeses comunes**

En matèria de relacions patrimonials durant la convivència, no hi ha cap inconvenient ni es produeix, en principi, cap singularitat des del punt de vista tributari, tant si hi ha pacte com si no n'hi ha ja que, en defecte de pacte, com assenyalen els arts. 3.2 i 22.2 de la LUEP,

*“els membres de la parella estable han de contribuir al manteniment de la casa i a les despeses comunes amb el treball domèstic, amb llur col.laboració personal o professional no retribuïda o amb la retribució insuficient a la professió o a l'empresa de l'altre membre, amb els recursos procedents de llur activitat o de llurs béns, en proporció a llurs ingressos i, si aquests no són suficients, en proporció a llurs patrimonis”*.

I, tot seguit, els arts. 4.1 i 23.1 concreten quines són aquestes despeses comunes: les necessàries per al seu manteniment i el dels fills i les filles, comuns o no, que convisquin amb ells (en relació a les unions homosexuals es refereix, naturalment, als fills o filles d'alguns dels membres de la parella), d'acord amb els seus usos i el seu nivell de vida, i especialment: a) els originats en concepte d'aliments, en el sentit més ampli; b) els de conservació o millora dels habitatges o altres béns d'ús de la parella; c) els originats per les atencions de previsió, metgesses i sanitàries. Els arts. 4.2 i 24.2 aclareixen que no tenen la consideració de despeses comunes les derivades de la gestió i la defensa dels béns propis de cada membre ni, en general, les que responguin a l'interès exclusiu d'un dels membres de la parella.

En aquest aspecte, la LUEP acudeix a la regulació pròpia del CF, equiparant aquestes “despeses comunes” a les “despeses familiars” de l'art. 4. Amb aquesta regulació civil específica, en l'àmbit

de les unions estables de parella, les transferències de recursos que es produeixin com a conseqüència d'aquestes obligacions legals durant la convivència no es podran considerar com un acte de liberalitat, subjecte a l'ISD, ni com a renda en l'IRPF, en la mesura en què no és una renda obtinguda per una contraprestació per les prestacions realitzades. Una qüestió diferent serà la relativa a les "unions de fet" no subjectes a aquest estatut jurídic.

## ***6. Extinció i efectes ex lege per cessament de la convivència en vida dels convivents. Les seves conseqüències fiscals***

### **6.1. Compensacions econòmiques en cas de ruptura: obligacions mínimes imposades per la LUEP**

Com s'ha assenyalat, l'art. 3.1 per a parelles heterosexuales i l'art. 22.1 per a parelles homosexuals, es refereixen de manera expressa als aspectes patrimonials per cessament de la convivència en vida dels convivents: el dret a percebre una *compensació econòmica per raó del treball* i una *pensió periòdica*. Ambdues es configuren com a irrenunciables i si bé s'admeten pactes que siguin més favorables al beneficiat, els drets contemplats en la norma operen com a mínims legals indisponibles. Al seu torn, ambdues són compatibles, si bé s'han de reclamar conjuntament als efectes de la seva ponderació adequada (arts. 16.1 i 32.2) i la seva reclamació s'ha de formular en el termini d'un any comptador des del cessament de la convivència (arts. 16.2 i 32.2).

El fet que el legislador català contempli la possibilitat de pagament de la compensació econòmica i, al seu torn, la pensió compensatòria, o només una d'elles, sempre en cas de ruptura, obliga a un anàlisi separat de la naturalesa jurídica civil d'ambdues figures i, a partir d'aquí, conèixer les seves conseqüències tributàries. En aquest punt, una de les seves fonts d'inspiració ha estat el CF, que preveu unes conseqüències gairebé idèntiques a les contingudes a la LUEP. Així, l'art. 41 CF preveu el dret a ser indemnitzat en funció de l'enriquiment injust apreciat quan s'extingeix el règim de separació de béns i una pensió compensatòria definida en l'art. 84 CF. A això cal afegir l'estat actual de la doctrina del Tribunal Suprem, de la que també es fa ressò el legislador català.

És una qüestió a destacar ja que una indemnització similar havia estat introduïda en un nombre significatiu de sentències dictades en processos declaratius ordinaris, en relació amb la dissolució o ruptura de la convivència per raó de mort o per voluntat unilateral de les unions de fet, compensant aquesta desigualtat en base a diferents solucions. Així, el Tribunal Suprem ha estimat que, o bé s'ha produït una responsabilitat extracontractual (STS, 1<sup>a</sup>, 16.12.1996); un enriquiment injust (STS, 1<sup>a</sup>, 11.12.1992; STS, 1<sup>a</sup>, 27.3.2001); o ha concedit una pensió compensatòria (STS, 1<sup>a</sup>, 5.7.2001; STS, 1<sup>a</sup>, 16.7.2002); o ha apreciat l'existència d'una comunitat de béns (STS, 1<sup>a</sup>, 18.5.19992; STS, 1<sup>a</sup>, 29.10.1997), rebutjant en tot cas, en aquestes mateixes sentències, l'aplicació analògica de tota mena de guanys.

Destaquem que, si bé la LUEP estableix, en cas de ruptura de la convivència, una sèrie de drets de caràcter familiar (com és el cas de la indemnització econòmica i la pensió alimentària) i de caràcter successori, no contempla, en canvi, una regulació específica per a la liquidació, si escau, de les relacions econòmiques o del règim econòmic que hagin pogut mantenir durant la seva

convivència. La seva conseqüència immediata és que li seran aplicables les normes generals tributàries, sense cap consideració a les singularitats contemplades per a les relacions entre cònjuges, ni als règims econòmics matrimonials.

## 6.2. Compensació econòmica per raó del treball

### a) La seva caracterització en l'àmbit civil

Tant l'art. 13 com l'art. 31.1 LUEP, en funció de la modalitat de parella, estableixen de manera idèntica una compensació econòmica per raó del treball en els següents termes *“Quan la convivència cessa en vida dels dos convivents, aquell que, sense retribució o amb una retribució insuficient, hagi treballat per a la llar comuna o per a l'altre convivent, té dret a rebre'n una compensació econòmica en el cas que s'hagi generat per aquest motiu una situació de desigualtat entre el patrimoni dels dos que impliqui un enriquiment injust”*<sup>2</sup>, establint els arts. 16 (apartats 2 i 3) i 32 (apartats 2 i 3) normes de caràcter processal: la reclamació del dret *“s'ha de formular en el termini d'un any comptador des del cessament de la convivència”* i el pagament d'aquesta indemnització *“s'ha de fer efectiu en el termini màxim de tres anys, amb meritació de l'interès legal des que s'hagi reconegut. La compensació s'ha de satisfer en metàl·lic, llevat que hi hagi acord entre les parts o si el jutge o jutgessa, per causa justificada, autoritza el pagament amb béns del convivent obligat”*.

La LUEP regula una indemnització compensatòria a tant alçat, que es fonamenta en el principi de l'enriquiment injust, establint la norma, de manera expressa, que s'ha de donar una situació de desigualtat entre els patrimonis -un enriquiment del demandat i un correlatiu empobriment de l'altre convivent- com a conseqüència del treball del convivent perjudicat sense cap retribució, o percebent una retribució de poca importància, bé per a la llar comuna, bé per a l'altre convivent.

Com assenyala MARTÍN CASALS (pp. 1233 i ss), la LUEP adapta a la unió estable una institució ja existent en seu matrimonial (art. 41 CF), apreciant que la diferència més rellevant entre les dues regulacions descansa en què *“mentre la compensació econòmica de l'art. 41 es configura com una institució pròpia del règim de separació de béns, la compensació econòmica de la unió estable té caràcter general –perquè no es pot vincular a un règim econòmic matrimonial, que és inexistent- i, d'acord amb els arts. 3.1 i 22.1 LUEP, és indisponible”*.

En l'àmbit pròpiament civil, aquestes compensacions estan previstes a l'art. 1438 CC –pel règim de separació de béns- i a l'art. 41 CF anteriorment citat, amb la redacció següent:

*“1. En els casos de separació judicial, divorci o nul·litat, el cònjuge que, sense retribució o amb una retribució insuficient, ha treballat per a la casa o per a l'altre cònjuge té dret a rebre d'aquest una compensació econòmica, en el cas que s'hagi generat, per aquest motiu, una situació de desigualtat entre el patrimoni de tots dos que impliqui un enriquiment injust.*

<sup>2</sup> Aquest text ha estat reproduït pel legislador navarrès (art. 55), basc (art. 6.2.b), també en defecte de pacte exprés, per la qual cosa és possible un indemnització o pensió compensatòria diferent de la legalment prevista. També

*2. La compensació s'ha de satisfer en metàl·lic, llevat d'acord entre les parts o si l'autoritat judicial, per causa justificada, autoritza el pagament amb béns del cònjuge obligat. El pagament ha de tenir efecte en un termini màxim de tres anys, amb meritació d'interès legal des del reconeixement, cas en el qual es pot acordar judicialment la constitució de garanties a favor del cònjuge creditor.”*

Com s'aprecia, hi ha una certa similitud entre les dues regulacions (LÓPEZ BURNIOL, p. 35). I, si bé l'art. 41 CF, limita els supòsits de les causes d'extinció per tenir dret a aquesta indemnització –per separació judicial, divorci o nul·litat-, quedant fora del seu àmbit d'aplicació la separació de fet o convivencial, la LUEP ha optat per regular-los específicament de manera molt més àmplia i flexible, fora de qualsevol formalitat: les unions estables són dissolubles, fins i tot per la simple decisió de qualsevol dels convivents de posar fi a la comunitat de vida, d'acord amb els arts. 12 i 30 LUEP.

S'ha pretès, fins i tot, protegir aquestes unions extramatrimonials més enllà de la protecció contemplada en el CF per al matrimoni, ja que la LUEP estableix que aquest dret econòmic és irrenunciable fins al moment en què és exigible (arts. 3.1 i 22.1), irrenunciabilitat que no es contempla de forma expressa per a la compensació per raó de treball de l'art. 41 CF.

Com ha assenyalat SOLÉ RESINA (pp. 33 a 61), el reconeixement d'aquesta indemnització per raó de treball en una regulació específica es justifica per raons d'equitat, en reconèixer uns mateixos drets a tot tipus de situacions de convivència, amb independència del seu caràcter matrimonial o extramatrimonial.

De manera que el legislador català ha optat per que el treball per a la llar o per a l'altre convivent generi també el dret a percebre una compensació econòmica en el moment de dissoldre la unió, posant com a límit mínim la xifra a què ha ascendit l'enriquiment obtingut pel deutor, que no hagués compensat prèviament d'una altra manera, amb la qual cosa s'aprecia que la seva finalitat és “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), exactament igual que per als casos de matrimoni, el fi del qual és indemnitzar o pagar aquest treball realitzat per un dels convivents, en el mateix sentit que l'art. 41 CF per als cònjuges.

Estem davant d'una norma especial en seu d'aquestes unions ja que aquesta compensació no respon a una dissolució de comunitats o separació de comuners, en el que s'adjudiquen els béns en funció de la seva participació, sinó a una compensació econòmica de caràcter indemnitzatori per raó d'un treball pretèrit, que ha generat una situació de desigualtat entre el patrimoni dels dos que impliqui un enriquiment injust, compensació que la jurisprudència ha anat reconeixent com a conseqüència de les ruptures de fet.

Citem la STS, 1ª, 11.12.1992 i la STS, 1ª, 27.3.2001; i la STSJ Catalunya, Sala Civil i Penal, 15.1.2001. Fa referència específica a la compensació econòmica de l'art. 13 LUEP la SAP Barcelona, Civil, Sec. 12a,

---

reconeix aquest dret, amb certes particularitats, la norma aragonesa (art. 7.1), la balear (art. 9.2) i l'extremenya (art. 7) i, totes elles, tenen en comú la nota de l'enriquiment injust com a fonament del seu contingut.

30.12.2002, on s'aprecia una situació de desequilibri patrimonial, malgrat que no consta una especial dedicació de l'actora a les feines de la llar familiar, quan havia exercit activitat una laboral retribuïda derivada de la prestació de serveis per compte d'altri, *"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 artículo 13 de la Ley 10/1998, de 15 de julio, la cual fijamos en (...)"* (FJ 4t).

El reconeixement legal d'aquesta indemnització per a les parelles de fet, sobre el qual s'han pronunciat recentment diferents tribunals (accedint o denegant aquesta compensació: SAP Barcelona, Civil, Sec. 12a, 30.12.2002; SAP Barcelona, Civil, Sec. 1a, 28.11.2002; SAP Girona, Civil, Sec. 2a, 2.10.2002) preveure l'inici d'un període en què es plantejarà, amb més intensitat, la reclamació d'aquest dret, o bé es produirà el pagament per acord entre les parts que, recordem, pot ser superior al desequilibri patrimonial originat per la convivència.

Doncs bé, no existeix en les normes fiscals una referència específica per a la compensació per raó treball, ni de la derivada de l'art. 1438 CC ni de l'art. 41 CF, ambdues en seu matrimonial ni, per extensió, a la indemnització establerta a la LUEP.

Una qüestió diferent és que la [Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques \(RD Legislatiu 3/2004, de 5 de març pel que s'aprova el text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, BOE núm. 60, de 10.3.2004\)](#) (en endavant, TRLIPRF), conceptuï com a rendiments del treball els salaris del cònjuge i dels fills menors d'edat que treballin per al cònjuge empresari o professional, sempre que es donin unes condicions determinades: existència de contracte laboral; afiliació al règim general de la Seguretat Social, habitualitat i continuïtat en el treball; contraprestació estipulada que no sigui superior a la del mercat corresponent a la seva qualificació personal i treball exercit. En aquestes condicions, la retribució és despesa deduïble per a l'empresari o professional i rendiment de treball per al cònjuge o fill empleat (art. 28.2<sup>a</sup>). En el supòsit en què aquesta relació es doni entre els membres de la unió convivencial, tindrà el mateix tractament que entre tercers.

Si bé s'accepta la similitud que existeix en el reconeixement d'aquest dret, tant pel règim matrimonial de separació de béns com per a les unions contemplades en la LUEP, una qüestió diferent és si aquesta indemnització tindrà el mateix tracte fiscal quan la causa sigui la ruptura matrimonial o la ruptura de la convivència de les unions estables de parella.

#### **b) La seva incidència en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (RDL 3/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques)**

La primera qüestió és qualificar aquesta indemnització i trobar el seu lloc dins del fet imposable descrit a la norma. Recordem que els arts. 16.3 i 32.3 de la LUEP estableixen que *"La compensació s'ha de satisfer en metàl·lic, llevat que hi hagi acord entre les parts o si el jutge o jutgessa, per causa justificada, autoritza el pagament amb béns del convivent obligat"*. En un mateix sentit es pronuncia l'art. 41 CF.

D'una primera lectura d'aquestes normes, sembla que estem davant d'unes transmissions patrimonials que porten causa d'un treball no retribuït o insuficientment retribuït, imposades per la llei, per protegir, en un cas, l'equilibri patrimonial dels cònjuges en la dissolució del règim econòmic matrimonial, i en l'altre, en la dissolució de les parelles convivencials.

El problema que es pot plantejar, en el moment del pagament d'aquesta indemnització, és determinar si estem davant d'una transmissió de caràcter onerosa o gratuïta. Per la seva naturalesa clarament indemnitzatòria, des del punt de vista del dret civil, i sempre en el cas de dissolució del matrimoni o de la unió convivencial, tindrà el tractament de transmissió onerosa ja que, encara que la causa sigui el treball, allò que s'indemnitza al creditor és l'enriquiment injust del deutor. Si no concorre aquest requisit, no es generarà el dret a la compensació econòmica, encara que s'hagués realitzat un treball domèstic per a l'altre convivent, no retribuït o insuficientment retribuït.

En tot cas, aquesta indemnització, per al *perceptor*, és una renda sotmesa a tributació pel TRIRPF d'acord amb la definició del seu fet imposable. I, dins els seus components, no són rendes del treball o professionals que s'hagin prestat a l'altre cònjuge o a l'altre membre de la parella, com ha quedat assenyalat, sinó que obeeix al concepte de guany patrimonial, des del en què l'art. 31.1 de l'esmentada Llei estableix que "*són guanys o pèrdues patrimonials les variacions en el valor del patrimoni del contribuent que es posin de manifest amb ocasió de qualsevol alteració en la composició d'aquell (...)*".

I, al costat dels casos més habituals -guanys o pèrdues patrimonials procedents de transmissions oneroses i lucratives-, cal afegir tots aquells altres en què no hi ha aquestes transmissions en sentit ampli. Es tracta dels "*altres supòsits*" mencionats en l'art. 32.1.b) TRIRPF, en el que podem incloure aquesta indemnització -sigui en diners o en béns- ja que, en general, totes les indemnitzacions que no estiguin exemptes o que no es trobin subjectes a d'altres conceptes de l'impost constitueixen guanys patrimonials. En aquest cas, es tracta de la incorporació d'un bé en el patrimoni del contribuent, no derivat d'una transmissió, que s'haurà de valorar per la suma de la compensació econòmica per raó de treball.

Ara bé, arribats en aquest punt, s'haurà d'analitzar com s'integra aquesta renda i, fins i tot, distingir si la indemnització es realitza en metàl·lic o bé si s'autoritza el pagament amb béns del convivent obligat.

La primera qüestió fa referència a si s'ha d'integrar aquesta renda a la part general o a la part especial de la base imposable, d'acord amb els arts. 39 i 40 del TRIRPF, als efectes d'una major o menor tributació.

D'acord amb l'esmentat art. 39, la part general de la renda del període impositiu estarà constituïda per la totalitat de la renda del contribuent, exclosos els guanys i les pèrdues patrimonials previstes a l'art. 40 que s'integraran en la part especial de la renda del període impositiu, que es defineixen com "*aquells guanys i pèrdues patrimonials que es posin de manifest en*

*ocasió de transmissions d'elements patrimonials adquirits amb més d'una any d'antelació a la data de transmissió".*

Malgrat la literalitat del precepte, referida a "transmissions", en aquest cas es tracta de la incorporació d'un bé, contemplat en el TRIRPF com a guany patrimonial, per la qual cosa es pot entendre que aquesta delimitació temporal també és aplicable a la percepció de la compensació que s'ha generat en un període superior a un any.

A partir d'aquest plantejament, es possible la interpretació, favorable al perceptor, de què aquesta indemnització es podrà integrar en la part especial, al ser una indemnització que s'ha pogut generar en un període superior a un any de convivència.

Com també és possible la interpretació contrària ja que, allò que s'indemnitza no és tant, encara que sigui requisit necessari, el treball realitzat a la llar durant un temps determinat, sinó l'enriquiment del demandat i el correlatiu empobriment de l'altre convivent, incorporant-se al patrimoni del contribuïent aquesta indemnització en el període impositiu en què es reconeix, havent d'integrar aquest import a la part general.

La segona qüestió l'hem plantejat per al supòsit en què s'autoritzi el pagament, no amb diners, sinó amb béns del convivent obligat. En aquest cas, entenem que s'afegeix un plus de complexitat a la tributació d'aquesta renda per al cas de les unions estables.

I això perquè l'art. 31.3 d) TRIRPF estableix que, en el cas d'extinció del règim de separació de béns, no hi ha guany o pèrdua patrimonial quan, per imposició legal o resolució judicial, es produeixin adjudicacions per causa diferent de la pensió compensatòria entre cònjuges. Afegint la norma que, en aquest supòsit, no es poden produir, en cap cas, les actualitzacions dels valors dels béns o drets adjudicats. Es produirà el guany en el moment en què els béns surtin del patrimoni de l'adjudicatari, prenent com a valor i data d'adquisició els que corresponen a l'adquisició inicial i no a l'adjudicació, de manera que no es produeixi l'actualització de valors.

Una qüestió diferent serà el tractament dels guanys i les pèrdues patrimonials que es produeixin per qualsevol altre tipus d'acord voluntari entre els cònjuges, que sí estaran subjectes, ja que la norma es refereix a les adjudicacions produïdes per imposició legal o resolució judicial.

L'adjudicació del bé com a pagament de la compensació econòmica per raó de treball és, com en el cas de la dissolució de la unió convivencial, per causa diferent de la pensió compensatòria, ja que ambdues són compatibles, encara que s'han de reclamar conjuntament als efectes de la seva adequada ponderació. El dubte estaria en si, en el cas de la dissolució de la unió convivencial, i per al perceptor del bé, se li podria aplicar l'esmentat art. 31.3 d) TRIRPF ja que, encara que la finalitat de la LUEP és reconèixer, per qüestions d'equitat, uns mateixos drets a tot tipus de convivència -matrimonial o extramatrimonial-, el fet és que la LUEP regula específicament aquest dret per a aquests tipus d'unions i, com ja s'ha assenyalat, l'art. 41 CF configura la compensació econòmica com una institució pròpia del règim de separació de béns, mentre que la reconeguda en la LUEP té caràcter general, ja que no es pot vincular a un règim econòmic

matrimonial que és inexistent. Aquesta raó dificulta recórrer a l'aplicació analògica prevista en l'art. 4.1 CC, perquè entre el matrimoni i la unió estable no hi ha una "identitat de raó".

Així ho hem interpretat nosaltres, encara que, en l'àmbit civil, com ha quedat expressat, s'ha generat una doctrina jurisprudencial que admet el recurs a l'*analogia legis* de les normes relatives al matrimoni per estendre a les unions lliures les solucions previstes en la llei per a les matrimonials. Vegeu un estudi extens sobre la matèria a GAVÍDIA SÁNCHEZ.

Tanmateix, la [Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributaria](#) (BOE núm. 302, de 18.12.2003) (en endavant, LGT) estableix, en el seu art. 14 LGT, que reproduïx l'art. 23.3 de la [Llei 230/1963, de 28 de desembre, General Tributaria](#) (BOE núm. 313, de 31.12.1963), que "*no s'admetrà l'analogia per estendre més enllà dels seus termes estrictes l'àmbit del fet imposable, de les exempcions i dels beneficis fiscals*".

D'altra banda, la compensació econòmica per treball que *satisfà* el convivent obligat no tindrà reflex en la declaració de l'IRPF i no es podrà computar com a pèrdua patrimonial reductora de la seva base imposable, per no trobar-se en cap dels supòsits de l'art. 31.5 TRIRPF. L'obligació de pagament respon, precisament, a un enriquiment de la persona que el realitza per compensar l'empobriment de l'altre convivent, la qual cosa té, com hem assenyalat, una clara connotació indemnitzatòria.

Tampoc serà despesa fiscalment deduïble ja que, en la normativa de l'IRPF, no trobem aquest concepte de despesa que pugui reduir els diferents components de la renda -treball, capital, activitat econòmica- que el pagador pugui computar com a ingrés.

### **c) La seva incidència en l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats (RD Legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei de l'ITP i AJD)**

A la mateixa conclusió exposada anteriorment de no aplicació analògica es pot arribar en relació a l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats (ITP i AJD), un impost sobre el qual no es pronuncia la Disposició final primera de la LUEP.

Recordem que la Disposició final primera només es refereix a l'IRPF i a l'ISD. La Generalitat de Catalunya no ha contemplat un tracte fiscal específic, dins el marc de les seves competències normatives, per a les unions estables en l'àmbit de l'ITP i AJD encara que, d'acord amb la Llei 21/2001, de 27 de desembre, que regula el nou sistema de finançament, té competència normativa en l'ITP sobre els tipus de gravamen en determinats fets imposables, entre els quals es troba la transmissió de béns mobles i immobles (art. 41.1). D'altra banda, la Llei catalana 18/2003, de 4 de juliol, de Suport a les Famílies, únicament estableix que s'haurà de promoure que, en l'Impost sobre Transmissions Patrimonials Oneroses, s'apliqui un tipus reduït aplicable a la transmissió d'un immoble que hagi de constituir l'habitatge habitual d'una família nombrosa, de joves o de persones discapacitades.

Certament, estem davant del pagament d'una compensació -obligació mínima imposada per la Llei- que no es produeix en diners, sinó mitjançant la transmissió de béns per compensar el



desequilibri patrimonial que ha produït la convivència, sobre la qual no hi ha cap referència legal explícita per a aquest tipus d'unions. No es tracta d'aportacions de béns dels convivents prèvies a la unió, que en el moment de la dissolució s'hauran d'ajustar al règim establert -com en el cas en que s'haguessin adquirit una sèrie de béns en proindivís, fet que s'haurà de tenir en compte en el moment de la dissolució de la comunitat de béns si s'adjudiquen cadascun d'ells béns i deutes en idèntica quantia om si escau, s'hagin produït excessos d'adjudicació, que s'haurà de tributar correlativament o bé per Actes Jurídics Documentats o per Transmissions Patrimonials Oneroses- sinó d'un desplaçament patrimonial en el moment de l'extinció de la unió, en benefici de la part més perjudicada, que porta causa, com assenyala la LUEP, en un treball no remunerat o insuficientment remunerat.

D'acord amb la normativa vigent, la modalitat de pagament d'aquesta compensació constituirà el fet imposable de l'Impost de Transmissions Patrimonials Oneroses. El problema es podria plantejar a l'hora de determinar si és una transmissió patrimonial exempta, com en el cas de les unions matrimonials.

I això perquè l'art. 7.1.A del [RD Legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei de l'ITP i AJD](#) (BOE núm. 251, de 20.10.1993) (en endvant, Llei de l'ITP i AJD) estableix que *“són transmissions patrimonials subjectes les transmissions oneroses inter vivos de tota classe de béns i drets que integrin el patrimoni de les persones físiques o jurídiques”*, essent subjecte passiu contribuent l'adquirent -art. 8è-, en aquest cas, el membre de la parella desfavorit que percep la indemnització.

Al seu torn, l'art. 45.I.B.3) del mateix text legal disposa que estan exemptes *“les aportacions de béns i drets verificats pels cònjuges a la societat conjugal, les adjudicacions que a favor seu i en pagament de les mateixes es verifiquin en el moment de la seva dissolució i les transmissions que per aquesta causa es facin als cònjuges en pagament del seu patrimoni de guanys”*.

Creiem que no cal detenir-nos en aquest punt ja que, si bé del tenor de l'últim precepte citat, la compensació que analitzem quedaria inclosa en *“les adjudicacions que a favor seu i en pagament de les mateixes (aportacions de béns i drets verificats pels cònjuges a la societat conjugal) es verifiqui a la seva dissolució”*, l'aportació al treball durant la convivència no ha constituït fet imposable d'aquest impost, per la qual cosa tampoc quedarà exempt.

A més, sense entrar en consideracions de naturalesa tècnica i de voluntat política, és cert que el legislador català, dins la seva restringida potestat normativa en l'àmbit de l'ITP i AJD, no ha equiparat el matrimoni a les unions de fet i, atès que les exempcions estan subjectes a interpretació restrictiva, s'haurà d'aplicar el mateix règim que a les persones que no han conviscut maritalment.

La STSJ del País Basc, Sala Contenciós-administrativa, 3.10.2003, resumeix, en el seu FJ 2n, la jurisprudència del TS en relació a les interpretacions extensives o aplicació per analogia en matèria d'exempcions tributàries: *“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 artículo 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. Pensió periòdica

En aquest cas, la LUEP, en els seus arts. 14 i 31.2, introdueix una institució nova que anomena “pensió periòdica”, encara que després, en el text articulat, s’hi refereix com a “pensió alimentària periòdica”. Una pensió que pot reclamar qualsevol dels membres de la parella, en cessar la convivència, quan concorrin els requisits legals establerts a l'efecte. Diferencia la Llei dos supòsits en el cas de les unions estables heterosexuals i, només un, en el cas de les homosexuals:

*En el cas de les parelles heterosexuals, l'art. 14 estableix que “En cessar la convivència, qualsevol dels membres de la parella pot reclamar de l'altre una pensió alimentària periòdica, si la necessita per a atendre adequadament la seva sustentació, en un dels casos següents: a). Si la convivència ha minvat la capacitat del sol.licitant d'obtenir ingressos i b). Si té al seu càrrec fills o filles comuns, en circumstàncies en què la seva capacitat d'obtenir ingressos resti minvada.”*

Per a les parelles homosexuals, l'art. 31.2 només regula el primer supòsit. La raó d'aquesta diferència de tracte rau en què no poden existir fills o filles biològiques comunes i, com la LUEP no permet l'adopció conjunta per a les mateixes, tampoc existiran fills adoptius comuns.

Al seu torn, els arts. 16 i 32 LUEP regulen el règim jurídic de les accions pertinents per a l'exercici del dret a aquesta pensió periòdica.

La reclamació d'aquest dret s’ha de formular en el termini d'un any comptador des del cessament de la convivència -arts. 16.2 i 32.2- i és compatible amb la compensació econòmica abans analitzada -arts. 13 i 31.1- que s’han de reclamar conjuntament a l’efecte de ponderar-los adequadament -arts. 16.1 i 32.2.

En el primer supòsit -quan la convivència hagi minvat la capacitat d'obtenir ingressos-, els arts. 16.4 i 32.4 estableixen que aquesta obligació s'extingeix, en tot cas, en el termini de tres anys, comptadors des de la data del pagament de la primera pensió, per les causes generals d'extinció del dret d'aliments i en el moment en què qui la percep contreu matrimoni o conviu maritalment.

En el segon supòsit -quan la capacitat d'obtenir ingressos quedi minvada pel fet que l'exconvivent té a càrrec seu fills o filles comuns- l’obligació no s'extingirà en el termini de tres anys, sinó quan l'atenció als fills o a les filles cessa per qualsevol causa o aquests arriben a la majoria d'edat o són emancipats, excepte en els supòsits d'incapacitat -art. 16.4.

A més, *ex art.* 16.5 LUEP, la pensió alimentària periòdica s'ha de disminuir o extingir en la mesura en què el desequilibri que compensa disminueixi o desaparegui. En un mateix sentit, vegeu l'art. 32.5 LUEP.

La doctrina civilista no és unànime al qualificar la naturalesa jurídica de dita pensió periòdica. CERVILLA GARZÓN (pp. 141-142 i 144), en analitzar el seu paral·lelisme o la seva analogia amb la pensió compensatòria, la contempla com a una pensió alimentària, "ya que su finalidad es asistencial para atender el sustento del conviviente que la recibe", encara que "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", causes per les quals "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", conclouent que la pensió periòdica és una figura que comparteix trets amb la pensió alimentària i amb la pensió compensatòria, "per la qual cosa no és possible enquadrar-la en aquests dos models retributius, sinó afirmar que es tracta d'una figura jurídica diferent o amb un *caràcter mixt*".

Per a SOLÉ RESINA, aquesta pensió té una certa naturalesa indemnitzatòria, conjuntament amb un indubtable caràcter alimentari, per la doble característica que la configura. En primer lloc, pel que fa al titular de la pensió, perquè "la seva capacitat d'obtenir ingressos quedi disminuïda" i, en segon lloc, pel seu límit temporal "(...) s'extingeix en tot cas, en el termini de tres anys (...)". I, des d'aquest punt de vista, "només sembla tenir en comú amb la pensió compensatòria que atorga l'art. 84 CF, al cònjuge, en el cas de separació, nul·litat o divorci, el fet que miren al futur" ja que, mentre la pensió de l'art. 84 CF "pretén eliminar el desequilibri econòmic que podria provocar la separació", la pensió de l'art. 14 LUEP pretén "assegurar els mínims vitals quan ha estat la pròpia relació de convivència la causa de la penúria econòmica que afecta un dels convivents després de la ruptura de la relació".

Des d'aquesta perspectiva, per a LÓPEZ BURNIOL (p. 36), l'única diferència entre ambdues pensions "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".

Amb aquesta pensió periòdica, amb un termini preestablert, es pretén possibilitar, com assenyala MARTÍN CASALS (p. 1198), que l'exconvivent perjudicat disposi temporalment d'una situació similar a la que tenia durant la convivència, que li permeti reincorporar-se d'una manera menys brusca en el mercat laboral i reduir d'aquesta manera els costos d'oportunitat generats per la convivència. Aquest autor assenyala, al seu torn, que tampoc es pot considerar com una extensió de la pensió compensatòria que preveu a l'art. 84 CF per als cònjuges, la diferència fonamental de la qual es basa en què aquesta part del perjudici causat pel divorci o per la separació s'ha produït per la pèrdua del nivell de vida que es gaudia durant el matrimoni, mentre que la pensió periòdica de la LUEP intenta compensar únicament el desequilibri produït en relació a aquest nivell de vida per la disminució de la capacitat d'obtenir ingressos per part de l'exconvivent (en el mateix sentit, CERVILLA GARZÓN, p. 1200). Ara bé, en preveure l'art. 16.5 -així com el 32.5 LUEP- que la pensió alimentària periòdica s'ha de reduir o extingir en la mesura en què el desequilibri

que compensa disminueixi o desaparegui, “sembla donar a entendre que la pensió periòdica pot únicament disminuir, no augmentar, aspecte que reforça el seu caràcter compensatori, en detriment d'un possible caràcter alimentari, perquè indica que un augment posterior dels mitjans econòmics de la persona obligada serà irrellevant” (MARTÍN CASALS, p. 1200).

Ha estat precisament per aquest reconeixement autonòmic del dret a la percepció de pensions compensatòries que el Tribunal Suprem, en la STS, 1ª, 5.7.2001, ha reconegut, per primera vegada, el dret a cobrar una pensió compensatòria, el beneficiari de la qual és el convivent perjudicat per la ruptura, per aplicació analògica de l'art. 97. CC, previst aquest últim per a les ruptures conjugals, perquè *“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 4t). En el mateix sentit, vegeu la STS, 1ª, 16.7.2002.

Ara bé, com encertadament assenyala SALA GALVÁN (p. 181), l'actual criteri jurisprudencial no recull, com les legislacions autonòmiques, entre elles la de Catalunya, “la posibilidad de percepción conjunta de la pensión compensatoria y de la indemnización por enriquecimiento injusto”.

Efectivament, d'acord amb la LUEP, el dret dels arts. 13 i 31.1 (compensació econòmica per enriquiment injust) i el dels arts. 14 i 31.2 (pensió periòdica) no han de concórrer necessàriament. Així, pot ser que no s'apliqui el primer per no haver enriquiment injust perquè el convivent ha treballat per a l'altre amb una retribució suficient, la qual cosa no impedeix la reclamació del segon, sempre que es donin les circumstàncies abans descrites. El que sí exigeix la LUEP és que ambdós drets, encara compatibles, s'han de reclamar conjuntament per a moderar o ponderar les quantitats a percebre.

De manera que, aquesta pensió periòdica, no és una duplictat de la compensació econòmica dels arts. 13 i 31 LUEP, abans analitzada, ni una obligació d'aliments entre els membres de la unió estable dels arts. 8 i 26 LUEP, una obligació que s'ajusta al moment de la unió o convivència, com tampoc una obligació d'aliments equiparable a la dels cònjuges separats en cessar la seva convivència, ja que “l'anomenada (erròniament) pensió alimentària en realitat és una pretensió *sui generis* diferent de la d'aliments en sentit estricte i a la que, entre cònjuges, estableix l'art. 84 CF” (RIBOT IGUALADA, p. 1181).

Certament, s'introdueix una nova institució, qualificada de “pensió alimentària periòdica”, que caldrà incloure a la corresponent norma fiscal a partir de la seva caracterització civil.

Entenem que, malgrat haver-se defensat la naturalesa mixta d'aquesta pensió periòdica -entre una prestació alimentària ordinària i la pensió compensatòria típica del dret de família-, el legislador català la caracteritza essencialment com alimentària ja que, com assenyala la LUEP, s'ha de donar una situació temporal de necessitat -per atendre adequadament a la seva

sustentació- en la persona que té dret a rebre-la, mentre que el fonament de la pensió compensatòria descansa en el desequilibri que provoca la ruptura, sense límit temporal.

A partir d'aquest plantejament, es pot defensar que estem davant d'una pensió per aliments que, dins de l'àmbit fiscal, està recollida en el [Reial Decret 1775/2004, de 30 de juny, pel qual s'aprova el Reglament de l'Impost sobre la Renda de las Personas Físiques](#) [BOE núm. 187, de 4.8.2004; última modificació pel Reial Decret 687/2005, de 10 de juny (BOE núm. 139, de 11.6.2005)] (en endavant, RIRPF) sota l'expressió d'anualitats per aliments i no davant d'una pensió compensatòria, el tractament fiscal de la qual serà totalment diferent, ja que aquesta última es refereix únicament i exclusiva als cònjuges, amb el benentès que, en la pràctica habitual, aquestes pensions estan pensades o vinculades a ruptures matrimonials.

El tractament d'ambdues pensions esta recollit al TRIRPF en els termes següents:

- a) Art. 16.2.f): *En tot cas tindran la consideració de rendiments del treball les pensions compensatòries rebudes del cònjuge i les anualitats per aliments, sens perjudici del que disposa l'article 7 d'aquesta llei (excepte les anualitats per aliments percebudes dels pares en virtut de decisió judicial).*
- b) Art. 62: *Les pensions compensatòries a favor del cònjuge i les anualitats per aliments, a excepció de les fixades a favor dels fills del contribuïent, satisfetes ambdues per decisió judicial, podran ser objecte de reducció de la base imposable.*

De manera que, des del punt de vista fiscal, aquesta pensió per aliments recollida en la LUEP tindrà, per a l'exconvivent que rep la pensió, la consideració d'un rendiment del treball, des del moment en què l'art. 16.2.f) TRIRPF estableix que tindran la consideració de rendiments del treball les anualitats per aliments, a excepció de les rebudes dels pares per decisió judicial. Es compleix el fet imposable per part del perceptor de la pensió, quedant subjecte per aquest concepte a l'IRPF en idèntics termes que per als cònjuges.

I, per a l'exconvivent que la presta, d'acord amb l'art. 62 TRIRPF, aquesta aportació pot suposar una reducció de la base imposable regular sempre que les anualitats per aliments, a excepció de les fixades a favor dels fills del contribuïent, siguin satisfetes per decisió judicial. Si no hi ha decisió judicial, la qual cosa pot succeir en la gran majoria dels supòsits en què aquesta pensió s'ha complert dins dels propis pactes, o simplement no hi ha hagut controvèrsia, no es podrà reduir dita quantitat de la base imposable, també en idèntics termes que per als cònjuges.

No obstant això, si es defensa que aquesta "pensió alimentària periòdica" té el caràcter de pensió compensatòria, com fa part de la doctrina civil -precisament per la seva naturalesa mixta-, així com basant-se en la línia jurisprudencial assenyalada pel Tribunal Suprem que, en determinats casos, ha aplicat per analogia el dret a rebre una indemnització equivalent a aquesta pensió en les ruptures de les parelles de fet, la norma tributària és clara. Es refereix únicament i exclusiva a les pensions compensatòries entre cònjuges. En aquest supòsit, tindrà el mateix tractament fiscal que la compensació econòmica per raó del treball abans estudiada, tant en relació a l'IRPF com l'Impost sobre Transmissions Oneroses.

No obstant, ja existeix una incipient corrent doctrinal que defensa amb arguments constitucionals i jurisprudencials que s'hauria de donar una total paritat tributària entre les conseqüències econòmiques de les crisis matrimonials i de les unions de fet ja que, en definitiva, es pretén la protecció de la persona perjudicada per la ruptura del vincle. Assenyala SALA GALVÁN (pp. 181-182) que el legislador tributari "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".

Aprofundeix en aquesta idea ja que "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". I, encara que la pensió compensatòria no es destina a contribuir a les necessitats de la família, inexistent després 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".

Certament, com ja s'ha assenyalat, en l'àmbit de les competències normatives cedides (art. 38.1 de la [Llei 21/2001, de 27 de desembre, del nou sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú](#); BOE núm. 313, de 31.12.2001) (en endavant, Llei 21/2001), el legislador català no ha atribuït un tractament tributari específic a aquestes unions en la LIRPF, on l'assimilació al matrimoni és inexistent, i la seva normativa només és reconduïble a les relacions paterno-familiars.

Sí ho han fet, per les seves àmplies competències normatives, Navarra (Llei Foral 26/2000, 3 de juliol) -art. 12-, en assenyalar que els membres d'una parella estable seran considerats com a cònjuges a l'efecte previst a la legislació fiscal de Navarra a l'hora de computar rendiments i aplicar deduccions o exempcions, donant una nova redacció a determinats articles del TRIRPF i qualificant com a unitat familiar la integrada per una parella estable; i el País Basc (Llei 2/2003, de 7 de maig) -art. 10-, en establir que s'atorgarà a les parelles de fet el mateix tracte fiscal que a les unides per matrimoni, en el marc de les competències normatives de la Comunitat Autònoma d'Euskadi.

Enfront de la sòlida opinió de SALA GALVÁN, i partint de la dada concreta de la regulació d'aquestes parelles en la Llei catalana -especialment referida als efectes econòmics després de la seva ruptura-, i la seva nul·la incidència en l'IRPF, creiem que cal partir de la premissa de què el

legislador català no ha volgut equiparar totalment les crisis de les unions estables a les matrimonials. Ha establert una llei especial fora del CF, cercant una solució anàloga o paral·lela per a aquests supòsits, en el moment en què el dret de família *“ja no es pot construir exclusivament sobre la base del cercle restringit del matrimoni”* (Presentació de l'obra col·lectiva *Comentaris al Codi de Família, a la Llei d'Unions Estables e Parella i a la Llei de Situacions Convivencials d'Ajuda Mútua*, p. 24).

Però aquesta visió, des de l'àmbit fiscal, no es pot reduir a un estudi parcial del reconeixement d'aquests drets econòmics per a les unions convivencials en el moment de la seva ruptura, sinó en el moment de la convivència, quan gaudeixen d'avantatges fiscals particulars que no té el matrimoni. Vegem, com a exemple, el mateix IRPF, on la seva Llei reguladora preveu uns límits en la retribució deduïble pel titular de l'activitat econòmica que la satisfà, en el cas que un dels cònjuges treballi o cedeixi béns a l'altre, límits que no operen per a les unions estables de parella (art. 28, 2a i 3a).

## ***7. Extinció per defunció de la unió estable de parella***

### **7.1. Drets reconeguts en la LUEP**

Una de les causes d'extinció de la parella estable és per defunció d'un dels seus membres, com recullen els arts. 12.1.c (per a la unió estable heterosexual) i 30.1.b (per a la unió estable homosexual), un supòsit on la LUEP estableix una sèrie de drets de caràcter familiar i de caràcter successori, no idèntics per a les dues tipologies de parella. En aquest sentit, la diferència més important és que la LUEP únicament reconeix drets a la successió intestada als membres d'una unió estable homosexual. La justificació d'aquest fet l'expressa el mateix legislador en el Preàmbul de la Llei *“la parella heterosexual que viu maritalment, si no es casa, és per voluntat pròpia. La parella homosexual, no es pot casar encara que ho desitgi”*. Un criteri que, ara, ja no es pot esgrimir, amb l'entrada en vigor de la [Llei 13/2005, d'1 de juny, per la que es modifica el Codi Civil en matèria de dret a contraure matrimoni](#) (BOE núm. 157, de 2.7.2005). A més, res impedeix que el convivent premort faci testament i atribueixi drets successoris al convivent.

### **7.2. Drets de caràcter “familiar”, no successori, per a les unions convivencials de parelles heterosexuals i homosexuals**

La Llei que analitzem, dins els efectes que pot produir la mort d'un d'ells i, de manera paral·lela, els arts. 18 i 33, contemplen correlativament en els seus tres apartats els drets següents: en primer lloc, atribueix al convivent supervivent un dret equivalent a l'art. 35 CF, que atribueix al consort, en cas d'extinció per defunció, el dret al parament de l'habitatge. En segon lloc, reconeix el dret a utilitzar l'habitatge comú i a ser alimentat a càrrec del patrimoni del premort. Finalment, reitera l'art. 16.b de la [Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans](#) (BOE núm. 282, de 25.11.1994).

No s'exigeix un període mínim de convivència per poder rebre aquests drets de caràcter familiar. Només és necessari que hi hagi constància de dita convivència (arts. 18 i 33 LUEP). Naturalment, per poder rebre aquests drets serà possible que el premort i el supervivent hagin constituït una unió estable, si bé, amb l'atorgament d'escriptura pública, poden obtenir aquests drets encara que la convivència hagués estat inferior a dos anys i no hi hagués descendència comuna.

#### **a) Dret al parament de l'habitatge**

D'acord amb els arts. 18.1 i 33.1 LUEP, s'estableix que:

*“En cas de defunció d'un dels membres de la parella de la qual consta la convivència, el supervivent té la propietat de les robes, del mobiliari i dels estris que constitueixen el parament de l'habitatge comú, sense computar-los, si s'escau, en el seu caudal hereditari. Tanmateix, no accedeix a la propietat dels béns que consisteixen en joies o objectes artístics, o altres que tinguin un valor extraordinari atès el nivell de vida de la parella i el patrimoni relict, en especial els mobles de procedència familiar de propietat del convivent premort o en la part que li pertany”.*

S'atribueix, doncs, al convivent supervivent un dret equivalent al contemplat en l'art. 35 CF, que atribueix al cònjuge supervivent el dret al parament de l'habitatge, amb la menció expressa de què ha de constar la convivència fins al moment de la mort del causant ja que, en el moment de la valoració, dita convivència ja ha cessat.

El convivent adquireix automàticament i *ex lege*, només en el cas d'extinció per mort d'un dels convivents, no per l'extinció en vida, la propietat de determinats béns, que queden exclosos del seu caudal hereditari.

Els béns integrants són només aquells objectes que s'han utilitzat habitualment en la vida comuna i en l'habitatge comú, entès com aquell on s'han realitzat les principals funcions “familiars” mentre ha durat la convivència. Els béns exclosos formen part del patrimoni relict i seguiran el destí que correspongui, d'acord amb les normes de dret successori, encara que res impedeix que el convivent premort disposi d'ells en testament a favor del convivent ja que, en l'àmbit de la successió testada, la llei no imposa cap limitació en aquest sentit (SOLÉ FELIU, pp. 1210 i 1211).

#### **b) Dret a utilitzar l'habitatge comú i a ser alimentat a càrrec del patrimoni del premort**

En aquesta mateixa línia, i a través de la LUEP, també se'ls reconeix l'anomenat dret “de l'any de viduïtat”, recollit en l'art. 36 CF, encara que amb un matís diferent, com es veurà.

Per a les unions estables heterosexuales, l'art. 18.2 LUEP estableix que *“durant l'any següent a la mort d'un dels convivents, el supervivent té dret a habitar tot l'habitatge comú, amb la facultat de prendre'n possessió, i a ésser alimentat amb càrrec al patrimoni del premort, en consonància amb el nivell de vida que ha mantingut la parella i amb la importància del patrimoni. Aquest dret és independent dels altres que puguin correspondre al supervivent en virtut de la defunció del premort. S'exceptua el cas que el premort hagués atribuït al supervivent l'usdefruit universal de l'herència amb una durada temporal superior a un any. Aquest dret es perd si durant l'any l'interessat es casa o passa a convida maritalment*



*amb una altra persona o negligeix greument els seus deures envers els fills o les filles comuns amb el premort.”.*

En relació a les unions estables homosexuals, la LUEP només contempla el dret *“a residir a l'habitatge comú durant l'any següent a la mort del convivent”*. També, en aquest cas, es perd el dret si *“durant l'any, l'interessat es casa o passa a conviure maritalment amb una altra persona”* (art. 33.2).

En ambdues regulacions es reconeix el dret a continuar utilitzant l'habitatge comú només durant un any, el següent a la mort del convivent. Es tracta d'una termini de caducitat, que faculta al supervivent heterosexual a prendre possessió immediata de l'habitatge, sense prèvia reclamació, però no al supervivent homosexual, que haurà d'exercitar la deguda reclamació. Com assenyala SOLÉ FELIU (p. 1235), aquest dret no es podrà fer efectiu fins que finalitzi el corresponent procés judicial que, en el millor dels casos, finalitzarà més enllà de l'any de la mort del seu company, quan potser ja no sigui necessari.

L'autor també assenyala que, per habitatge comú, s'haurà d'entendre aquell on els convivents han desenvolupat les principals funcions familiars fins a la mort del causant, exclouent les segones residències, així com altres habitatges que, fins i tot sent d'ús comú, no ho han estat de forma principal. I, alhora, que aquest dret que se li concedeix al beneficiari, donat que els preceptes parlen d'habitar tot l'habitatge, *“va més enllà d'un simple dret d'habitació d'origen legal, encara que limitat en el temps. Malgrat això, com la proximitat amb aquest dret és innegable, ha d'admetre's l'aplicació analògica de les normes reguladores del dret d'habitació del CC”*.

Aquest dret d'habitació té incidència, en l'àmbit fiscal, en l'Impost sobre el Patrimoni, regulat per la [Llei 19/1991, de 6 de juny, del Impost sobre el Patrimoni](#) (BOE núm. 136, de 7.3.1991), ja que el seu art. 20 estableix que, quan hi ha drets reals que recauen sobre un bé, aquesta circumstància té efectes tant sobre el titular del bé com sobre el titular del dret real. Per al propietari, suposa una càrrega o gravamen que disminueix el valor del bé. Per al titular del dret real, suposa l'existència d'un element patrimonial actiu més que cal valorar. Una valoració de repartiment que es durà a terme d'acord amb l'art. 10.2.b del [Real Decret Legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, pel qual s'aprova la Llei de l'Impost de Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats](#) (BOE núm. 251, de 20.10.1993; última modificació per la Llei 2/2004, de 27 de desembre, BOE núm. 312, de 28.12.2004) en funció de si aquest dret és temporal o vitalici i en funció, també, de la seva durada.

En l'ISD cal tenir en compte que, en la regulació de les parelles estables heterosexuals, quan el premort hagi atribuït al supervivent l'úsdefruit universal de l'herència amb una durada superior a un any, els drets previstos en l'art. 18.2 LUEP –a residir en l'habitatge comú i a ser alimentat a càrrec del patrimoni del premort– queden integrats dins l'abast més ampli de l'úsdefruit universal; per contra, qualsevol altre dret que com a conseqüència de la mort del convivent s'atorgui al supervivent, és compatible amb els de l'art. 18.2, el dret al parament o d'altres disposicions en la successió testada del premort que no englobin habitar a la casa o ser alimentat a càrrec de l'herència.

En relació al dret a ser alimentat a càrrec del patrimoni del premort, s'estableix només per al cas de la parella estable heterosexual. El supervivent té aquest dret pel fet de conviure en el moment de la mort de l'altre convivent, amb independència de la seva situació econòmica. Aquest dret, com l'anterior, té caràcter temporal, no indefinit, com succeeix en el cas dels aliments per fills a càrrec, que és mentre dura l'eventual necessitat econòmica (art. 16.4 LUEP).

Un cop determinada la quantia d'aquest dret de crèdit contra l'herència del premort, utilitzant com a criteris el nivell de vida mantingut per la parella i determinat per la importància del patrimoni hereditari, és sobre aquest patrimoni existent a la mort del convivent el fons a càrrec del qual es farà efectiu el pagament del dret. Com assenyala SOLÉ FELIU (p. 1212), "l'entitat del patrimoni delimitarà la quantia del dret i matisarà els desequilibris que hagués pogut haver-hi entre el nivell de vida dels convivents i la seva capacitat econòmica real".

En canvi, al convivent homosexual no se li atribueix el dret a ser alimentat a càrrec de l'herència del premort. Tal com assenyala SOLÉ FELIU (p. 1236), es fa difícil comprendre aquesta diferència de tracte, encara que "es podria argumentar que la participació del convivent homosexual en la successió intestada del premort cobreix les necessitats que satisfà durant el primer any el dret a ser alimentat".

Aquest dret de caràcter temporal, reconegut al supervivent heterosexual, entenem que es pot englobar, als efectes de l'ISD, en les anomenades institucions equiparables a l'úsdefruit dels arts. 26.d LISD i 52 RISD: l'atribució del dret a gaudir de tot o part dels béns de l'herència, temporal o vitalíciament té, a efectes fiscals, la consideració d'úsdefruit i es valora d'acord amb les normes especials contemplades per a aquesta institució.

### 7.3. Drets successoris. Unions estables de parelles homosexuals

El convivent heterosexual no té cap dret en la successió intestada de l'altre convivent, la qual cosa no impedeix que pugui ser beneficiat per acte testamentari, bé com a hereu o legatari, bé com a usufructuari universal si el premort en testament li reconeix expressament aquest dret (art. 18.2 LUEP).

#### a) Successió intestada: article 34 LUEP

L'art. 34.1 LUEP disposa d'un ordre successori, en el que els drets del convivent i el seu abast varien segons la condició dels parents del premort amb qui concorren, en els termes següents:

*"En cas de defunció d'un dels membres de la parella de la qual consta la convivència, el sobreviuent té, en la successió intestada, els drets següents:*

*a) En concurrència amb descendents o ascendents, el convivent sobreviuent que no tingui mitjans econòmics suficients per a la seva cògrua sustentació pot exercir una acció personal per a exigir als hereus del premort béns hereditaris o llur equivalència en diners, a elecció dels hereus, fins a la quarta part del valor de l'herència. També pot reclamar la part proporcional dels fruits i les rendes de l'herència percebuts des del dia de la mort del convivent o de llur valor en diners.*

*b) Si no hi ha descendents ni ascendents del premort, en concurrència amb col.laterals d'aquest, dintre del segon grau de consanguinitat o adopció, o de fills o filles d'aquests, si han premort, té dret a la meitat de l'herència.*

*c) Si de cas hi manquen les persones indicades en la lletra b, té dret a la totalitat de l'herència”.*

Amb aquesta redacció, el primer apartat transcrit introdueix una mena de quarta vidual a favor del supervivent i altera l'ordre de la successió intestada establerta per l'art. 340 de la [Llei 40/1991, de 30 de desembre, del Codi de successions per causa de mort en el dret civil català](#) (DOGC núm. 1544, de 21.1.1992). En la resta d'apartats, queda regulat que el supervivent, en concurrència amb hereus intestats que siguin germans del difunt o nebots, té dret a obtenir la meitat de l'herència i, en defecte de parents col·laterals fins al segon grau, o els fills d'aquests, el supervivent té dret a la totalitat de l'herència.

Per la seva banda, l'apartat 2 de l'art. 34, per determinar la quantia i efectuar el càlcul de fins a la quarta part del valor de l'herència, estableix que *“s'aplicaran els criteris següents:*

*a) Per a fixar la quantia del crèdit s'han de deduir els béns i drets que el premort ha atribuït al convivent en la seva herència, encara que aquest hi renunciï, juntament amb els propis del sobrevingent i amb les rendes i salaris que aquest percep, que han d'ésser capitalitzats, a aquest efecte, a l'interès legal del diner.*

*b) La quantia del crèdit es limita als béns o diners necessaris per a proporcionar al sobrevingent mitjans econòmics suficients per a la seva cògrua sustentació, encara que l'import de la quarta part del cabal relicte sigui superior.*

*c) El crèdit a favor del convivent sobrevingent es perd per renúncia posterior a la mort del causant; per matrimoni, convivència marital o nova parella del sobrevingent abans de reclamar-la; per la seva mort sense haver-lo reclamat, i per la prescripció al cap d'un any a comptar de la mort del causant.”*

En conseqüència, la LUEP contempla una regulació específica per tal que el supervivent homosexual pugui obtenir el dret a la quarta part de l'herència: a més del requisit de la convivència, requisit essencial per a exercir qualsevol dret, cal la concurrència amb descendents o ascendents i només se li concedirà en el supòsit que demostrï una insuficiència de recursos -*“que no tingui mitjans econòmics suficients per a la seva adequada sustentació”*. Aquests recursos vénen enumerats en el segon apartat de l'art. 34 i hauran de ser tinguts en compte per a determinar la quantia del crèdit a favor del supervivent -béns i drets que el premort li hagi atribuït a la seva herència; els béns propis del supervivent; qualsevol renda i dret que pugui percebre, així com les rendes del treball (salaris), ja que la quarta part del valor de l'herència representa el límit màxim que pot rebre el convivent supervivent creditor.

Es reconeix com un dret de crèdit que pot reclamar mitjançant l'exercici d'una acció personal contra els hereus del premort, per la qual cosa no s'atribueix al beneficiari la condició d'hereu; al contrari, és ell qui exercita el seu dret contra els hereus. Al no reunir la condició de successor universal, tampoc respon dels deutes hereditaris, que només afecten de manera indirecta al tractar de deduir-los pel còmput de la quarta (SOLÉ FELIU, p. 1241).

**b) Successió testada: article 35 LUEP**

L'únic dret que la llei atribueix en la successió testada al convivent homosexual és la mateixa que l'art. 34.1.a) preveu per a la successió intestada, la quarta part del valor de l'herència, ja que *“el convivent supervivent té en la successió testada del convivent premort el mateix dret establert per l'article 34, en l'apartat 1.a, en aplicació dels criteris establerts per l'apartat 2”*.

En l'àmbit de la successió testada, la quarta es concedirà en aquells casos en què el premort ha atorgat testament i, o bé ha omès al convivent supervivent, o bé l'ha contemplat però el valor dels béns i drets que li ha atribuït, unit al dels seus propis béns, és insuficient per cobrir la seva adequada sustentació.

La remissió que fa l'art. 35 a l'apartat 1.a) de l'art. 34, no s'ha d'entendre en el sentit de que només si el premort institueix hereus als descendents, el convivent supervivent té dret a reclamar la quarta. En el marc de la successió testada, el dret a la quarta existeix, sigui qui sigui l'hereu, sempre que el supervivent reuneixi les condicions que fixa l'art. 34 LUEP per reclamar-lo (SOLÉ FELIU, p. 1247).

**8. Assimilació dels membres convivents als cònjuges en l'Impost de successions i donacions**

Com ja hem assenyalat en el segon apartat, al qual ens remetem, la LUEP fa una remissió explícita a l'ISD, de manera que la Generalitat de Catalunya, en el marc de les seves competències normatives, ha establert que els membres de les unions estables regulades en la LUEP tenen, respecte de les adquisicions *mortis causa* d'un dels convivents en l'herència de l'altre, l'assimilació als cònjuges, així com en les adquisicions lucratives *inter vivos*, sempre que s'acrediti l'existència d'aquesta unió estable i es documenti degudament. A partir de l'entrada en vigor de dita Llei, es dóna un tractament fiscal, en principi, més avantatjós, als membres d'una unió estable de parella, en equiparar-los a les persones unides amb un vincle matrimonial, més concretament, en l'àmbit successori.

És precisament en l'ISD on algunes Comunitats Autònomes han assimilat la parella de fet al matrimoni, molt especialment per aplicació de les reduccions en les adquisicions *mortis causa*, com és el cas de les Comunitats Autònomes d'Andalusia, del Principat d'Astúries, de Castella i Lleó, i de Madrid. Naturalment, aquelles que no tinguin una regulació pròpia han d'estar a allò establert en el règim estatal, on tindran el tractament d'estranyos.

Una qüestió on és d'obligada referència, per la seva importància, la STS, 3<sup>a</sup>, Sec. 2a, 8.2.2002, que resolvia el recurs de cassació contra la SAN, Sala Contenciós-administrativa, Sec. 2a, 2.7.1996, on es considerà que la dissolució de la unió de fet per defunció d'un dels convivents, en la que la recurrent havia estat anomenada hereva universal en via testamentària, es podia assimilar-se a la dissolució de la societat de guanys com a fet previ a la liquidació de l'ISD. Per tant s'havia d'adjudicar, en aquest cas a la dona, la meitat dels béns del causant a títol de dissolució de la comunitat existent entre ambdós -equiparant-la a

la comunitat de guanys- i la resta dels béns se li adjudicaven en virtut de la seva condició d'hereva testamentària, amb aplicació de la tarifa de cònjuges i no d'estrany.

El Tribunal Suprem va rebutjar aquesta pretesa equiparació basant-se en la prohibició d'analogia en l'àmbit tributari, *“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 4t).

Una qüestió diferent és que, en l'esmentada sentència, el Tribunal Suprem reconegui que la unió de fet mantinguda durant *“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”*. Concloent que, en aquests casos, la liquidació de l'ISD s'ha de girar sobre el 50% dels béns posseïts en comú. Respecte del tipus aplicable a les transmissions de béns, accions i drets que es verifiquin per herència o llegat de conformitat amb l'ISD, no es pot aplicar, per analogia, la tarifa de cònjuges, per no complir-se el principal requisit de l'existència d'una llacuna legal ja que les tarifes de l'impost contempnen clarament el cas de persones que no tinguin parentiu amb el testador, alhora que reitera la prohibició de l'analogia per estendre, més enllà dels seus termes estrictes, l'àmbit del fet imposable o de les exempcions o bonificacions, tal com ve establert en l'art. 24.1 LGT.

### **8.1. Efectes fiscals en l'Impost de successions i donacions per a les unions estables de parella de la LUEP**

La Comunitat Autònoma de Catalunya, dins l'àmbit de competències normatives que pot assumir en el marc de la Llei estatal 21/2001, de 27 de desembre, en relació a l'ISD (art. 40), contempla: la regulació de les reduccions de la base imposable, la fixació de la tarifa, la determinació de la quantia i els coeficients del patrimoni preexistent, les deduccions i bonificacions de la quota i els aspectes de gestió i liquidació. Pel tant, l'especialitat tributària en relació a les unions convivencials s'ajusta molt especialment a la tarifa i a les reduccions pròpies dels cònjuges en el moment de la liquidació de l'impost.

Recordem que, per obtenir aquesta assimilació als cònjuges als efectes de l'aplicació de la tarifa i especialment a les reduccions, és necessari acreditar l'existència d'aquesta unió. Si bé per a la unió estable de parella homosexual n'hi ha prou amb l'escriptura pública atorgada conjuntament, sense límit de temps, per a l'heterosexual és necessari que l'escriptura pública de formalització de la convivència o l'acta de notorietat de la mateixa hagi estat atorgada, com a mínim, dos anys abans de la mort del causant o de la donació.

### **8.2. Impost sobre Successions**

Dins l'estructura de l'ISD, regulat per la [Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost de Successions i Donacions](#) (BOE núm. 303, de 19.12.1987) (en endavant, LISD), trobem una sèrie de regles específiques per al matrimoni que, d'acord amb la LUEP, en cap cas es podrà equiparar a la dissolució d'una societat matrimonial, que és inexistent, sinó que serà necessari acudir a la regulació civil específica contemplada en la LUEP en el cas d'aquestes transmissions de caràcter

lucratiu, tant per cas de mort com per donació, tenint en compte les competències normatives de la Comunitat Autònoma de Catalunya sobre determinats aspectes de l'impost.

La primera conclusió és que, respecte del cabal hereditari, no es poden contemplar les normes relatives a la dissolució del matrimoni, on no hi ha cap presumpció de ganancialitat, ni tan sols una comunitat de béns, des del moment en què la LUEP estableix un règim propi per a aquestes unions en el que caben qualsevol mena de pactes, tant per al període de convivència com per a la seva dissolució; fins i tot, en defecte de pacte, com ja s'ha assenyalat anteriorment, cada membre de la parella conserva el domini, el gaudi i l'administració dels seus béns -incís final de l'art. 3.2 per a parelles heterosexuales i l'art. 22.2 per a parelles homosexuals-, amb la qual cosa s'estableix una presumpció legal de no comunitat.

Per a la liquidació de l'impost, es contemplen una sèrie de normes que fan una al·lusió específica al cònjuge en els termes següents:

A. Per a la determinació del cabal hereditari, constituït pels béns que integren jurídicament l'herència del difunt, que els interessats declaren com a tals, s'hauran d'afegir els anomenats béns addicionables i els que formin part del parament de l'habitatge (arts. 23 i 24 [Reial Decret 1629/1991, de 8 novembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions](#); BOE núm. 275, de 16.11.1997; en endavant, RISD)

a) En relació als béns addicionables, l'art. 11 LISD estableix una sèrie de presumpcions legals, que admeten prova en contra, per les quals l'Administració pot addicionar els béns declarats que, jurídicament, ja no pertanyen al causant en el moment de la seva defunció:

- Els béns que pertanyien al causant fins a un any abans de la seva defunció, tret que els interessats provin de forma fefaent que aquells béns foren transmesos a persones diferents d'un hereu, legatari, parent (dins del tercer grau) o cònjuge de qualsevol d'ells o del difunt (arts. 11.1.a LISD i 25 RISD).

- Els béns i drets adquirits durant els tres anys anteriors a la defunció, sempre que aquests béns i drets siguin adquirits a títol oneros en úsdefruit pel difunt i en nua propietat per un hereu, legatari, parent dins el tercer grau o cònjuge de qualsevol d'ells o del difunt.

S'evidencia el fet que, en haver-se després d'aquests béns en una data anterior encara que pròxima a la defunció, la llei presumeix que la transmissió només obeïa a l'ànim d'aconseguir una menor tributació per part dels futurs adquirents de l'herència.

Aquestes presumpcions legals tampoc tenen cap especificitat per a la unions estables de la LUEP, si el convivent queda designat hereu o legatari en el seu testament, o té reconeguts drets successoris, en el cas de les parelles homosexuals, des del moment en què la referència per a l'aplicació de la presumpció és la mateixa per als cònjuges, parents, hereus o legataris.

b) Dins la massa hereditària també s'haurà d'integrar el parament de l'habitatge -exclòs el valor d'aquells béns que s'hagin de lliurar al cònjuge- (arts. 15 LISD i 34 RISD). Aquest parament es valorarà en el 3 % sobre el valor net dels béns que integren el cabal relict del difunt, tret que els interessats assignin un valor superior o provin fefaentment la seva inexistència o que el seu valor és inferior al que resulti de l'aplicació de dit percentatge.

D'altra banda, d'acord amb l'art. 34.3 RISD, quan el difunt fos casat i sobrevisqués a l'altre cònjuge, el valor del parament domèstic s'ha de minorar amb el valor dels béns 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”*.

Ja coneixem que, per obligació legal -arts. 18.1.a) i 33.a) LUEP-, les robes, el mobiliari i els estris que constitueixen el parament de l'habitatge comú dels convivents es lliuren a qui sobrevisqui sense computar-los, si procedeix, en el seu cabal hereditari, un cabal que només pot derivar de la successió testada de l'altre convivent ja que, entre convivents heterosexuales, no es dona la successió intestada.

En tot cas, el reconeixement d'aquesta obligació legal ens fa arribar a la conclusió que, també tractant-se de les unions convivencials regulades en la LUEP, no així de les parelles de fet, procedirà aplicar aquesta disminució que, realment, els afavoreix exactament igual que als cònjuges.

B. Reduccions de la base imposable per a determinar la base liquidable.

D'acord amb l'art. 40.1.a) de la Llei 21/2001, les comunitats autònomes podran mantenir les reduccions establertes per l'Estat en condicions anàlogues a les establertes per aquest, o millorar-les mitjançant l'increment de l'import o del percentatge de reducció, l'ampliació de les persones que s'hi puguin acollir o la disminució dels requisits per poder aplicar-la. En aquest supòsit, la reducció millorada substituirà a la reducció estatal en la Comunitat Autònoma corresponent. A més, recordem que, a la Comunitat Autònoma de Catalunya, els membres de les unions estables, en les adquisicions *mortis causa* d'un dels convivents en l'herència de l'altre, s'assimilen als cònjuges.

En les adquisicions *mortis causa* s'apliquen, dins les reduccions de caràcter personal, uns mínims exempts, que s'estructuren en forma de reduccions de la base imposable i que es modulen en funció del grau de parentiu (art. 20.2.a) LISD), una mesura que afavoreix el cònjuge així com a les unions convivencials de la LUEP enfront de la parella de fet.

Dins de la configuració dels grups de parentiu als efectes d'aplicar la quantia de la reducció dins el Grup II, es contempen, entre d'altres, els cònjuges, que tenen dret a una reducció, enfront del Grup IV, que engloba tots aquells parents no inclosos en els anteriors grups i als estranys als que no es pot aplicar cap reducció. De no existir una regulació específica a Catalunya, les unions convivencials s'haurien d'enquadrar en aquest Grup IV com a estranys, als efectes de l'ISD. Un

conclusió evident de què les unions convivencials regulades i sotmeses a tots els criteris i requisits de la LUEP gaudeixen d'un important benefici fiscal, enfront de la parelles de fet que queden fora de la seva regulació.

De manera que, en comparar i assimilar el concepte *cònjuge* al d'*unió convivencial* en aquest àmbit concret de les reduccions, i referit al territori de la Comunitat Autònoma de Catalunya, ens permet assenyalar les següents conseqüències:

a) En primer lloc, s'estableix una reducció general de 18.000 € (Llei 21/2001, de 28 de desembre). Aquesta quantitat, compatible amb la reducció per minusvalia del convivent, es pot veure incrementada fins a 245.000 € si el convivent adquirent té la consideració legal de minusvàlid, amb un grau de discapacitat igual o superior al 33% i inferior al 65%; o de 570.000 € quan el grau de minusvalia sigui igual o superior al 65% [[Llei 31/2002, de 30 de desembre, de Mesures Fiscals i Administratives](#) (DOGC núm. 3791, de 31.12.2002; BOE núm. 15, de 17.1.2003) (en endavant, Llei 31/2002)].

b) En segon terme, i amb independència de les reduccions anteriors, quan el cònjuge –o convivent- sigui beneficiari d'un contracte d'assegurança de vida, se li aplicarà una reducció del 100 % amb un límit de 9.380 €. En les assegurances col·lectives o contractades per les empreses a favor dels seus empleats, s'estarà al grau de parentiu entre l'assegurat i el difunt (Llei 21/2001, de 28 de desembre). En relació a la reducció del 100 %, sense límit quantitatiu, regulada per a les quantitats percebudes pels beneficiaris de contractes d'assegurances de vida que tinguin com a causa actes de terrorisme o missions internacionals humanitàries o de pau, no té cap efecte especial, ja que és extensible a tots els possibles beneficiaris.

c) En tercer lloc, i sens perjudici de la reduccions anteriors, quan en la base imposable corresponent al cònjuge –o convivent-, descendents o adoptats de la persona morta, estigués inclòs el valor d'una empresa individual, negoci professional o participació en entitats, es podrà practicar una reducció del 95% d'aquell valor (Llei 21/2001, de 28 de desembre). L'únic requisit és que l'adquisició es mantingui durant els cinc anys següents a la defunció del causant (en la normativa estatal 10 anys), tret que l'adquirent mori en aquell termini, o els béns siguin adquirits per la Generalitat de Catalunya (Llei 31/2002, de 30 de desembre).

d) En quart lloc, s'aplica una reducció del 95% per a l'adquisició de l'habitatge habitual, amb un límit de 125.060 € per cada subjecte passiu, sempre que els causahavents siguin cònjuges -o convivents-, descendents o adoptats, ascendents o adoptants. Amb el requisit de permanència en el patrimoni de l'adquirent durant els cinc anys següents a la mort del causant, a no ser que aquest morís dins l'esmentat termini (Llei 21/2001, de 28 de desembre).

e) En cinquè lloc, s'aplica una reducció del 95% quan en la base imposable del cònjuge –o convivent- s'integrin béns culturals d'interès nacional, mobles del patrimoni cultural català, béns del Patrimoni Històric o Cultural de les altres Comunitats Autònomes, del Patrimoni Històric



Espanyol i determinats objectes d'art i antiguitats. Amb el mateix requisit de permanència anterior (Llei 21/2001, de 28 de desembre).

f) En darrer lloc, s'aplica una reducció en els supòsits en què uns mateixos béns hagin estat objecte de dues o més transmissions en un període màxim de deu anys, efectuats a favor del cònjuge -convivent. En la segona i successives, es practica la reducció més alta de les següents: les quotes de l'ISD satisfetes en transmissions anteriors; o el 50, 30 o 10 %, segons si la segona o ulterior transmissió s'hagi produït abans, respectivament, del transcurs de un, cinc o més anys des de l'anterior transmissió (Llei 21/2001, de 28 de desembre).

### C. Deute tributari

La capacitat per fixar la tarifa de l'ISD és una de les competències assumides per la Comunitats Autònomes. La Comunitat Autònoma de Catalunya ha aprovat la seva pròpia tarifa, que millora l'estatal (Llei 31/2002, de 30 de desembre).

Si bé la tarifa no té cap incidència especial, els convivents de la LUEP també obtenen un benefici en la correcció de la quota tributària, en aplicar a la quota íntegra els coeficients multiplicadors, sobre els quals també tenen assumides competències les Comunitats Autònomes. La Comunitat Autònoma de Catalunya té aprovada la seva pròpia taula de coeficients, que disminueix l'estatal (Llei 21/2001, de 28 de desembre).

Dita quota tributària es multiplicarà pel coeficient en funció del patrimoni preexistent de l'hereu. I, precisament, el coeficient atén als grups de parentiu establerts per a l'aplicació de reduccions en la base imposable, la qual cosa suposa un benefici important per al convivent supervivent. Tractant-se del cònjuge -o convivent-, quan el seu patrimoni sigui inferior a 402.700 €, la quota no patirà variació. Si tingués la consideració d'estrany, se li aplicaria un coeficient del 2 a partir del primer euro de patrimoni preexistent fins a 402.700 €, i fins a arribar de manera progressiva al 2,4. Si el cònjuge o convivent superés aquesta quantitat, pot arribar a resultar aplicable un coeficient de l'1,2 (per a patrimonis de més de 4.020.800 €). Si tingués la consideració d'estrany, pot arribar a ingressar més del doble de la quota (fins a un coeficient del 2,4).

La Comunitat Autònoma de Catalunya no ha regulat cap deducció o bonificació de la quota en relació als cònjuges.

### 8.3. Impost sobre Donacions

La circumstància matrimonial del subjecte passiu també és tinguda en compte en l'Impost de Donacions, afectant de manera exclusiva al cònjuge i, per tant, al territori de la Comunitat Autònoma de Catalunya, a les unions convivencials regulades a la LUEP, sempre que hagin acreditat aquesta unió en els termes abans exposats.

a) En primer lloc, es presumeix com a fet imposable, excepte prova en contra, que hi ha increment de patrimoni a títol lucratiu (art. 4.1 LISD) "quan dels registres fiscals, o d'altres dades de

*l'Administració, resulti una disminució en el patrimoni d'una persona i simultàniament o amb posterioritat, però sempre dins del termini de prescripció assenyalat a la LGT, l'increment corresponent en el del seu cònjuge, descendent, hereu o legatari", amb la conseqüència de què s'haurà de liquidar l'Impost sobre Donacions.*

Aquesta presumpció, que suposa l'existència d'un fet imposable no declarat, no presenta cap singularitat en relació a les unions convivencials de la LUEP i és totalment equiparable a les parelles matrimonials, ja que l'Administració pot tenir coneixement de l'existència d'aquesta unió convivencial, bé pels requisits generals de convivència i fills comuns en les parelles heterosexuales o bé per l'acreditació en escriptura pública d'aquestes, una acreditació necessària en les parelles homosexuals.

b) En segon lloc, una qüestió que ha suscitat controvèrsia doctrinal i jurisprudencial és la regulació contemplada en l'art. 38 RISD. En el supòsit de donació per ambdós cònjuges de béns o drets comuns de la societat de guanys, s'entén que hi ha una sola donació.

Aquest és el sentit RTEAC, Vocalia 4<sup>o</sup>, 2.12.1992 (Ar. 732) i RTEAC, Vocalia 4<sup>a</sup>, 21.4.1994 (Ar. 669). L'AN va confirmar aquest criteri a la SAN, Sala Contenciosa-administrativa, Sec. 2a, 21.2.1995, a la SAN, Sala Contenciosa-administrativa, Sec. 2a, 3.10.1995 i a la SAN, Sala Contenciosa-administrativa, Sec. 2a, 19.2.1999. Un criteri que no ha estat compartit pel STSJ Madrid, Sala Contenciosa-administrativa, Sec. 5a, 20.10.1995), que és el seguit pel Tribunal Suprem en la STS, 3<sup>a</sup>, 22.6.2002: davant la donació d'unes accions ganancials, l'Administració tributària hauria d'haver practicat dues liquidacions, en existir dues donacions, una per cada cònjuge, i no només una. D'aquesta manera, es respecta el principi de justícia tributària, ja que seria contrari a aquest principi fer de pitjor condició, pel caràcter progressiu de la tarifa de l'ISD, a qui rep la donació d'un bé ganancial enfront de qui rep simplement la donació d'un bé comú dels seus pares o ascendents. Vegeu un comentari a aquesta sentència en PLAZA VÁZQUEZ.

Donat el caràcter progressiu de la tarifa de l'impost, l'aplicació d'aquesta norma suposa un major gravamen per al donatari que si es realitzen dues liquidacions.

Aquesta norma que no és aplicable a les unions de parelles de la LUEP, en les que no hi ha cap presumpció de ganancialitat ni de comunitat de béns. En el supòsit de donació d'un bé comú a un tercer, se seguiran la normes pròpies de l'Impost de Donacions.

c) A la mateixa conclusió s'arriba en matèria d'assegurances de vida. L'art. 39.2 RISD estableix que *"quan l'assegurança s'hagués contractat per qualsevol dels cònjuges a càrrec de la societat a ganancials i el beneficiari fos el cònjuge supervivent, la base imposable estarà constituïda per la meitat de la quantitat percebuda"*. En relació a l'altra meitat, no es produeix l'increment de patrimoni a títol lucratiu, sinó a títol onerós, com a conseqüència del pagament, per part del beneficiari, de la meitat de la prima que es va abonar a càrrec dels béns ganancials, que tributarà com un guany patrimonial a l'IRPF.

En el cas de les unions convivencials de la LUEP, no hi ha presumpció de ganancialitat, per la qual cosa també s'aplicaran les normes comunes de l'Impost de Donacions. Si el supervivent convivent és el beneficiari d'un contracte d'assegurança de vida del causant convivent, aquell es

computarà l'import de la indemnització en la declaració de l'impost, que s'ha d'acumular a la resta de béns que integrin la seva porció hereditària per a calcular la base imposable.

d) En relació a la base liquidable, les Comunitats Autònomes tenen competència per regular en el seu territori reduccions a la base imposable de l'ISD en les adquisicions *inter vivos*. La Comunitat Autònoma de Catalunya no ha fet ús d'aquesta competència.

Com assenyala l'art. 20.5 LISD, en les adquisicions per títol de donació o equiparable, si la Comunitat Autònoma no hagués regulat les reduccions sobre les quals té competències normatives, o no resultés aplicable als subjectes passius la normativa pròpia de la Comunitat, la base liquidable coincidirà, en tot cas, amb la imposable.

d) Per a determinar la quota tributària (art. 23.2), es requereix prèviament el càlcul de la quota íntegra, que s'obté aplicant la tarifa -aprovada per la Comunitat Autònoma de Catalunya- a la base liquidable. Posteriorment, aplicant a la quota íntegra el coeficient multiplicador que li correspongui, s'obté la quota tributària. En l'aplicació d'aquest coeficient multiplicador s'obté, com en el cas de l'herència, els mateixos avantatges fiscals observats per a les unions convivencials de parella de la LUEP.

Tampoc es contempla cap deducció establerta per la Comunitat Autònoma catalana en l'àmbit matrimonial.

#### **8.4. Regla de territorialitat de la LUEP i de l'Impost sobre Successions i Donacions**

La LUEP, en els seus arts. 1.1 i 19.2, estableix que s'aplicarà la Llei quan almenys un dels seus membres tingui veïnatge civil a Catalunya. El criteri de connexió es limita a la llei personal de tan sols un dels seus membres.

En aquesta línia, les diferents lleis autonòmiques que regulen les unions de fet exigeixen, normalment, que el criteri de connexió el compleixi només un dels seus membres, lleis que en uns casos estan regulant drets successoris de l'altre membre de la parella la llei personal del qual (veïnatge civil) pot ser diferent, o, si no hi ha altre remei, es refereixen a la possibilitat de practicar reduccions en la base imposable en l'Impost de Successions, en equiparar en aquest extrem les parelles de fet als cònjuges.

A tall d'exemple, la llei valenciana i asturiana determinen l'empadronament com a requisit per a la seva aplicació; la llei madrilenya, l'empadronament i la residència habitual; l'extremenya, l'aragonesa i la castellana-ileonesa tenen en compte la inscripció voluntària en el Registre de Parelles; l'andalusa, la residència habitual; a la del País Basc i Navarra també es té en compte el veïnatge civil.

De manera que, en el cas de Catalunya, des del punt de vista civil, els drets del convivent supervivent vindran determinats per la regulació pròpia de la LUEP i es remet al veïnatge civil català de qualsevol dels seus membres. Entenem que el problema es pot presentar, precisament, per les diferents regulacions autonòmiques que, en aquest moment, existeixen sobre les

anomenades parelles de fet que, com hem assenyalat, exigeixen que el criteri de connexió el compleixi tan sols un dels seus membres. Potser es troba a faltar una regulació en què el legislador estatal precisi com solucionar els conflictes interns o interregionals que puguin suscitar les lleis autonòmiques que es dotin d'aquesta legislació, d'acord amb l'art. 149.1.8 CE, sobretot tenint en compte que el veïnatge civil no té per què coincidir amb la residència.

Al tractar-se d'un tribut cedit a les Comunitats Autònomes, s'hauran de tenir en compte els punts o regles de connexió establerts per l'Estat, contemplats en l'art. 24 de la Llei 21/2001, de 27 de desembre, per conèixer a quina Comunitat Autònoma correspon el rendiment del tribut.

En aquest sentit, correspon el rendiment:

- a) En les adquisicions *mortis causa* i quantitats percebudes per assegurances de vida que s'acumulin a la resta de béns i drets, al territori de la Comunitat Autònoma on el causant tingui la seva residència habitual en la data de la meritació.
- b) En les donacions de béns immobles, al territori de la Comunitat on es trobin.
- c) En les donacions dels altres béns i drets, al territori on el donatari tingui la seva residència habitual.

L'art. 20.1 de la Llei 21/2001, de 27 de desembre considera com a residents al territori d'una Comunitat Autònoma, als efectes de l'ISD, aquell on romanguin un nombre més elevat de dies de l'any anterior, comptat de data a data, que finalitzi el dia anterior al de la meritació. Es presumeix que la residència es troba a la Comunitat Autònoma on estigui situat l'habitatge habitual, tal com queda definida en la normativa reguladora de l'IRPF, la qual cosa evita la necessitat de què l'Administració provi la permanència durant 183 dies (sense tenir en compte les absències temporals) en una determinada Comunitat Autònoma.

Una regulació que ve completada per una sèrie de mesures restrictives, des del moment en què l'art. 20.4 de la Llei 21/2001, de 27 de desembre, estableix que "no produiran efecte els canvis de residència que tinguin com a objecte principal aconseguir una menor tributació efectiva en els tributs totalment o parcialment cedits", com a formulació de principi, concretant l'apartat 4 de l'art. 24 de la mateixa Llei, que "s'aplicarà la normativa de la Comunitat Autònoma en què el causant o donatari hagués tingut la seva residència habitual durant els cinc anys anteriors, comptats de data a data, que finalitzin el dia anterior al de meritació. Quan d'acord amb l'anterior no sigui possible determinar la normativa aplicable, s'aplicarà la de l'Estat".

Per tot això, es pot concloure que, d'acord amb els requisits anteriorment enunciats, en el cas de les adquisicions *mortis causa* i de les donacions -exclosos els béns immobles-, en què es té en compte la residència habitual, correspondrà a la Comunitat Autònoma de Catalunya quan el causant o, si escau, el donatari tingui la seva residència habitual, objectivada en el seu habitatge

habitual, en aquest territori, amb independència de quin sigui el seu veïnatge civil, ja que serà suficient que tingui el veïnatge civil català l'altre membre de la parella.

En el cas de les donacions de béns immobles el criteri de connexió no presenta aquesta dificultat de matisos ja que el rendiment correspon al territori de la Comunitat on es trobin.

## 9. Taula de sentències citades

### *Tribunal Constitucional*

<i>Sala i Data</i>	<i>Ref.</i>	<i>Magistrat Ponent</i>
STC, Ple, 11.12.1992	222	Vicente Gimeno Sendra

### *Tribunal Suprem*

<i>Sala i Data</i>	<i>Ref.</i>	<i>Magistrat Ponent</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 Redil

### *Audiència Nacional*

<i>Sala i Data</i>	<i>Ref.</i>	<i>Magistrat Ponent</i>
SAN, Sala Contenciós administrativa, Sec. 2a, 19.2.1999	1472	María Asunción Salvo Taubo
SAN, Sala de lo Contenciós administrativa, Sec.2a, 2.7.1996	914	Juan Ignacio Moreno Fernández
SAN, Sala Contenciós administrativa, Sec. 2a, 3.10.1995	1203	María Asunción Salvo Taubo
SAN, Sala Contenciós administrativa, Sec. 2a, 21.2.1995	104	María Asunción Salvo Taubo

### *Tribunals Superiors de Justícia*

<i>Sala i Data</i>	<i>Ref.</i>	<i>Magistrat Ponent</i>
STSJ Catalunya, Sala Civil i Penal, 15.1.2001	8169	Ponç Feliu Llança
STSJ País Basc, Sala Contenciós	1537	Luis Javier Murgoitio Estefanía

---

administrativa, 3.10.2003

STSJ Madrid, Sala Contenciós

1229

Eduard Calvo Rojas

---

administrativa, 20.10.1995

---

### *Audiències Provincials*

<i>Sala i Data</i>	<i>Ref.</i>	<i>Magistrat Ponent</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. Bibliografia

AGULLÓ AGÜERO, A., "Consecuencias fiscales ante la equiparación de las parejas de hecho a la familia matrimonial", en l'obra col·lectiva *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*, núm. 40, 2002.

CERVILLA GARZÓN, M.D., "El derecho a percibir una pensión compensatoria en las rupturas de las parejas de hecho", *Revista Jurídica del Notariado*, núm 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*, núm. 6, 2002.

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

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

LÓPEZ BURNIOL, J.J., "La Ley catalana de uniones estables de pareja", *Revista Jurídica de Catalunya*, núm. 3, 1999.

MARTÍN CASALS, M., en l'obra col·lectiva *Comentaris al Codi de Família, a la Llei d'Unions estables de Parella i a la Llei de Situacions Convivencials d'Ajuda Mutua*, dirigida per Joan EGEA i 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)*, Universitat d'Almeria. Servicio de Publicaciones, Almeria, 1999.

PLAZA VÁZQUEZ, A.L. "Donación de gananciales: ¿una o dos donaciones?", *Jurisprudencia Tributaria*, núm. 13, octubre 2002.

RIBOT IGUALADA, J., en l'obra col·lectiva *Comentaris al Codi de Família, a la Llei d'Unions Estables de Parella i a la Llei de Situacions Convivencial d'Ajuda Mutua*, dirigida per Joan EGEA i Josep FERRER, Ed. Tecnos, Madrid, 2000.

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

SOLÉ RESINA, J., “La compensació econòmica per raó de treball en el règim de separació de béns”, *Revista jurídica de Catalunya*, núm. 3, 2001.