

**UNIVERSIDAD MIGUEL HERNÁNDEZ ELCHE**



**“MATRIMONIOS Y UNIONES DE HECHO EN EL  
IMPUESTO DE LA RENTA DE LAS PERSONAS  
FÍSICAS”**

**TRABAJO FIN DE GRADO**

**CURSO ACADÉMICO 2014-2015**

**FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES Y JURÍDICAS DE ELCHE.**

**ÁREA DE DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO DEL  
DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS ECONÓMICOS Y  
FINANCIEROS**

**Autora:**

**Lucía Murcia García**

**Tutora:**

**Paula Vicente-Arche Coloma**

## RESUMEN

El presente TFG pretende abordar la interesante y compleja cuestión del tratamiento de las uniones de hecho en el IRPF, partiendo de su necesaria comparación con la situación que, en esta misma cuestión, rige para los matrimonios. Dicha complejidad no reside tanto en la regulación que realiza la Ley del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas, pues es clara en sus términos, sino más bien en el debate doctrinal y jurisprudencial que subyace a dicha regulación, bajo el paraguas del principio de igualdad constitucionalmente formulado, la idea de familia, dinámica y en constante evolución, y la admisibilidad de un tratamiento diferenciado de las dos figuras jurídicas que regulan la convivencia en pareja, siendo en esta serie de cuestiones donde situaremos el objeto de nuestro análisis.



## ÍNDICE

<b>ABREVIATURAS</b> .....	6
<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	7
<b>1. ALGUNAS CUESTIONES BÁSICAS Y PREVIAS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS</b> .....	10
1.1. Consideraciones generales .....	10
1.2. Especial referencia a la modalidad individual y conjunta de tributación en el IRPF.....	13
A) De la tributación individual.....	13
B) De la tributación conjunta .....	13
a) Modalidades de unidad familiar .....	14
b) Normativas y requisitos de la declaración conjunta en el IRPF .....	15
<b>2. TRATAMIENTO JURÍDICO-TRIBUTARIO DE LOS MATRIMONIOS EN EL IRPF</b> .....	17
2.1. Cuestiones preliminares: el concepto de matrimonio.....	17
2.2. Implicaciones del régimen económico matrimonial en el IRPF .....	19
2.3. El tratamiento de la familia en el IRPF e influencia en la figura del matrimonio..	22
A) Tres formas de entender el fenómeno familiar en el IRPF .....	22
B) Concepto actual de familia en el IRPF.....	23
C) Preceptos que benefician al matrimonio en dicho impuesto.....	25
a) Tratamiento tributario de los efectos patrimoniales inherentes al matrimonio.....	25
b) Tratamiento tributario de supuestos de hecho matrimoniales del trabajo .....	27
c) Normas del IRPF diseñadas para favorecer a la familia matrimonial ....	27

<b>3. LAS UNIONES DE HECHO EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS .....</b>	<b>28</b>
3.1. Cuestiones previas: las uniones de hecho en el derecho español .....	28
A) Insuficiencia del concepto legal de uniones de hecho .....	28
B) Perspectiva jurisprudencial .....	31
C) Uniones de hecho como “familia de derecho” .....	33
a) Del concepto constitucional de familia y la inclusión de las uniones de hecho en el mismo .....	33
b) ¿La Constitución Española impone su plena equiparación al matrimonio? Postura del Tribunal Constitucional .....	36
c) ¿Existe obligación por parte de los poderes públicos de proteger a las uniones de hecho por ser consideradas familias a efectos constitucionales? .....	38
3.2. El legislador Estatal y Autonómico y las uniones de hecho en el IRPF .....	40
A) Tratamiento del legislador estatal a las uniones de hecho en el IRPF .....	40
B) Aproximación Autonómica al tratamiento jurídico de las uniones de hecho en el IRPF .....	41
a) Introducción .....	41
b) Efectos tributarios autonómicos de las uniones de hecho en el IRPF .....	43
a.1) Aragón .....	44
a.2) Navarra.....	45
a.3) Andalucía .....	46
a.4) Asturias .....	47
a.5) Cataluña .....	48
a.6) Baleares.....	49
a.7) Madrid.....	50
a.8) Valencia .....	50
<b>4. JUICIO DE CONSTITUCIONALIDAD DE LA EXCLUSIÓN TÁCITA DE LAS UNIONES DE HECHO EN LAS NORMAS DEL IRPF .....</b>	<b>52</b>
4.1. Planteamiento de la cuestión y toma de postura.....	52
4.2. Constitucionalidad de la exclusión tácita de las Uniones de hecho del sistema legal de Tributación conjunta .....	52

**CONCLUSIONES** .....56

**BIBLIOGRAFÍA** .....59



## **ABREVIATURAS**

<b>Art (s)</b> .....	Artículo
<b>AT</b> .....	Administración Tributaria
<b>AN</b> .....	Audiencia Nacional
<b>BOCG</b> .....	Boletín Oficial de las Cortes Generales
<b>BON</b> .....	Boletín Oficial de Navarra
<b>CC</b> .....	Código Civil
<b>CE</b> .....	Constitución Española
<b>CP</b> .....	Código Penal
<b>CA</b> .....	Comunidad Autónoma
<b>CCAA</b> .....	Comunidades Autónomas
<b>Ed</b> .....	Edición
<b>IRPF</b> .....	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>ISD</b> .....	Impuesto de Sucesiones y Donaciones
<b>LGT</b> .....	Ley General Tributaria
<b>LIRPF</b> .....	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>LOPJ</b> .....	Ley Orgánica del Poder Judicial
<b>RIRPF</b> .....	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>STC</b> .....	Sentencia del Tribunal Constitucional
<b>STS</b> .....	Sentencia del Tribunal Supremo
<b>TC</b> .....	Tribunal Constitucional
<b>TS</b> .....	Tribunal Supremo

## INTRODUCCIÓN

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se configura como uno de los tributos vertebradores del sistema fiscal español, siendo preceptivo su estudio para comprender los principios, la estructura y los fines del mismo. Al mismo tiempo, su elevada capacidad recaudatoria lo convierte en uno de los puntos de mayor interés a la hora de analizar los instrumentos fiscales de nuestro país.

El IRPF es hoy objeto de regulación en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. Sin embargo, la normativa vigente ha pasado, a lo largo del tiempo, por múltiples reformas, incluidas aquellas que incidieron directamente en el tratamiento fiscal que se realiza, en el marco de este impuesto, de las familias y, más concretamente, las unidas en torno a la figura del matrimonio. Así, dado que en el momento de aprobación de la primera Ley del IRPF, esto es, 1978, las uniones matrimoniales eran la forma única de organización de la familia con efectos legales, se observó un vacío en lo que respecta al tratamiento fiscal de las uniones de hecho.

En la actualidad podemos decir que las uniones o parejas de hecho sí tienen un importante asiento en nuestra sociedad, constituyendo la falta de regulación estatal una traba para su actuación en el tráfico jurídico. De este modo, observamos que en el sistema tributario vigente las parejas de hecho sólo encuentran reconocimiento, y de forma dispersa, en la normativa de determinadas Comunidades Autónomas. Ello plantea la problemática de la falta de unificación de criterios, así como las posibles desigualdades en cuanto a derechos en función de la CA en que se habite. Es por ello que la doctrina se ha manifestado en reiteradas ocasiones en favor de la aprobación de una ley estatal que regule, con carácter integral, las cuestiones de mayor interés relativas a las parejas de hecho. Al mismo tiempo, dicha regulación habría de acompañarse de la introducción de la figura, de forma transversal, en las demás normativas, también en la que nos ocupa: la Ley del IRPF.

En lo que atañe al tratamiento jurisprudencial, éste ha sido también escaso, con pronunciamientos muy concretos, en algunos casos favorables a la equiparación de efectos entre las parejas de hecho y las uniones matrimoniales, aunque no en todos.

Así, el objeto del presente trabajo será realizar un estudio del trato fiscal que se otorga, en el marco del IRPF, a las uniones matrimoniales y a las parejas de hecho, efectuando una comparación que nos lleve a determinar las posibles desigualdades y sus motivaciones.

En siguiente término, procederemos a determinar si esas distinciones en cuanto al tratamiento de las diferentes modalidades de organización familiar resultan compatibles con el principio de igualdad constitucionalmente formulado o si, de lo contrario, podrían ser tachadas de inconstitucionales, como efectivamente sucedió en el caso del sistema de acumulación de rentas fijado por la Ley 44/1987, que obligaba a los matrimonios a tributar conjuntamente en el IRPF, lo que perjudicaba su situación, gravándoles de modo superior a aquellos que, por no estar casados, podían tributar de manera separada. La declaración de inconstitucionalidad de esta obligación se llevó a cabo por vía de la STC de 10 de Febrero de 1989<sup>1</sup>, permitiéndose la tributación conjunta pero siempre con carácter opcional. No obstante, esta opción no se admite para las parejas de hecho.

En el presente trabajo también estudiaremos, en relación con las cuestiones ya planteadas, la idea de familia y su evolución como concepto base de muchas de las normas de nuestro Ordenamiento jurídico. Así, abordaremos el tratamiento constitucional de la figura de la familia como institución y cómo, por vía de la interpretación doctrinal y sobre todo jurisprudencial, se ha ido configurando qué debemos entender como tal, ampliando su conceptualización para entender incluidas en ella a las nuevas modalidades de organización que surgen entre las personas.

En conclusión, nos hallamos ante un tema de profundo interés y de absoluta actualidad, con una importante repercusión en la vida de la población y que se vincula con la configuración política e incluso ideológica de la figura de la familia. Así mismo,

---

<sup>1</sup> STC 45/1989, de 20 febrero (Repertorio de Jurisprudencia de Aranzadi: RTC 1989\45).



es un objeto de estudio complejo, por la dispersión normativa ya comentada, resultado de la falta de regulación estatal e integral de la cuestión. Ello nos permitirá realizar una sucinta aproximación a la situación en las CCAA en que existe regulación al respecto, lo que hace la temática más atractiva y efectuar, en la medida de lo posible, un análisis crítico con la finalidad de realizar una propuesta personal en la materia.



# 1. ALGUNAS CUESTIONES BÁSICAS Y PREVIAS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

## 1.1. Consideraciones especiales

El Impuesto de la Renta de las Personas Físicas ostenta su regulación en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, desarrollada por el Real Decreto 439/2007, 30 de marzo, por el que se aprueba el reglamento del Impuesto.

El IRPF queda definido en el art. 1 de la LIPRF como *“un tributo de carácter personal y directo que grava, según los principios de igualdad, generalidad y progresividad, la renta de las personas físicas de acuerdo con su naturaleza y sus circunstancias familiares y personales”*. Como se afirma en la propia Exposición de Motivos que da sentido a la norma, se trata de un impuesto que recae sobre las rentas, obtenidas por las personas físicas, que reflejan la capacidad económica de dichas personas y, por tanto, el grado de bienestar o de riqueza de las mismas.

En base a los principios enunciados anteriormente, los cuales inspiran el sistema tributario español y que se encuentran reflejados en la CE en su art. 31<sup>2</sup>, hemos de poner de relieve que no puede darse la existencia de desigualdades arbitrarias o discriminatorias como fundamento de ese principio de igualdad, así como la obligación que nos incumbe a todos de tributar y contribuir al IRPF en atención al principio de generalidad. Así mismo, el principio de capacidad económica en virtud del cual cada uno paga según su riqueza y medios de los que dispone, esta incidencia de la capacidad económica se manifiesta en la minoración de la base imponible con los mínimos personal y familiar. Y, finalmente, el citado principio de progresividad implica que cuanto mayor sea la renta del contribuyente, mayor será su contribución al IRPF, y este aumento se producirá en proporción superior al aumento que se produzca en la renta.

En cuanto al ámbito espacial el IRPF, cabe decir que su exigencia se extiende al conjunto del territorio español, sin perjuicio de lo establecido para:

---

<sup>2</sup> Vid. art.31 CE: *“Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.”*

- Los regímenes tributarios forales de concierto y convenio en vigor en el País Vasco y Navarra.
- Las especialidades previstas en la normativa para Canarias, Ceuta y Melilla.
- Lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.

Por otra parte, el IRPF es un impuesto que, como establece el art. 3 de la LIRPF, queda parcialmente cedido a las CCAA, en los términos establecidos en la Ley Orgánica de Financiación de las CCAA y en las normas reguladoras de cesión de los tributos del Estado a aquéllas.

Es necesario para conocer este tributo hacer referencia al objeto del mismo y lo que constituye el hecho imponible, se trata de la obtención de renta por el contribuyente. En cuanto a qué debemos entender por renta, el legislador no fija un concepto, sino que se limita a detallar los diversos factores de la misma tratados, también, en el RIRPF en sus secciones primera, segunda, tercera y cuarta (esto es del art. 9 a 42 RIRPF), a seguir:

- Los rendimientos de trabajo
- Los rendimientos de capital
- Los rendimientos de las actividades económicas
- Las ganancias y pérdidas patrimoniales.

Además de los citados componentes, deben ser tenidas en cuenta las llamadas imputaciones de renta, las rentas estimadas y las operaciones vinculadas. Son imputaciones de renta<sup>3</sup> aquéllas que no se han llegado a obtener pero, por una ficción, se incluyen en la base imponible como si hubieran sido efectivamente obtenidas. En segundo lugar, entendemos como rentas estimadas<sup>4</sup> aquellas respecto de las cuales rige la presunción de que una determinada entrega de bienes o prestación de servicios se realiza a cambio de retribución (presunción iuris tantum, esto es, admite prueba en

---

<sup>3</sup> Información extraída de:

[http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio\\_es\\_ES/\\_Segmentos\\_/Ciudadanos/Vivienda/Imputacion\\_de\\_rentas\\_inmobiliarias.shtml](http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio_es_ES/_Segmentos_/Ciudadanos/Vivienda/Imputacion_de_rentas_inmobiliarias.shtml).

<sup>4</sup> Información extraída de:

[http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio\\_es\\_ES/\\_Segmentos\\_/Empresas\\_y\\_profesionales/Empresarios\\_individuales\\_y\\_profesionales/Rendimientos\\_de\\_actividades\\_economicas\\_en\\_el\\_IRPF/Rendimientos\\_de\\_actividades\\_economicas\\_en\\_el\\_IRPF.shtml](http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio_es_ES/_Segmentos_/Empresas_y_profesionales/Empresarios_individuales_y_profesionales/Rendimientos_de_actividades_economicas_en_el_IRPF/Rendimientos_de_actividades_economicas_en_el_IRPF.shtml)

contrario); y, finalmente, se denomina operaciones vinculadas a aquellas que realizan partes que tienen entre sí una vinculación, en virtud de las cuales dichas partes podrían transmitirse rentas a un precio inferior del de mercado con el objetivo de reducir la tributación, por tanto, precisarán de una corrección de los valores de la operación.

En último término, cabe destacar que hay diversos incrementos de renta que no estarán gravados por el IRPF, entre los que queremos destacar los incrementos patrimoniales a título gratuito, ni inter vivos ni mortis causa (pues se gravarán en el ISD).

A través de la determinación de los distintos elementos que componen la renta y la forma en que aparecen articulados se pueden deducir algunos criterios que delimitan el concepto de renta sometida a gravamen. De este modo, es necesaria la referencia al elemento subjetivo, esto es, al obligado tributario o sujeto pasivo del IRPF. Así, el art. 35 de la LGT define a los obligados tributarios como *“personas físicas o jurídicas y entidades a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias”*. Así mismo, la LIRPF menciona con carácter expreso, como elemento subjetivo y personal, al contribuyente, como se extrae de los arts. 8, 9 y 10.

Por todo lo expuesto, son contribuyentes del IRPF las personas físicas con residencia habitual en España, sin importar su nacionalidad. Para determinar cuándo una persona física tiene residencia en España, debe acudir al art. 9 de la LIRPF, que establece tres criterios de determinación:

- Que permanezca más de 183 días, durante el año natural, en territorio español, computándose las ausencias esporádicas salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país<sup>5</sup>. Este es el llamado criterio general. Así, como afirma PRIETO MOLINER<sup>6</sup>, la residencia efectiva es el concepto esencial en nuestra legislación, *“sin tener en cuenta otros conceptos como puede ser el de la nacionalidad, que a estos efectos, resulta irrelevante”*.
- Que radique en España su núcleo principal o base de sus actividades o

---

<sup>5</sup> En el caso de los territorios considerados paraísos fiscales, la Administración Tributaria podrá exigir que se pruebe la permanencia en dicho país o territorio más de 183 días en el año natural.

<sup>6</sup> PRIETO MOLINER, P. *“Residencia fiscal de las personas físicas. Aspectos relevantes”*, Cuadernos de Formación del Instituto de Estudios Fiscales, Vol.17/2004, pág. 244.

intereses económicos. En este caso, estamos ante un criterio complementario.

- Que resida habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de dicha persona física, admitiéndose, en este caso, prueba en contrario.

## **1.2. Especial referencia a la modalidad individual y conjunta de tributación en el IRPF**

### **A) De la tributación individual**

La declaración individual se entiende como la modalidad general de tributación de los contribuyentes, la forma ordinaria de presentar el IRPF, donde cada individuo formula su propia declaración por sus respectivas rentas que haya obtenido. En todo caso, en el caso de las unidades familiares esta opción general tiene carácter optativo, pues éstas pueden, con una serie de requisitos, tributar de manera conjunta, en el supuesto de que los miembros de la unidad sean contribuyentes del IRPF. Es importante destacar que, una vez ejercitado el derecho a optar entre un tipo de tributación u otro, sólo cabe modificación dentro del plazo, nunca después, y siempre mediante la presentación de nueva declaración.

### **B) De la tributación conjunta**

La tributación conjunta queda reflejada en el art. 82 de la LIRPF que expresa la posibilidad de ejercer la modalidad de tributación conjunta acumulando todas las rentas en una misma declaración, siempre que las personas físicas que opten por ésta modalidad constituyan una unidad familiar y lo reflejen a través del ejercicio de la correspondiente opción.

Cabe señalar que la tributación como unidad familiar en un ejercicio no implica la obligación ulterior de tributar de este modo en los sucesivos ejercicios, sino que simplemente vincula al contribuyente en el ejercicio concreto para el cual realiza la opción.

### a) **Modalidades de unidad familiar**

Como decíamos la posibilidad de tributar separada o conjuntamente concierne únicamente a quienes se encuentre en dos situaciones familiares o como dice la ley “*formen parte de las siguientes modalidades de unidad familiar*”, y es así como en el marco de lo dispuesto por la LIRPF podemos vislumbrar dos modalidades de unidad familiar: En primer lugar, la denominada “unidad familiar biparental”, esto es, la configurada por los dos cónyuges, no separados legalmente y, si los hubiere, por los hijos menores de edad, salvo aquellos que vivan independientes con el consentimiento de sus padres. También se considerarán parte de la unidad familiar los hijos de cualquier edad, judicialmente incapacitados y, en consecuencia, sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada. Respecto de la unidad familiar biparental se ha de matizar las siguientes cuestiones:

- Tienen dicha consideración los matrimonios sin hijos y los matrimonios formados por personas del mismo sexo.
- Serán hijos menores, a efectos de la consideración de unidad familiar, los que a 31 de diciembre no han alcanzado la mayoría de edad.
- No hay distinción en cuanto a la clase de filiación, pues todos los hijos, tanto naturales como adoptivos, formarán parte de la unidad familiar, en aplicación del principio de igualdad constitucionalmente formulado. No obstante, se excluyen los supuestos de acogimiento.
- Tampoco habrá distinción en cuanto a la maternidad o paternidad, de manera que se incluirán en la unidad familiar los hijos menores que sólo lo sean de uno de los cónyuges.
- Se tendrán en cuenta aquellos matrimonios que estén incursos en un proceso judicial de separación, respecto del cual se hayan adoptado medidas provisionales, pero que aún está pendiente de sentencia definitiva.

Por otro lado, y en segundo lugar, distinguimos los supuestos denominados de “familia monoparental”, que agrupan casos diversos, esto es, tanto de separación legal, como de parejas no matrimoniales formadas por el padre y la madre junto a todos los hijos que convivan con uno y otro y que reúnan los requisitos ya comentados. Es interesante el supuesto de la separación: hay que incidir en el hecho de que sólo la

separación legalmente declarada extingue la unidad familiar fiscal, de manera que es posible la tributación conjunta en un supuesto de separación de hecho. Respecto de la unidad familiar monoparental también es preciso soslayar lo siguiente:

- Se incluirán también los casos de divorcio, nulidad matrimonial, así como de disolución del vínculo por muerte o declaración de fallecimiento de uno de los cónyuges.
- También se incluirán los casos de parejas o uniones de hecho, cuestión que abordaremos con detenimiento en sucesivos epígrafes del presente trabajo. Cabe matizar, en este sentido, que las parejas de hecho con hijos comunes no integran una unidad familiar, con independencia de que estén registrados como tal en el Registro de Parejas de Hecho habilitado al efecto, sino que la citada unidad familiar se compondrá de uno solo de los miembros de la pareja, así como de los hijos que reúnan los requisitos anteriormente citados, tributando el otro miembro de manera individual.

Dos reglas complementan esta definición de la unidad familiar: “*nadie podrá formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo*” (art. 82.2 LIRPF) y es por este motivo que el matrimonio o el nacimiento de un hijo determina la exclusión de la unidad familiar de la que se formaba parte has ese momento y “*la determinación de los miembros de la unidad familiar se realizara atendiendo a la situación existente a 31 de diciembre de cada año*” (art. 82. 3 LIRPF).

#### **b) Normativa y requisitos de la declaración conjunta en el IRPF**

De manera inicial, cabe matizar que, como se desprende del art. 84 de la LIRPF, para determinar si existe o no una obligación de tributar, así como para el cálculo de las rentas, de la base imponible, de la base liquidable y de la deuda tributaria, serán aplicadas las mismas reglas que para la tributación individual, a salvo las excepciones que se contemplan como reglas especiales y que comentaremos a continuación. Así, en la tributación conjunta, todos los miembros que se integran en la unidad familiar quedan sujetos al impuesto de forma conjunta y solidaria<sup>7</sup>.

---

<sup>7</sup> Información extraída de:  
[http://cincodias.com/cincodias/2015/03/20/economia/1426851954\\_621352.html](http://cincodias.com/cincodias/2015/03/20/economia/1426851954_621352.html).

En cuanto a los requisitos, es preciso cumplir las exigencias requeridas para ser considerados “unidad familiar”, como ya se ha comentado. Así mismo, este tipo de tributación debe abarcar con carácter obligatorio a todos los miembros que integran la unidad familiar, de manera que si uno de los citados miembros opta por la declaración individual, los demás ya no podrán acceder al régimen de tributación conjunta.

Respecto de las normas aplicables en materia de tributación conjunta, cabe citar las siguientes cuestiones:

- En primer lugar nos referiremos a la cuestión del mínimo por contribuyente, para lo cual debemos mencionar, de forma breve, el mínimo personal y familiar, esto es, el mecanismo que, como afirma la propia Agencia Tributaria<sup>8</sup>, permite adecuar el IRPF a las circunstancias personales y familiares del sujeto contribuyente, cumpliéndose así la exigencia constitucional que impone un sistema tributario que tenga como base la capacidad económica. Este mínimo personal y familiar, como afirma la Exposición de Motivos de la LIRPF, fija una cantidad respecto de la cual la Administración Tributaria establece la presunción de que va a ser destinada a satisfacer las necesidades básicas, tanto personales como familiares, del contribuyente, de modo que no la someterá a tributación. El mínimo personal y familiar surge como resultado de sumar el mínimo del contribuyente y los mínimos por descendiente, ascendiente y discapacidad<sup>9</sup>. Así, el mínimo del contribuyente se fija hoy en 5.550 € anuales. En lo que interesa para la cuestión de la tributación conjunta, cabe destacar que la cantidad de 5.550 € es independiente del número de miembros integrados en la unidad familiar. Sin embargo, sí afectará en el sentido de que al cuantificar la edad y discapacidad habrá que tener en cuenta todas las circunstancias personales de los cónyuges integrantes en la unidad. En lo que atañe a este mínimo, el art. 53 del RIRPF hace referencia a los supuestos de adopción de un menor que previamente hubiese estado en situación de acogimiento, así como los casos de modificación del régimen de acogimiento, determinando que en estas ocasiones

---

<sup>8</sup>Información extraída de:  
[http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio\\_es\\_ES/\\_Segmentos\\_/Ciudadanos/Discapacitados/Minimo\\_Personal\\_\\_Familiar\\_y\\_por\\_Discapacidad.shtml](http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio_es_ES/_Segmentos_/Ciudadanos/Discapacitados/Minimo_Personal__Familiar_y_por_Discapacidad.shtml).

<sup>9</sup>Información extraída de:  
<https://www2.agenciatributaria.gob.es/wcl/PRET-RW14/hlp/iideterminacindelminimopersonalyfamiliarparacalculareltipoderetencion.htm>



*“el incremento en el mínimo por descendiente previsto en el artículo 58 de la Ley del Impuesto se practicará durante los períodos impositivos restantes hasta agotar el plazo máximo fijado en el citado artículo”.*

- En segundo lugar, en cuanto a lo que se refiere a las aportaciones a los sistemas de previsión social, es necesario recordar que el IRPF fija un límite hasta el cual es posible aplicar una reducción. En este sentido, en el sistema de tributación conjunta estos límites máximos se aplicarán individualmente a cada uno de los integrantes de la unidad familiar.
- En tercer lugar, se fijará una reducción en la base imponible que asciende a 3.400 € por año en el caso de tributación conjunta en la modalidad de unidad familiar compuesta por matrimonios no separados legalmente.
- En cuarto y último lugar, en el caso de tratarse de familias monoparentales, esto es, padre o madre no casado o casada, viudo o separado legamente, que tributa conjuntamente con sus hijos menores, o mayores sujetos a patria potestad prorrogada por haber sido judicialmente incapacitados, que convivan con él, la reducción será de 2.150 € anuales, destacando que esta reducción no será de aplicación si el contribuyente convive con el padre o la madre de alguno de los hijos de la unidad familiar.

## **2. TRATAMIENTO JURÍDICO-TRIBUTARIO DE LOS MATRIMONIOS EN EL IRPF**

### **2.1. Cuestiones preliminares: el concepto de matrimonio**

El matrimonio fue definido tradicionalmente por CASTÁN, como la *“unión legal, plena y duradera de dos personas del sexo distinto”*<sup>10</sup>. Así, podemos partir de la idea de matrimonio contemplada en la redacción originaria del CC, cuyo art. 42 fijaba que *“la ley reconoce dos formas de matrimonio: el canónico, que deben celebrar todos los que procesen la religión católica; y el civil, que se celebrará del modo que determine este código”*. De esta manera, la vetusta redacción entroncaba con la idea del matrimonio religioso principal y el civil subsidiario, situación consecuente con el hecho de ser el Estado español un estado confesional que reconocía la religión católica como

---

<sup>10</sup> CASTÁN TOBEÑAS, J. “La crisis del matrimonio”, Ed. Hijos de Reus, Madrid, 1914, pág. 60.

religión oficial. Así mismo, el matrimonio, en cualquiera de sus formas, se caracterizaba por la profunda desigualdad entre ambos cónyuges, pues regía el principio de autoridad marital consecuente de la limitación en la capacidad de obrar de la mujer casada en lo relativo a la administración, gestión y disposición de su patrimonio.

Será la CE de 1978 la que dará un giro radical a este sistema, ya que, por un lado surge la consagración del Estado aconfesional<sup>11</sup> que, como ha manifestado el TC, entre otras en la STC 24/1982, implica la imposibilidad de que *“los valores o intereses religiosos se erijan en parámetros para medir la legitimidad o justicia de las normas y actos de los poderes públicos”*<sup>12</sup>. Así mismo, la introducción del principio de igualdad exige una revisión de las normas que, según lo comentado, fundamentaban el matrimonio en la desigualdad de los cónyuges, dichas normas serán inconstitucionales en virtud de la Disposición Derogatoria 3ª de la CE, que declara la inconstitucionalidad de las disposiciones normativas a la citada Constitución, así como por la ulterior jurisprudencia del TC sobre la materia<sup>13</sup>. Sin embargo, fue necesaria la aprobación de la Ley 7 de julio de 1981, para realizar una revisión a la regulación que se le otorgaba al matrimonio en el Título IV del Libro I del CC, en virtud de esta ley el CC solo reconoce y regula un tipo de matrimonio, el matrimonio civil, pero distinguiendo dos formas: la forma civil (matrimonio civil en forma civil) que consiste en el matrimonio celebrado ante el juez, alcalde o funcionario autorizado para su celebración, y la forma religiosa (matrimonio civil en forma religiosa) que se trata de aquel matrimonio celebrado ante el ministro de la confesión religiosa que se trate, a quien sus normas autoricen para celebrar el matrimonio cumpliendo las formalidades externas de la religión que se trate. Este último será válido siempre que en él concurren todos los requisitos que el CC exige para el matrimonio civil. Con lo que respecta a los requisitos hemos de traer a colación, entre otros, la inscripción del matrimonio en el registro civil para el pleno reconocimiento de los efectos civiles del mismo (art. 61 CC).

---

<sup>11</sup> Vid. Art. 16.3 CE: *“Ninguna confesión tendrá carácter estatal [...]”*.

<sup>12</sup> STC 24/1982, de 13 de mayo (RTC 1982\24).

<sup>13</sup> El TC se ha pronunciado sobre la igualdad entre cónyuges con carácter general en Sentencias como SSTC 45/1989 (RTC 1989\45) y la STC 159/1989 (RTC 1989\159), así como en otras más específicas, como la Sentencia en que manifiesta que el sistema tributario debe ser neutral respecto de la situación de los cónyuges, como en las SSTC 45/1989 y 212/2001 (RTC 2001\212).

En cuanto a la conceptualización del matrimonio civil y su evolución, es necesario citar a continuación la Ley 13/2005, de 1 de julio, por la que se modifica el CC en materia de derecho a contraer matrimonio, que introduce la posibilidad de contraer matrimonio entre sí personas del mismo sexo (art. 44 de la Ley), con igualdad de derechos y obligaciones, modificando, de esta forma, el concepto tradicional de matrimonio como unión estable entre dos personas de diferente sexo. Por tanto, manteniéndose los restantes elementos propios del concepto de matrimonio, se elimina el requisito tradicional de la heterosexualidad, en consonancia con la legislación propia del Derecho Comparado.

Finalmente al abordar la idea propia del derecho civil, del matrimonio como contrato, debemos detenernos en su naturaleza jurídica, de esta suerte, la doctrina mayoritaria lo considera un negocio jurídico bilateral, pero con importantes limitaciones en cuanto a la autonomía de la voluntad, dado que las consecuencias jurídicas matrimoniales se determinan legalmente, sin dejar margen a la libertad de las partes.

La idea de matrimonio se torna fundamental, pues es la tenida en cuenta por el ordenamiento tributario y fiscal para regular, entre otras cuestiones, la que aquí nos ocupa, esto es, el específico tratamiento de las uniones matrimoniales en el IRPF.

## **2.2. Implicaciones del régimen económico matrimonial en el IRPF**

En primer término, hay que determinar qué entendemos por régimen económico del matrimonio, por lo que se puede definir como las relaciones de tipo económico y patrimonial que rigen entre los cónyuges desde la celebración del matrimonio y que ostentan una regulación legal, puesto que existe un conjunto de normas destinadas a su regulación. Dicho régimen se regula en los arts. 1315 a 1344 del CC. La elección del régimen económico matrimonial es libre, esto es, los cónyuges podrán disponer a qué régimen desean acogerse, a través de las denominadas capitulaciones matrimoniales; así mismo, podrán modificar dicho régimen constante matrimonio. En el caso de que las partes no pacten ningún régimen, será de aplicación, con carácter supletorio, el llamado régimen de sociedad de gananciales, salvo en determinadas CCAA, como es el caso de Valencia, en que el régimen supletorio de primer grado será la separación de bienes.

En cuanto las modalidades de régimen económico matrimonial, podemos distinguir las siguientes:

- Sociedad de gananciales: como el propio CC dispone, en virtud de la sociedad de gananciales se hacen comunes para los cónyuges las ganancias o beneficios obtenidos indistintamente por cualquiera de ellos. El listado de bienes gananciales aparece fijado en el art. 1347 del CC. En cuanto a estos bienes, cabe decir que, constante matrimonio, pertenecerán a la sociedad y no a los cónyuges individualmente, hasta el momento en que se produce la disolución de la situación de comunidad, en cuyo caso surge un derecho de crédito, el llamado derecho a la cuota de liquidación.
- Separación de bienes: en este régimen existen dos masas patrimoniales independientes, pertenecientes a cada uno de los cónyuges, respecto de las cuales cada uno de ellos ostenta libre disposición, pero siempre sujeta a ciertos límites, como es la obligación de contribuir al sostenimiento de las cargas familiares. Este es el régimen adoptado con carácter subsidiario de primer grado en ciertas CCAA.<sup>14</sup>
- Régimen de participación: podemos conceptualizarlo como aquel en virtud del cual, constante matrimonio, se rige del mismo modo que el régimen de separación de bienes, y es al llegar el momento de su disolución y liquidación en que cada uno de los cónyuges adquiere derecho a participar en las ganancias obtenidas por su consorte constante el citado régimen económico matrimonial. Por todo ello, durante el matrimonio cada cónyuge será titular de su patrimonio, y será en la disolución donde se calcule el incremento patrimonial de cada uno de los miembros, de modo que el que obtuvo un menor incremento tendrá derecho a participar en las ganancias de su consorte.

En relación con la sociedad de gananciales, es interesante abordar el supuesto de la disolución de la misma, pues cuando ésta tenga lugar, tanto por fallecimiento de uno de los cónyuges como por cualquier otra causa de disolución (incluyéndose por tanto el divorcio y la nulidad matrimonial), los bienes y derechos generados constante matrimonio se atribuirán por mitad a ambos cónyuges, teniendo siempre en cuenta que

---

<sup>14</sup> Así: Valencia, Cataluña, Aragón, Islas Baleares, País Vasco y Navarra.

existen determinados bienes que, aun dentro de la sociedad de gananciales, conservan su carácter de privativos, esto es, pertenecen únicamente a uno solo de los cónyuges.

Es, en el momento de la disolución de la sociedad de gananciales o separación de bienes, cuando entra en juego el IRPF. En este impuesto se considera que no existe alteración en la composición del patrimonio cuando se alguno de los siguientes supuestos que recoge el art. 33.2 de la LIRP como son:

- División de la cosa común, disolución de comunidades de bienes o separación de comuneros.
- Disolución de la sociedad de gananciales o extinción del régimen económico-matrimonial de participación.

Cuando se realiza esa disolución de la sociedad de gananciales, en la asignación, a cada cónyuge, de su parte correspondiente, en lo que a bienes o derechos se refiere, si se produce una variación patrimonial se generará una ganancia patrimonial para una de las partes y una pérdida para otra. Dicha variación patrimonial se producirá cuando la asignación de bienes y derechos para uno de los cónyuges venga dada por mayor valor de lo que debería ser según su cuota. De esta manera, el problema puede hallarse en el momento en que hay un exceso de adjudicación, pues se entenderá como una suerte de venta de un cónyuge a su consorte respecto de la mitad del bien ganancial, estando, en ese caso, la plusvalía o minusvalía de la otra mitad sujeta a gravamen en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, cuya tributación tendrá como sujeto pasivo u obligado al cónyuge transmitente (es decir, al no adjudicatario). En el caso de que se pudiera entender como una suerte de donación, habría que considerar la posible aplicación de lo dispuesto en la Ley reguladora del Impuesto de Sucesiones y Donaciones.

Por todo ello, en virtud de lo dispuesto en la LIRPF, podemos concluir las siguientes afirmaciones<sup>15</sup>:

- No existe alteración patrimonial en la disolución de la sociedad de gananciales, sino que la adjudicación es una mera operación por medio de la cual se especifican los derechos que los cónyuges ya tenían constante la sociedad.

---

<sup>15</sup> Información extraída de la lectura de:  
[http://www.grupobelmar.onored.com/news/Year\\_2014/News\\_20140307.html](http://www.grupobelmar.onored.com/news/Year_2014/News_20140307.html)

- Tampoco se produce una actualización de valores, pues los tenidos en cuenta son los relativos a la fecha de adquisición inicial, no a la adjudicación.

Es por ello que podemos concluir que la incidencia en la tributación del IRPF de la disolución del régimen económico matrimonial propio de las sociedades de gananciales no tiene notorias implicaciones.

### **2.3. El tratamiento de la familia en el IRPF e influencia en la figura del matrimonio**

#### **A) Tres formas de entender el fenómeno familiar en el IRPF**

En primer lugar, es necesario partir de la categorización del IRPF como un impuesto de carácter personal y subjetivo; así, es personal porque grava la manifestación de riqueza inmediatamente relacionada con el individuo. Así mismo, se trata de un tributo global, esto es, no se grava cada rendimiento o manifestación de riqueza individualmente considerada, sino el rendimiento conjunto, teniendo en cuenta las circunstancias personales y familiares del contribuyente. Por esta razón el presupuesto legitimador del IRPF, como impuesto personal, es la expresión de capacidad económica de la persona física, que se materializa en la obtención de una renta<sup>16</sup>.

En segundo lugar, cuando afirmamos que el IRPF es un tributo de carácter subjetivo, nos referimos a que el gravamen que impone al sujeto pasivo o contribuyente varía en función de la capacidad económica manifestada por este último; así, cabe decir que en la configuración de dicha capacidad se tendrán en cuenta circunstancias de carácter personal y familiar, puesto que al calcular la base imponible sólo se tendrá en cuenta la renta disponible para el sujeto una vez satisfechas sus presuntas necesidades y las de los miembros de su familia. Es en este sentido en que surge la figura del mínimo personal y familiar, configurado en el art. 56 de la LIRPF y en el Título III del RIRPF, art. 53. Por tanto, entenderíamos la familia como un elemento fundamental a tener en

---

<sup>16</sup> En este sentido, es importante destacar la STC 45/1989, en que el citado Tribunal manifiesta que en ningún caso el cálculo de la deuda tributaria puede convertir al IRPF en un sistema de grupo, puesto que de este modo se atentaría contra el fundamento esencial del IRPF, esto es, el derecho de cada persona física a tributar en función de su capacidad económica individualmente considerada.

cuenta, al incidir de manera clara en la configuración de la capacidad económica del contribuyente.

En tercer lugar, y una vez fijado el marco en que opera el IRPF, hay que recordar que, como hemos venido afirmando, la CE impone a los poderes públicos la protección de la familia, cuestión que afecta, por ende, al legislador tributario. Por este motivo ciertas normas tributarias tienen una obvia función extrafiscal, estableciendo ventajas para aquellos contribuyentes que se encuentran integrados en una familia<sup>17</sup>. Es por ello que también podemos entender la familia, en el marco del IRPF, como aquella institución objeto de protección, siendo precisamente este fin lo que puede motivar, en determinadas ocasiones, un tratamiento fiscal diferenciado.

Finalmente, en cuarto lugar, la familia ha sido objeto de protección en diversos ámbitos de nuestro Ordenamiento Jurídico, específicamente en materia laboral y de Derecho de Familia, ambas ramas caracterizadas por su orientación tuitiva. Sin embargo, el Derecho tributario, si bien no rehúye completamente ese tratamiento protector con la familia, como hemos tenido ocasión de analizar, lo cierto es que también “se protege” frente a ella, buscando establecer medidas que eviten el fraude fiscal desde la familia mediante medidas antielusivas<sup>18</sup>.

## **B) Concepto actual de familia en el IRPF**

Siguiendo a SALAGA GALVAÑ<sup>19</sup> partimos de la base de que el concepto de familia legal a efectos del IRPF no es un concepto neutral; así, resulta evidente la existencia de diversas medidas cuya finalidad es la protección de la familia originada en el matrimonio, pudiendo citar, entre otras, los siguientes:

- El tratamiento de las pensiones compensatorias en los supuestos de crisis matrimonial, que se computarán como rendimientos del trabajo para el perceptor (art. 17.2 f) LIRPF) y como reducción en la parte general de la base imponible para quien las satisface (art. 55 LIRPF).

---

<sup>17</sup> Un ejemplo en este sentido sería la deducción en la cuota autonómica por nacimiento o adopción de hijos en el periodo impositivo objeto de tributación, fijada por ciertas CCAA, fomentando así la natalidad y el aumento de las familias.

<sup>18</sup> Este fue precisamente el fundamento de la imposición (con carácter obligatorio) de la tributación conjunta por vía de la Ley 44/1978, posteriormente declarada inconstitucional por el TC.

<sup>19</sup> SALA GALVAÑ, G. “Las uniones de hecho en el IRPF”, Tirant lo Blanch, 2003, págs. 88 y ss.



- La ausencia de alteración patrimonial cuando se produce la disolución de sociedad de gananciales o del régimen económico de participación en ganancias (art. 33.2 b) LIRPF).
- La consideración de los bienes de titularidad común de ambos cónyuges como afectos a la actividad económica de uno de ellos (art. 29.3 LIRPF).
- El establecimiento del carácter ganancial de las deudas del IRPF de los cónyuges, que implica que los bienes de la sociedad de gananciales responderán directamente de las deudas tributarias en materia de IRPF contraídas por cualquiera de los cónyuges.

Así mismo, este tratamiento respecto de la familia matrimonial se evidencia también en la formulación de la unidad familiar, cuestión que ya ha sido objeto de estudio, pues el matrimonio se toma como presupuesto para la existencia de dicha unidad para estar ante lo que se denomina “unidad familiar biparental” y acceder por esta vía a la tributación conjunta, quedando, por tanto, excluida la unión de hecho de esta posibilidad, de manera que sólo podrán acceder a este modo de tributación por la vía establecida para las familias monoparentales, tributando uno de los miembros de la pareja con los hijos, y el otro separadamente, como dispone el art. 82.1 2ª) de la LIRPF. En relación con esta cuestión, el tratamiento peculiar de la familia matrimonial también se manifiesta en la fijación de la residencia habitual del contribuyente en España a efectos de este tributo, pues, salvo prueba en contrario, la LIRPF impone que dicha persona será contribuyente si la residencia habitual de su cónyuge no separado legalmente, así como de sus hijos menores, en su caso, se sitúa en territorio español, aplicándose dicho criterio también para fijar la residencia habitual autonómica (arts. 9.1, 72.5 LIRPF).

Son otras las manifestaciones de este especial trato que recibe la familia fundada en el matrimonio, cuyo tratamiento pormenorizado excede de las pretensiones del presente trabajo. Sin embargo, todo ello nos lleva a concluir que hay una evidente protección de este modelo de familia en toda la configuración del IRPF. No obstante, hay que matizar que este régimen no desprotege en absoluto a los hijos, todo lo contrario pues la LIRPF otorga una especial protección a las relaciones paterno-filiales, con independencia del modelo familiar en que éstas tengan lugar, cumpliendo así las exigencias impuestas por el art. 39.2 de la CE, que obliga a la protección de los hijos



habidos dentro y fuera del matrimonio, con independencia de su filiación, en clara conexión con el principio de igualdad formal constitucionalmente fijado en el art. 14 de la CE. Es así que se reconoce un mínimo familiar por descendientes menores de 25 años convivientes con el contribuyente (art. 58.1 LIRPF), así como para la previsión especial para el caso de adopción (tras acogimiento) de menores de tres años (art.53 RIRPF).

Por todo lo expuesto, reforzamos nuestro argumento inicial, esto es, la neutralidad del IRPF en cuanto a su configuración respecto de la familia es una ficción, dado que se protege, de manera especial y evidente, la formada en torno al matrimonio y se da prevalencia, en todo el modelo familiar, a las relaciones paterno-filiales. Por ello podemos decir que, efectivamente, el legislador tributario protege a la familia, sin embargo, la gran olvidada es aquella que se constituye en torno a las uniones de hecho, ya que, sólo en virtud del art. 82.1.2ª de la LIRPF, en caso de convivencia *more uxorio* con descendencia en común, podrán acogerse a la tributación conjunta si uno de los miembros de la pareja así lo hace junto con los hijos comunes, aplicándose también en este caso el mínimo personal general del art. 57.1 de la LIRPF. Este hecho constituye lo que la doctrina ha denominado un “anacronismo jurídico”, pues la regulación fiscal choca con la realidad social en que las uniones de hecho son asumidas y valoradas como un modelo más de familia, necesitado de protección.

### **C) Preceptos que benefician al matrimonio en dicho impuesto**

Siguiendo la clasificación establecida por SALA GALVAÑ<sup>20</sup> las medidas tributarias que favorecen al matrimonio en el marco del IRPF pueden sistematizarse en las siguientes:

#### **a) Tratamiento tributario de los efectos patrimoniales inherentes al matrimonio**

Cabe decir que los efectos civiles que se derivan del matrimonio, configurados en el CC, hoy también se reconocen para las uniones de hecho, tanto por vía jurisprudencial como en el marco de las legislaciones autonómicas; sin embargo, esta regulación es relativamente reciente, por lo que las normas tributarias siguen centrandose

---

<sup>20</sup> SALA GALVAÑ, G. “Las uniones de hecho en el IRPF”, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2003, pág. 113.

su tratamiento en los efectos derivados del matrimonio. Dentro de las medidas que abordan dicho tratamiento, cabe citar el régimen de atribución de rentas, que se aplicará a los contribuyentes que constituyeran una comunidad de bienes o sociedad civil (cuestión posible tanto para los miembros de un matrimonio como de una pareja de hecho); sin embargo, el legislador configura la sociedad de gananciales como una comunidad de bienes *sui generis*, lo que implica que no se le aplicará la atribución de rentas que sí se aplica a los entes sin personalidad jurídica a los que hace referencia el art. 8.3 de la LIRPF, y que se perfila en el art. 24 del RIRPF. Por tanto, la primera diferenciación se produce cuando existe sociedad de gananciales pactada (o adoptada por defecto, como régimen legal subsidiario de primer grado en los territorios de derecho común), en cuyo caso los cónyuges tributarán en función de la titularidad de la fuente de la renta (art. 11.1 LIRPF). Ello no obstante, es legalmente posible que los miembros de una unión de hecho celebren pactos en que acuerden regir sus relaciones matrimoniales, constante la convivencia, según la sociedad de gananciales<sup>21</sup>: en estos supuestos también se aplicará el régimen de individualización contemplado en tal art. 11 de la LIRPF, pues éste se refiere a “contribuyentes”, no expresamente a cónyuges.

De igual modo cabe citar, entre los beneficios tributarios del matrimonio, la reducción en la parte general de la base imponible del mínimo familiar por ascendiente recogido en el art. 59 de la LIRPF, así como las reducciones por edad, asistencia y discapacidad, que no serán aplicables a quienes convivan en régimen de unión de hecho, pues la Jurisprudencia del TS y las normas autonómicas limitan los efectos patrimoniales de estas uniones a los miembros de la unión y sus hijos, sin extenderlos a otros familiares, ni por consanguineidad ni por afinidad.

En cuanto a las medidas derivadas de los efectos patrimoniales del matrimonio, reciben un tratamiento preferente las pensiones compensatorias cuando la cesión de la convivencia se produce en el marco de una relación matrimonial. En este sentido, la ruptura de una unión de hecho también puede dar lugar a la satisfacción de una pensión compensatoria, pero en este caso, cuando la pensión tiene origen en una decisión judicial, no se genera una reducción en la base imponible (como sí sucede en el caso de los ex cónyuges), por lo que acaba calificándose como ganancia patrimonial. Esto

---

<sup>21</sup> Así lo ha consentido el TS en diversa Jurisprudencia, basándose en la autonomía de la voluntad reconocida en el art. 1255 CC.

mismo sucede en el caso de separación legal o divorcio en un matrimonio acogido al régimen de separación de bienes, que en virtud del art. 33.3 d) de la LIRPF, no generará ganancia patrimonial; sin embargo, cuando esto mismo sucede en una unión de hecho, esa misma indemnización (que se justifica en el enriquecimiento injusto), sí se considerará ganancia patrimonial.

#### **b) Tratamiento tributario de supuestos de hecho matrimoniales del trabajo**

En cuanto a los beneficios otorgados a los supuestos de hechos matrimoniales en materia de Derecho del Trabajo, siguiendo el planteamiento efectuado por SALA GALVAÑ<sup>22</sup>, es necesario señalar, por su particular importancia, el reconocimiento que se efectúa en el art. 53.1 de la LIRPF de la posibilidad de reducción en la parte general de la base imponible por las aportaciones realizadas a un Plan de Pensiones<sup>23</sup> de una persona minusválida, con una minusvalía igual o superior al 65%, cuando dicha persona sea el cónyuge del contribuyente o persona unida a él por parentesco en línea recta o colateral, excluyéndose de este régimen las aportaciones realizadas por quien se encuentra unido en pareja de hecho con la persona minusválida. Sin embargo, este tratamiento encuentra su fundamento en la legislación laboral, de la que la normativa tributaria es un mero reflejo, dado que es precisamente aquella la que fija esta diferenciación, al establecer la imposibilidad de que una persona realice aportaciones al Plan de Pensiones de su pareja de hecho minusválida.

#### **c) Normas del IRPF diseñadas para favorecer a la familia matrimonial**

Estas últimas hacen referencia a los supuestos de hecho en que hay un tratamiento de favor evidente en cuanto al régimen fiscal de las familias originadas en el matrimonio. Así, citaremos los siguientes:

- La facultad contemplada en el art. 51.1 1ª) de la LIRPF de que el contribuyente casado se reduzca las aportaciones que realiza su cónyuge al Plan de Pensiones del que éste es partícipe, cuando el cónyuge no pueda realizar tal reducción por

---

<sup>22</sup> SALA GALVAÑ, G. “Las uniones de hecho en el IRPF”, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2003. págs. 113 y ss.

<sup>23</sup> El RIRPF desarrolla la regulación de los excesos de estas aportaciones en el art. 51.

no haber obtenido rendimientos o cuando éstos estén por debajo de la cuantía legal de aportaciones anuales a Planes de Pensiones.

- También podemos citar la deducción que el art. 68.1 de la LIRPF contemplaba, deducción en la cuota por inversión en la vivienda habitual cuando se realizan obras en la misma por la minusvalía que sufre el cónyuge, tal deducción no se aplicaría a las uniones de hecho. Ahora bien hemos de soslayar que el apartado 1 del citado artículo queda suprimido por la Ley 16/2012<sup>24</sup>, de 27 de diciembre, y de esta forma es como, solo aquéllos contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades para efectuar obras con el fin de adecuar la vivienda habitual de las personas con discapacidad antes del 1 de enero de 2013 y siempre que tales obras estén finalizadas con anterioridad al 1 de enero de 2017, siguen teniendo derecho a aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual. Esta deducción era objeto de regulación en los arts. 54 y siguientes del RIRPF, pero fue suprimida por el art. 2.1.4 del RD 960/2013, de 5 de diciembre.

- Y, finalmente, la compensación de la cuota diferencial positiva del IRPF respecto de la cuota diferencial negativa del cónyuge en ese mismo periodo impositivo, contemplada únicamente para los supuestos de matrimonio<sup>25</sup>.

### **3. LAS UNIONES DE HECHO EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

#### **3.1. Cuestiones previas: las uniones de hecho en el derecho español**

##### **A) Insuficiencia del concepto legal de uniones de hecho**

Son numerosos estudios doctrinales, propuestos tanto por juristas como por sociólogos, los que abordan la necesidad de adaptar los ordenamientos jurídicos vigentes a los cambios continuos que tienen lugar en la sociedad. Un ejemplo

---

<sup>24</sup> Información extraída de:  
[http://www.agenciatributaria.es/static\\_files/AEAT/DIT/Contenidos\\_Publicos/CAT/AYUWEB/Biblioteca\\_Virtual/Folletos/2014/folleto\\_discapitados\\_internet.pdf](http://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/DIT/Contenidos_Publicos/CAT/AYUWEB/Biblioteca_Virtual/Folletos/2014/folleto_discapitados_internet.pdf).

<sup>25</sup> Información extraída de:  
<http://www.bancocaminos.es/BCGeneral/descargas/1446244/583643/Guia-practica-del-IRPF-2014.pdf>  
pág. 135.

paradigmático de este fenómeno podemos encontrarlo en las denominadas uniones de hecho, también conocidas como uniones no matrimoniales o extramatrimoniales, caracterizadas por la convivencia estable entre dos personas, en el marco de una relación afectiva análoga a la conyugal.

Su marco regulatorio, hasta fechas recientes, se había visto marcado por un destacable vacío legal, pues ni la CE, que recoge entre sus principios la protección de la familia, ni tampoco nuestro CC hacen alusión alguna a las mismas, reflejándose, así, el carácter reciente de este fenómeno. Han sido las Autonomías, textos dictados por las CCAA con potestad para el desarrollo de la normativa civil, en virtud del art. 149.1.8 de la CE, las que abordan su régimen de forma más extensiva. Recogen aspectos como los requisitos para su inscripción en el Registro gestionado al efecto por el ministerio de justicia, el establecimiento de pactos de convivencia entre sus miembros o la equiparación respecto de los matrimonios en algunos ámbitos.

Pues bien, hasta la fecha es una realidad que el legislador estatal se ha negado a darle a esta figura de la unión de hecho una norma integral y completa, limitándose éste a equiparar las uniones de hecho con el matrimonio en determinados efectos, específicamente en los siguientes: en materia de Derecho privado, cabe citar, entre otros:

- El caso de la pensión compensatoria en caso de separación o divorcio (art. 101 CC), reconocida también para el caso de convivencia marital que llega a su fin.
- El supuesto de la adopción (Disposición Adicional 3ª de la Ley 21/1987), en que también se fijará la posibilidad de la misma siendo los adoptantes pareja o unión de hecho.
- O las técnicas de reproducción asistida (primero contempladas en la Ley 35/1988 y, posteriormente, en la vigente Ley 14/2006, de 26 de mayo), que prevé el acceso a este tipo de técnicas no sólo para las parejas casadas sino también para aquellas que convivan en régimen de unión de hecho.

Por otro lado, y en lo que respecta al Derecho Público, podemos citar algunos de los supuestos más destacados:

- En materia de derecho de asilo (regulado por la LO 5/1984), se equiparan las parejas de hecho a los matrimonios a efectos de conceder la condición de persona refugiada a quien mantiene una relación, sea matrimonial o de análoga afectividad y convivencia.
- Así mismo, la LO 6/1984, en cuanto a la legitimación activa para promover el procedimiento de Habeas Corpus para la inmediata puesta a disposición judicial de una persona ilegalmente detenida, otorga también dicha legitimación a la persona unida en relación análoga a la del matrimonio con quien se encuentra privado de libertad.
- Por otro lado, en materia de incompatibilidad entre quienes ejercen la función jurisdiccional, la LOPJ prevé, en su art. 391, la imposibilidad de pertenecer a una misma Sala respecto de magistrados o jueces que estén unidos o por vínculo matrimonial o por análoga relación de afectividad, refiriéndose a las parejas o uniones de hecho.

Finalmente, cabe citar el Código Penal, en que se contemplan distintos supuestos en los cuales es tenida en cuenta la relación de afectividad, análoga al matrimonio, como es el caso de los tipos penales de lesiones (art. 153 CP), de cohecho (art. 424 CP), de encubrimiento (art. 454 CP) y de abusos de funcionarios públicos en el ejercicio de sus cargos (art. 443 CP), entre otros.

Esta ausencia, que se contempla en el ámbito estatal, de una norma que regule de una forma integral las uniones de hecho nada tiene que ver con lo que rige en el ámbito de nuestra comunidad autónoma, donde el legislador valenciano ha elaborado dos leyes que tratan este emblema de las parejas de hecho, se trata de la Ley 1/2001, de 6 de abril y la Ley 5/12 de 15 de octubre de 2012. De esta última ley mencionada, 5/12 de 15 de octubre de 2012, la cual deroga la anterior, se extrae el concepto de unión de hecho al reflejar en su art. 1 taxativamente lo siguiente: *“El objeto de la presente ley es la regulación de los derechos y deberes de quienes son miembros de las uniones de hecho formalizadas, entendiendo por tales las formadas por dos personas que, con independencia de su sexo, convivan en una relación de afectividad análoga a la conyugal, y que cumplan los requisitos de inscripción esta ley”*.

Aunque, más adelante, en otro epígrafe, lo trataremos más detalladamente, cabe adelantar aquellas condiciones exigidas por la normativa valenciana, para realizarse en unión o pareja de hecho como son:

- Al menos uno de los miembros, que conforman la unión, ha de estar empadronado en la Comunidad Valenciana.
- Podrán constituirse en unión o pareja de hecho los mayores de edad y los menores emancipados.
- Para la composición de la unión de hecho se exige que las personas que la vayan a componer no estén ligadas por el vínculo matrimonial y que no formen, como es lógico, unión de hecho inscrita con otra persona.
- Igualmente los que quieran establecerse como pareja de hecho no podrán estar ligados por parentesco en línea recta por consanguinidad o adopción, ni tampoco habrán de estar ligados por parentescos colaterales por consanguinidad o adopción dentro del tercer grado.

La formalización de la unión de hecho en la Comunidad Valenciana, es decir, para que queden válidamente constituidas deberá de constar su existencia y ello podrán hacerlo proclamando su voluntad, ambos integrantes de la pareja de hecho, ante el encargado del registro correspondiente relativo a uniones de hecho en tal comunidad. Al tiempo que es imprescindible para conformar la unión de hecho, de una forma homologada, la inscripción de ésta en el registro de uniones de hecho de la comunidad valenciana, este requisito tiene carácter constitutivo y de él dependerá la existencia de tal unión.

Tal y como plantea la denominación de este epígrafe dada la insuficiencia de un concepto legal de unión de hecho es necesario acudir a la jurisprudencia para ostentar la noción de unión de hecho que rige a nivel estatal y poder analizar los requisitos de la misma.

## **B) Perspectiva jurisprudencial**

La Jurisprudencia incide en la distinción que radica entre la unión de hecho y el matrimonio, afirmando que no son situaciones equivalentes y que por ende no se puede, en lo relativo a relaciones personales y patrimoniales entre los sujetos de la unión o

matrimonio, aplicar las mismas disposiciones normativas dada la libertad que prima en aquellos, convivientes, que optaron por conformar unión de hecho, en vez de constituirse en matrimonio, quedando excluidos de la normativa reguladora del matrimonio. Prueba de ello es, por ejemplo, la STS de 12 de septiembre de 2005<sup>26</sup>: “...es preciso proclamar que **la unión de hecho es una institución que no tiene nada que ver con el matrimonio** -Sentencia del Tribunal Constitucional 184/1990 y la 222/92 por todas-, aunque las dos estén dentro del derecho de familia. Es más, hoy por hoy, con la existencia jurídica del matrimonio homosexual y el divorcio unilateral, se puede proclamar que la unión de hecho está formada por personas que no quieren, en absoluto, contraer matrimonio con sus consecuencias.”

La definición de uniones de hecho viene dada en la sentencia dictada por el TS, de 18 de mayo de 1992<sup>27</sup>, de esta forma el concepto jurisprudencial de unión de hecho es “*la convivencia more uxorio desarrollada en régimen vivencial de coexistencia diaria, estable, con permanencia temporal consolidada a lo largo de los años, practicada de forma externa y pública con acreditadas actuaciones conjuntas de los interesados, creándose así una comunidad de vida, intereses y fines en el núcleo del mismo hogar*”.

Es importante a estos efectos tener en cuenta que la citada STS 18 de mayo de 1992 exige una serie de requisitos que, siguiendo a ÁLVAREZ LATA<sup>28</sup>, procedemos a detallar:

- La convivencia: según la citada autora, “*en este requisito encuentra el fundamento la pareja de hecho, que como situación fáctica que es, sustituye el acto solemne de emitir el consentimiento por el hecho diario de la convivencia, como punto nuclear de su formación y de la proyección de su eficacia jurídica*”. Así, se exigirá que la convivencia que da lugar a las parejas de hecho tenga los caracteres de “diaria, estable y duradera” o, por lo menos, “con vocación de permanencia en el tiempo”, como ha afirmado la SAP de Asturias 16 de enero de

---

<sup>26</sup> RJ 2005\7148.

<sup>27</sup> RJ 1992\4907.

<sup>28</sup> ÁLVAREZ LATA, N. *Las parejas de hecho: perspectiva jurisprudencial*. Revista Derecho Privado y Constitución, núm. 12, enero-diciembre, 1998, pág. 13.



1993<sup>29</sup>, pero sin fijarse una duración concreta de la relación a partir de la cual otorgarle dicha consideración.

- La unión debe tener una proyección pública, es decir, que sea de conocimiento de los terceros. En este sentido, la jurisprudencia de manera unánime ha afirmado que la unión de hecho debe manifestarse “*de forma externa y pública*”, como ha afirmado la STS de 16 de diciembre de 1996<sup>30</sup>.

Por tanto, se exigirá dicho carácter público, así como la notoriedad de la convivencia.

- Existencia de una comunidad de vida amplia, de intereses y de fines.
- Que dichos caracteres se den en el núcleo de un mismo hogar.

### C) Uniones de hecho como “familia de derecho”

#### a) Del concepto constitucional de familia y la inclusión de las uniones de hecho en el mismo.

La CE no fija un concepto expreso de familia; sin embargo, es necesario realizar un análisis de aquellos preceptos que contienen referencias a la misma, con el fin de intentar deducir cuál es la familia que el constituyente quiso proteger. Aunque son múltiples los artículos en que la CE se refiere a la familia<sup>31</sup>, el modelo objeto de protección constitucional se extrae de la interpretación del art. 32.1<sup>32</sup> de la CE, conjuntamente con los arts. 39.1<sup>33</sup> y 39.2 de la CE. Esto es, partiendo del derecho constitucionalmente reconocido a contraer matrimonio, parece obvio que se derivará la protección de la familia conformada por dicho matrimonio y, en su caso, los hijos del mismo. Al mismo tiempo, los arts. 39.1 y 39.2, al consagrar la protección de los hijos extramatrimoniales (al mismo nivel que los matrimoniales) y de las madres, con

---

<sup>29</sup> AC 1997\103.

<sup>30</sup> RJ 1996\9020.

<sup>31</sup> Así, cabe citar, entre otros, el 18.1 [derecho fundamental a la intimidad familiar], 24.2 *in fine* [exención a la obligación de declarar sobre hechos presuntamente delictivos en caso de parentesco], 27.3 y 27.7 [derecho de los padres a que sus hijos reciban una educación acorde a sus convicciones religiosas y morales].

<sup>32</sup> Vid. Art. 32.1CE: “*El hombre y la mujer tienen derecho a contraer matrimonio con plena igualdad jurídica*”.

<sup>33</sup> Vid. Art. 39.1CE: “*Los poderes públicos aseguran la protección social y jurídica de la familia. 2. Los poderes públicos aseguran, así mismo, la protección integral de los hijos, iguales éstos ante la ley con independencia de su filiación, y de las madres, cualquier que sea su estado civil. La ley posibilitará la investigación de la paternidad.*”

independencia de su estado civil, también está considerando una familia y por tanto protegiendo las familias monoparentales formadas por una madre y sus hijos. Y lo mismo sucede en el caso de que la familia monoparental esté encabezada por el padre, encajando así el sistema en el marco del principio de igualdad proclamado en el art. 14 de la CE.

Sin embargo, la CE, como ya decíamos en el apartado anterior, no hace referencia expresa a las parejas de hecho, que han ido incrementando exponencialmente en los últimos tiempos. En los primeros conflictos que fueron planteados ante el TC en relación con el matrimonio y las uniones de hecho, el citado Tribunal guardó silencio sobre el significado del contenido del art. 39.1, esto es, sobre el alcance del concepto de familia constitucionalmente protegido. No obstante, deja claro que en dicha conceptualización debe entenderse siempre comprendida la familia matrimonial, al afirmar que *“Sea cual fuere, en efecto, el concepto constitucionalmente adecuado de familia, no es discutible que tal concepto incluya la familia que se origina en el matrimonio, que es en todo caso la que especialmente toman en consideración tanto la Declaración Universal de Derechos Humanos [...], el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales”*<sup>34</sup>.

El silencio del TC dio lugar a posturas doctrinales que sostuvieron que la única familia amparada de forma clara en la CE es la originada por el hecho del matrimonio. Así, fundamentaban esta visión en las siguientes cuestiones:

- En la ausencia de pronunciamiento por parte del constituyente respecto de las uniones de hecho, frente al evidente reconocimiento de los matrimonios.
- Así mismo, el art. 10.2 de la CE vincula la interpretación de las normas constitucionales relativas a los derechos y libertades a los acuerdos y tratados internacionales sobre la misma materia ratificados por España; de este modo, los arts. 32 y 39.1 de la CE se interpretan de conformidad con lo dispuesto en dichos instrumentos internacionales, que confirman el binomio matrimonio-familia, como es el caso del art. 16 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, en la cual se afirma que *“Los hombres y las mujeres, a partir de la edad núbil, tienen derecho, sin restricción alguna de raza, nacionalidad o religión, a*

---

<sup>34</sup> RTC 1989\45.

*casarse y fundar una familia*”. Igualmente, cabe citar lo dispuesto en el art. 16 de la Carta Social Europea, que afirma que *“con miras a lograr las condiciones de vida indispensables para un pleno desarrollo de la familia, célula fundamental de la sociedad, las Partes Contratantes se comprometen a fomentar la protección económica, jurídica y social de la familia, especialmente mediante (...) la ayuda a los recién casados”*.

- La doctrina defensora de esta postura alega también la postura adoptada con carácter mayoritario durante los trabajos de redacción de la CE, que se concreta en el rechazo de las uniones de hecho como unidad familiar<sup>35</sup>.
- Otro argumento esgrimido, si bien de menor peso por su importante sesgo moral, es la idea de que sólo el matrimonio responde a la “verdadera familiar natural”, vinculándose a la idea de familia defendida desde la tradición cristiana.

No obstante, cabe matizar que una gran parte de la doctrina, cada vez más pujante, defiende la admisión de las uniones de hecho en el marco de la conceptualización constitucional de familia. Los principales argumentos que esgrimen pueden sintetizarse en las siguientes consideraciones:

- Si bien es cierto que la CE no consagra las uniones de hecho, como sí hace con el matrimonio, tampoco las prohíbe.
- Así mismo, el art. 39 de la CE fija la protección de la familia, sin añadir el calificativo de “matrimonial”, entendiéndose de este modo que subyace un concepto amplio de familia, que va más allá de la conformada por los cónyuges.
- Por otro lado, descartan la idea de que familia y matrimonio sean conceptos sinónimos, pues se regulan en artículos diferentes, que incluso se hayan ubicados en distintos Capítulos dentro del texto de la Carta Magna.
- Al mismo tiempo, si bien es cierto que el art.10.2 de la CE impone la interpretación conforme a los acuerdos y tratados internacionales sobre la materia, estos instrumentos no son estáticos sino dinámicos: evolucionan, del mismo modo que lo hace la sociedad, de manera que hoy no contemplan la misma idea de familia que en el momento en que la CE fue elaborada. Así, cabe decir que el Tribunal Europeo de los Derechos Humanos se ha pronunciado en

---

<sup>35</sup> Así, cabe citar el art. 27.1 del Anteproyecto de Constitución, publicado en el BOCG de 5 de enero de 1978.

diversas ocasiones de forma favorable al reconocimiento de las uniones de hecho como familia<sup>36</sup>.

- Finalmente, la realidad de las uniones de hecho aumenta cada día en España, gozando de una absoluta aceptación social que debe ser tomada en consideración por el Derecho. Así, la CE debe ser interpretada, al igual que todas las normas jurídicas, conforme a la realidad social del tiempo en que ha de ser aplicada.

Sin embargo, cabe decir que el TC, en algunas sentencias destacadas, sí ha realizado pronunciamientos que llevan a la idea de que la unión de hecho es una forma de familia constitucionalmente protegida. Así, cabe citar la STC 47/1993, de 3 de febrero<sup>37</sup>, en cuyo FJ3º se afirma que *“en correspondencia con el pluralismo de opciones personales existente en la sociedad española y la preminencia que posee el libre desarrollo de la personalidad, la CE no sólo protege a la familia que se constituye mediante el matrimonio, sino también a la familia como realidad social, entendida por tal la que se constituye voluntariamente mediante la unión de hecho, afectiva y estable, de una pareja”*.

En virtud de lo expuesto, cabe concluir que la CE consagra un régimen abierto de familia, que permite una adaptación a la realidad social imperante en cada momento, de manera que incluirá no sólo la familia configurada alrededor del matrimonio, sino también a la de carácter monoparental y, así mismo, a las uniones o parejas de hecho objeto del presente análisis.

#### **b) ¿La Constitución Española impone su plena equiparación al matrimonio? Postura del Tribunal Constitucional**

Al analizar la cuestión que se plantea, es necesario partir del estudio de una de las sentencias pioneras en la materia, esto es, la STC 184/1990, de 15 de noviembre<sup>38</sup>, en que se aborda la cuestión desde el análisis de la pensión de viudedad. Así, la citada sentencia estudia la posibilidad de otorgar al miembro superviviente de la pareja o unión de hecho la misma pensión de viudedad que percibe el cónyuge viudo conforme al sistema

---

<sup>36</sup> Cabe citar el Caso Johnston y otros v. Irlanda. STEDH, de 18 de diciembre de 1986 (TEDH 1986\16).

<sup>37</sup> RTC 1993\47.

<sup>38</sup> RTC 1990\184.

fijado por la Seguridad Social española. El TC, en este sentido, falla en la sentencia que hemos mencionado entendiendo que al no mediar vínculo matrimonial no procede la concesión de la citada pensión, y afirma que no habrá incompatibilidad con la CE por el hecho de que los poderes públicos *“otorguen un trato distinto y más favorable a la unidad familiar basada en el matrimonio que a otras unidades convivenciales”*, refiriéndose, con estas últimas, a las parejas o uniones de hecho. Sin embargo, respecto de esta cuestión, es de interés matizar que en la actualidad la legislación fiscal sí reconoce el derecho a la pensión de viudedad al miembro supérstite de la pareja de hecho, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- a. Que el fallecimiento sea posterior al 1 de enero del año 2008.
- b. Que la pareja de hecho se encuentre inscrita en algunos de los registros específicos existentes en las CCAA o Ayuntamientos del lugar de residencia, o bien que se formalice en documento público, siempre con una antelación mínima de 2 años respecto al fallecimiento del causante.
- c. Convivencia estable y notoria inmediatamente antes del fallecimiento del causante, de duración ininterrumpida no inferior a 5 años, durante el cual ninguna de las partes en la pareja mantenía vínculo matrimonial con otra persona.
- d. Y, finalmente, ciertos requisitos en materia de ingresos.

Sin embargo, cabe decir que ni siquiera en la citada STC el Tribunal niega expresamente que las parejas de hecho sean familia a efectos constitucionales, sino que más bien rehúsa pronunciarse de manera tajante. Así, se limita a defender la constitucionalidad del tratamiento diferenciado del matrimonio respecto de otras realidades, sin sentar, por ello, que el matrimonio se constituya como la única forma de familia constitucionalmente garantizada y protegida. Por tanto, debemos diferenciar con claridad el hecho de que la Constitución, por la vía del art.39.1, conceptúe una idea concreta de familia, y la consideración o no de que la citada norma permita un tratamiento favorable al matrimonio respecto de las uniones de hecho.

**c) ¿Existe obligación por parte de los poderes públicos de proteger a las uniones de hecho por ser consideradas familias a efectos constitucionales?**

La consideración de las uniones de hecho como incluidas en el concepto constitucional de familia conlleva necesariamente su protección por parte de los poderes públicos, como ha afirmado el propio TS en la STS de 21 octubre de 1992<sup>39</sup>. En todo caso, no estamos ante un derecho de carácter fundamental, sino que la protección de la familia se ubica en el Título I Capítulo III de la Carta Magna, destinado a regular los principios rectores de la política social y económica que, en virtud del art. 53.3 de la CE, sólo podrán ser invocados ante los tribunales ordinarios en virtud de lo que establezcan las normas que los desarrollen. Este desarrollo legal, en lo que respecta a las parejas de hecho, objeto de tratamiento del anterior epígrafe, como bien sabemos, es inexistente.

Sin embargo, aun no existiendo una regulación legal estatal concreta sobre la materia, sí se introduce la cuestión, con carácter fragmentario, por vía de otras leyes en que, al referirse al matrimonio, se introducen incisos relativos a la equiparación al mismo de las parejas o uniones de hecho, produciendo así su efectiva asimilación. La situación de falta de regulación ha sido cubierta por vía jurisprudencial, que ha ido reconociendo efectos jurídicos concretos a las parejas de hecho.

En relación con lo comentado, cabe preguntarse sobre la constitucionalidad de las diferenciaciones entre matrimonio y pareja de hecho a la hora de establecer o conceder ventajas. Así, el TC se ha pronunciado en diversas ocasiones sobre la presunta violación del art. 14 de la CE, esto es, del principio de igualdad, derivadas de las citadas diferencias entre ambos tipos de familia, como sucedió en el caso de la percepción de la pensión de viudedad (ya comentada) y de la subrogación mortis causa en el contrato de arrendamiento (STC 222/1992<sup>40</sup>, a la que siguieron los recursos de amparo resueltos por las SSTC 6/1993<sup>41</sup> y 47/1993<sup>42</sup>). De este modo, del examen de estos supuestos así como

---

<sup>39</sup> RJ 1992\8589.

<sup>40</sup> RTC 1992\222.

<sup>41</sup> RTC 1993\6

de los preceptos constitucionales anteriormente citados, puede deducirse que la CE en su art. 39.1 no exige que exista una paridad absoluta de trato de los matrimonios y las uniones de hecho, esto es, los poderes públicos deben dispensar amparo y protección a ambas modalidades de familia, pero no impone un tratamiento idéntico y sin diferenciaciones de ningún tipo. Esto es, cabe la realización de distinciones, siempre que estas sigan criterios racionales.

Por todo ello, no resultará inconstitucional atribuir ciertas ventajas, sobre la base de razones o criterios objetivos, a la familia originada en la institución del matrimonio<sup>43</sup>. Esta idea se sustenta en dos argumentos jurídicos más:

- En el primero de ellos, se entiende que el matrimonio presenta una seguridad jurídica superior a la de las uniones de hecho. Sin embargo, esta cuestión puede ser objeto de crítica, pues las parejas de hecho hoy son situaciones jurídicamente reguladas, cuando menos en el nivel autonómico y local, lo que impone su inscripción en registros al efecto; así mismo, la facilidad de disolución matrimonial por la vía del divorcio o de la separación impide hoy afirmar que el matrimonio sea especialmente más seguro a efectos jurídicos que la pareja o unión de hecho inscrita.
- Y, como segundo argumento, se afirma que nada impide a quienes optan por la unión de hecho contraer matrimonio y, de este modo, acceder a las ventajas que la legislación atribuye a este último modo de familia. Así, se afirma que, de optar por la forma de convivencia basada en la pareja de hecho, se opta por dicho régimen concreto, pudiendo acceder al régimen matrimonial si es éste el que se desea disfrutar. Cuestión distinta es que las ventajas otorgadas al matrimonio fueran una suerte de “castigo” a quienes optan por la convivencia o unión de hecho, de manera que las hicieran algo excesivamente complejo o gravoso para sus miembros; si bien el TC afirmó que esto no sucedía con el supuesto de la pensión de viudedad, la legislación ha variado y hoy en día las

---

<sup>42</sup> RTC 1993\47.

<sup>43</sup> En todo caso, cabe decir que la jurisprudencia del TC en un primer momento fue manifiestamente contradictoria, pues mientras declaraba la constitucionalidad de la exclusión de las uniones de hecho en la pensión de viudedad, confirmaba la inconstitucionalidad de la exclusión de dichas uniones en el caso de la subrogación de los contratos de arrendamiento al amparo del art. 58.1 de la Ley de Arrendamientos Urbanos de 1964.

uniones o parejas de hecho gozan también de la cobertura de esta importante ventaja o, si se quiere, necesidad.

Al contrario de los supuestos abordados hasta el momento, será en las SSTC 209/1988<sup>44</sup> y 45/1989<sup>45</sup> en que se analice el caso contrario, esto es, la posible inconstitucionalidad por discriminación de los matrimonios en el sistema de tributación conjunta del IRPF basado en la acumulación de rentas por unidad familiar, al que estaban sujetos, de forma imperativa, los matrimonios (no así las parejas de hecho). Esto, en la práctica, implicaba un mayor gravamen para los matrimonios, aumentando a deuda tributaria conjunta respecto de la que tendrían en el caso de que tributaran de la forma que lo realizaban quienes convivían en régimen de unión de hecho, partiendo de una idéntica situación de capacidad económica. En este sentido, el TC afirmó la desigualdad existente y por tanto la discriminación, pues si bien el fundamento de la acumulación de rentas y la preceptiva declaración conjunta responde a la idea de gravar el presunto aumento de capacidad económica derivado de la vida en común, esta situación no solo se produce en el matrimonio, sino también en las uniones o parejas de hecho. Por tanto, si ante supuestos iguales el tratamiento es diferente, se produce una discriminación que carece de base objetiva y racional. Así, se declaró la inconstitucionalidad sobre la base de que la carga tributaria de una persona integrada en una unidad familiar era mayor que la de otra persona, con igual capacidad económica, no perteneciente a ninguna unidad familiar.

### **3.2. El legislador Estatal y Autonómico y las uniones de hecho en el IRPF**

#### **A) Tratamiento del legislador ordinario estatal a las uniones de hecho en el IRPF**

Como ya se ha comentado, la regulación de la familia en el marco de los principios rectores de política social y económica implica la necesidad de desarrollo legislativo. Sin embargo, el legislador estatal no ha abordado todavía esta necesidad, limitándose a una mera regulación de carácter fragmentario, pero sin establecer los efectos personales y patrimoniales que se derivan de esta forma de convivencia. Por ello, podemos decir que el legislador ordinario se ha limitado a equiparar el matrimonio

---

<sup>44</sup> RTC 1988\209.

<sup>45</sup> RTC 1989\45.



con las uniones de hecho en determinados efectos como ya hemos expuesto anteriormente.

Continuando con el tratamiento otorgado por el legislador, hay que destacar que este reconocimiento de las uniones o parejas de hecho en un primer momento se limitó a las conformadas por un hombre y una mujer; sin embargo, uno de los avances más notable será la extensión de este reconocimiento a las parejas de hecho homosexuales, a través de la introducción, en diversas regulaciones protectoras de dichas uniones no matrimoniales, de la frase final “con independencia de su orientación sexual”.

Finalmente, cabe concluir que es la ausencia de regulación estatal la que ha tenido como resultado la configuración de las parejas de hecho desde el marco de las Comunidades Autónomas, cuestión que abordaremos a continuación. Ello lleva a un tratamiento ciertamente disperso, que incita a muchas voces, desde la doctrina, a solicitar una pronta regulación estatal de la materia, cuestión aún pendiente del legislador.

## **B) Aproximación autonómica al tratamiento jurídico de las uniones de hecho en el IRPF.**

### **a) Introducción**

Como ya hemos afirmado en la presente exposición, existe un vacío legal en lo que atañe a la regulación estatal de las uniones de hecho. Es por ello que son las CCAA las que han intentado suplir esta laguna, legislando en el marco de sus respectivas competencias.

Así, en la materia que nos ocupa la norma pionera fue gestada en Cataluña, esto es, la Ley catalana 10/1998, de 15 de julio, de Uniones estables de pareja. Con posterioridad será aprobada en Aragón la Ley 6/1999, de 26 de marzo, de Parejas estables no casadas, seguida por la Ley navarra, aprobada en el año 2000. Al año siguiente fueron objeto de aprobación las leyes valenciana, madrileña y balear, mientras que en el año 2002 fueron aprobadas la Ley asturiana 4/2002, de 23 de mayo, de Parejas estables y la Ley andaluza 5/2002, de 16 de diciembre, de Parejas de Hecho. En el año

2003 fueron objeto de aprobación las leyes sobre esta materia propias del País Vasco, Canarias y Extremadura. En el año 2005 Cantabria aprobó la Ley 1/2005, de 16 de mayo. Será en 2007 cuando Galicia regule las parejas de hecho, por vía de la Disposición Adicional 3ª redactada por el artículo único de la Ley 10/2007, de 28 de junio<sup>46</sup>. Y, finalmente, la Comunidad Valenciana aprobó recientemente la Ley 5/2012, de 15 de octubre, de Uniones de Hecho formalizadas en la Comunidad Valenciana.

En la promulgación de estas normas ha afectado el hecho de que algunas CCAA gocen de derecho civil foral propio preexistente a las mismas, con disposiciones en materia de familia y sucesiones, como es el supuesto de las leyes de Cataluña, Aragón, Navarra y las Islas Baleares. Así mismo, como afirma SALA GALVAÑ, “*las leyes valenciana y madrileña conceden una eficacia jurídica menor a las uniones de hecho, signo inequívoco de sus carencias competenciales sobre la materia (...)*”<sup>47</sup>.

De los efectos de esta legislación autonómica, podemos extraer los siguientes:

- Las legislaciones autonómicas sobre la citada materia parten de una limitación que es intrínseca a su propia naturaleza, esto es, el ámbito territorial en que se aplicarán. Así, sólo estarán sometidas a sus disposiciones las uniones de hecho en que uno de los miembros, o ambos, posea la vecindad civil o administrativa de la CA de que se trate.
- Como segundo efecto podemos destacar otra limitación: las CCAA, como es sabido, operan en un marco competencial constitucionalmente limitado, de manera que su alcance material también está tasado pues las Autonomías carecen de competencia para implementar la regulación completa de la figura jurídica de las uniones de hecho.
- En cuanto al tercer efecto a destacar, podemos afirmar la comunicación de determinados efectos propios de las uniones matrimoniales a las parejas de hecho. Así, siguiendo de nuevo a SALA GALVAÑ, la autora establece que “*estas leyes atribuyen ciertos efectos matrimoniales a la convivencia more uxorio, tales como el establecimiento de obligaciones personales, impedimentos, derechos sucesorios, régimen económico, compensaciones económicas tras la*

---

<sup>46</sup> Ley 10/2007, de 28 de junio, de reforma de la disposición adicional tercera de la Ley 2/2006, de 14 de junio, de Derecho Civil de Galicia.

<sup>47</sup> SALA GALVAÑ, G. “Uniones de hecho en el IRPF”. Op. cit., pág. 54.

*ruptura...*”<sup>48</sup>. Esta comunicación de los efectos ha dado lugar a diferentes puntos de vista en la doctrina, pues mientras algunos autores observaron de modo positivo la equiparación de ciertas cuestiones entre ambas figuras jurídicas, otros lo estimaban un atentado contra lo dispuesto en el art. 32 de la CE que, a sus ojos, reconoce el matrimonio como única familia posible. Así mismo, una parte de la doctrina estima que si las personas tienen el derecho a contraer matrimonio y a no contraerlo, es decir, en su vertiente positiva y también negativa, no sería lícito atribuir efectos matrimoniales a las relaciones de quienes optaron por no contraer matrimonio.

- Finalmente, es necesario realizar una sucinta referencia a la inclusión, por parte del legislador de las CCAA, de la pareja homosexual dentro del ámbito de aplicación de la norma, de manera que se da respuesta a una exigencia social y se resuelve, al mismo tiempo, una tradicional polémica doctrinal en cuanto a su ámbito subjetivo de extensión.

#### **b) Efectos tributario autonómicos de las uniones de hecho en el IRPF**

Partimos de la categorización del IRPF como un impuesto de carácter estatal que se halla parcialmente cedido a las CCAA<sup>49</sup>, según indica el art. 3.1 de la LIRPF<sup>50</sup>. Según dispone ARGENTE ÁLVAREZ, dicha cesión se va a materializar de dos formas: tanto con la entrega de una parte de la recaudación líquida que se obtenga del mismo, como mediante el reconocimiento de *“cierta capacidad normativa a las CCAA, ampliada respecto a la normativa anterior y con determinados límites”*<sup>51</sup>. Al mismo tiempo, se respetarán las particulares forales del País Vasco y de Navarra.

Por tanto, de lo dispuesto se infiere que el legislador autonómico gozará de competencias de carácter normativo, también para la fijación de deducciones en la cuota

---

<sup>48</sup> SALA GALVAÑ, G. “Las uniones de hecho en el IRPF”. Op. cit., pág. 55.

<sup>49</sup> La cesión se implementará a través de diversas Leyes de cesión de tributos, todas ellas publicadas en el BOE de 2 de julio del año 2002.

<sup>50</sup> Vid. Art.3.1: *“El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un impuesto cedido parcialmente (...)”*.

<sup>51</sup> ARGENTE ÁLVAREZ, J., en AA.VV, *Guía del impuesto sobre la renta de las personas físicas*, Ed. CISS S.A., 2007, pág. 55.

autonómica por circunstancias familiares, desde la entrada en vigor de la Ley 13/1996, de cesión de tributos del Estado a las CCAA.

En primer término analizaremos aquellas CCAA que carecen de una regulación propia en cuanto a las parejas de hecho. No obstante, debemos hacer hincapié en que las deducciones autonómicas por circunstancias familiares creadas por estas CCAA se aplicarán de igual modo al contribuyente que queda integrado en una unión de hecho, ya que éstas van orientadas a las relaciones paterno-filiales. Así, por ejemplo, se encuentran las deducciones con claro fin extrafiscal por nacimiento y adopción de hijos en el periodo impositivo de las CCAA castellanoleonesa, gallega y riojana; por cuidado de hijos de las CCAA de Galicia, Castilla y León y Castilla La Mancha.

En siguiente término procederemos a realizar un sucinto análisis de lo legislado, a efectos del IRPF, en las CCAA que gozan de una regulación específica sobre uniones de hecho. Pero, con carácter previo, es necesario aclarar que el concepto de “unión de hecho” del que parte el legislador estatal va a ser respetado también por el autonómico, entendiéndose que tienen que concurrir los requisitos ya citados, a saber: que exista una unión con proyección pública y conocida por terceros, notoria convivencia, práctica externa y actuaciones conjuntas acreditadas.

#### **a.1) ARAGÓN**

En primer lugar, debemos partir de la afirmación de que la CA de Aragón ha manifestado, a través de su Ley de uniones de hecho, un cierto recelo a la hora de equiparar estas formas de organización familiar a la unión matrimonial, en cuanto a sus efectos fiscales. Así, el art. 18 de la citada norma dispone que *“los derechos y obligaciones establecidos para los cónyuges en la normativa aragonesa de Derecho público, que no tenga carácter tributario, serán de igual aplicación a los miembros de la pareja estable no casada”*.

Como peculiaridad a resaltar, podemos observar como en el art. 14 de la Ley aragonesa se aclara que la pareja establece que no haya contraído matrimonio no está unida por relación de parentesco alguna entre sí, ni tampoco con los parientes del otro. Esta fórmula constituye un mecanismo para limitar la posible extensión de efectos a los miembros de la pareja de hecho y a sus descendientes.

En cuanto al tratamiento fiscal de las uniones de hecho y de los matrimonios en el IRPF, la norma aragonesa se limita a establecer una deducción en la cuota por el nacimiento y la adopción de hijos, reconocida a los matrimonios, que se aplicará también con todos sus efectos a las personas que conviven *more uxorio*. Por tanto, es necesario matizar que la ley aragonesa también permite la adopción a las parejas de hecho, como se establece en el art. 10, al afirmar que “*las parejas estables no casadas podrán adoptar conjuntamente*”.

## a.2) NAVARRA

En Navarra se plantea la peculiaridad de que la ley aprobada en el año 2000 fue objeto de recurso de inconstitucionalidad, cuya resolución se produjo en 2013, por vía de la STC 93/2013, de 13 de abril<sup>52</sup>, que anuló, entre otras cuestiones, la conversión en pareja de hecho por la simple convivencia sin interrupción durante el periodo de un año, o bien por existir hijos en común. Así, el TC consideró que es necesario que los miembros de la eventual pareja de hecho manifiesten su consentimiento en constituirse como tal, pues se trata de una opción libre.

Al mismo tiempo, la citada ley navarra fue pionera en cuanto a la equiparación directa entre matrimonios y uniones de hecho. Sin embargo, dicha igualación, que se producía en el art. 12, al disponer que “*Los miembros de una pareja estable serán considerados como cónyuges a los efectos previstos en la legislación fiscal de Navarra a la hora de computar rendimientos y de aplicar deducciones o exenciones*”, fue declarada como inconstitucional por la citada STC.

Sin embargo, las parejas de hecho sí podrán equipararse a los cónyuges a efectos, por ejemplo, de tributar conjuntamente si así lo desean, para lo cual deberán cumplir los siguientes requisitos<sup>53</sup>:

- Tener la consideración de “parejas de hecho” a efectos de la Ley Foral navarra.
- Inscribirse en el registro habilitado por el Gobierno navarro a tales efectos.

---

<sup>52</sup> RTC 2013\93.

<sup>53</sup> Información extraída de:

[http://www.navarra.es/home\\_es/Gobierno+de+Navarra/Organigrama/Los+departamentos/Economia+y+Hacienda/Organigrama/Estructura+Organica/Hacienda/Informacion+Fiscal/Preguntas+mas+frecuentes/Impuesto+sobre+la+renta+de+las+personas+fisicas/IRPF/Generales/parejas\\_de\\_hecho.htm](http://www.navarra.es/home_es/Gobierno+de+Navarra/Organigrama/Los+departamentos/Economia+y+Hacienda/Organigrama/Estructura+Organica/Hacienda/Informacion+Fiscal/Preguntas+mas+frecuentes/Impuesto+sobre+la+renta+de+las+personas+fisicas/IRPF/Generales/parejas_de_hecho.htm).

Una vez se reúnan los citados requisitos, y como consecuencia de la citada STC y su interdicción de la equiparación obligatoria de parejas de hecho y matrimonios a efectos fiscales, la pareja que desee la equiparación fiscal a una unión matrimonial debe solicitarlo por escrito, siguiendo el procedimiento publicado en el BON de 28 de febrero de 2014, que permite hacerlo tanto en la propia declaración de la renta, como en las oficinas públicas habilitadas al efecto. Por tanto, la STC permite abandonar un sistema objetivo, en que la existencia de la pareja de hecho se deducía de una serie de requisitos, con independencia de la voluntad de las personas que la formasen, a un sistema basado precisamente en la libre manifestación de voluntad de los miembros de la misma, que decidan, por tanto, conformar dicha figura jurídica.

### **a.3) ANDALUCÍA**

La Ley andaluza 5/2002, de 16 de diciembre, de Parejas de Hecho, define las mismas en su art.3 como “*la unión de dos personas, con independencia de su opción sexual, a fin de convivir de forma estable, en una relación de afectividad análoga a la conyugal*”. Es de destacar que se produce el reconocimiento de la pareja de hecho también en el caso de las personas homosexuales, lo que supone un adelanto en cuanto al reconocimiento de la situación jurídica de estas uniones, dado que la legalización en España del matrimonio entre personas del mismo sexo no se producirá hasta el 3 de julio de 2005<sup>54</sup>.

Además el legislador andaluz también incluye en el art. 20 de esta ley la equiparación expresa de las uniones de hecho “legales” al matrimonio a efectos fiscales autonómicos. Y así se establece de forma indirecta en la deducción autonómica familiar que se ha creado en el art. 2.1 de la ley 10/2002, de 21 de diciembre, por la que se aprueban las normas en materia de tributos cedidos y otras materias tributarias, administrativas y financieras. Esta disposición establece deducciones por hijos para los beneficiarios de las ayudas económicas que se conceden por la aplicación de la normativa autonómica de apoyo a las familias andaluzas; normativa que sí reconoce como familia a las uniones de hecho.

---

<sup>54</sup> Ley 13/2005, de 1 de julio, por la que se modifica el Código Civil en materia de derecho a contraer matrimonio.

#### a.4) ASTURIAS

En cuanto a la Ley asturiana, esto es, la Ley 4/2002, de 23 de mayo, de Parejas Estables, dispone en su art.3 que debemos considerar como tales a *“la unión libre y pública, en una relación de afectividad análoga a la conyugal, con independencia de su sexo, de dos personas mayores de edad o menores emancipadas sin vínculo de parentesco por consanguinidad o adopción en línea recta o colateral hasta el segundo grado, siempre que ninguna de ellas esté unida por un vínculo matrimonial o forme pareja estable con otra persona”*.

Por tanto, el citado precepto refleja el principio de no discriminación tanto en la interpretación como en la aplicación del ordenamiento jurídico (en este caso, autonómico), por razón del grupo familiar por el que se haya optado. Esto es, se otorga idéntico tratamiento con independencia de si la base de dicho grupo es el matrimonio o bien la pareja de hecho, constituida por dos personas que mantengan una relación de convivencia en análoga relación de afectividad a la del matrimonio.

Así mismo, cabe señalar que el legislador tributario asturiano fijó, por vía del ar. 11 de la Ley 15/2002, de 17 de diciembre, de Medidas Presupuestarias, Administrativas y Fiscales, una deducción por adquisición o adecuación de vivienda habitual para el contribuyente que conviviese con su cónyuge, aquejado por una discapacidad, siempre que no obtenga rentas anuales, incluidas las exentas, que excedan, en cómputo total, al salario mínimo interprofesional<sup>55</sup>. Sin embargo, dicha referencia no incluía a las parejas o uniones de hecho. Dicha deducción continúa vigente en la actualidad, de manera que la Agencia Tributaria<sup>56</sup> dispone que, en el Principado de Asturias, *“si el contribuyente o su cónyuge, descendientes o ascendientes con los que conviva, son personas con discapacidad en grado igual o superior al 65%, se puede aplicar una deducción del 3% de las cantidades invertidas, con excepción de los intereses, en la adquisición o adecuación de su vivienda habitual en el Principado de Asturias, si cumplen los requisitos exigidos”*. Por tanto, observamos de nuevo la evidente exclusión de las parejas de hecho. En este sentido, sería posible interpretar que la presente disposición

---

<sup>55</sup> Ello se entenderá sin perjuicio de la deducción estatal fijada en el art. 55.1 LIRPF.

<sup>56</sup> Información extraída de:  
[http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio\\_es\\_ES/\\_Segmentos\\_/Ciudadanos/Discapacitados/Deduciones\\_Autonomicas.shtml](http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio_es_ES/_Segmentos_/Ciudadanos/Discapacitados/Deduciones_Autonomicas.shtml).



resulta de aplicación a las parejas de hecho, si aplicamos lo dispuesto en el art. 7 de la Ley autonómica de parejas de hecho, en cuya virtud *“en todo lo relativo a permisos, licencias, provisión de puestos de trabajo, ayudas de acción social y demás condiciones de trabajo en el ámbito de la Administración del Principado de Asturias y en lo referente a los empleados públicos de la misma se entenderá equiparada la pareja estable al matrimonio y el conviviente al cónyuge.”*

#### **a.5) CATALUÑA**

Si acudimos a la Ley 10/1998, de 15 de julio, de uniones estables de pareja, establece en su disposición adicional tercera que *“la Generalidad, en el marco de sus competencias normativas, regulará por Ley el trato fiscal específico que proceda a cada una de las formas de unión a que hace referencia la presente Ley referido a (...) el IRPF y el ISD, en lo referente a las adquisiciones por título sucesorio.*

Por tanto, nos encontramos frente a una remisión normativa que, en lo que respecta a la equiparación o asimilación de las uniones de hecho a los matrimonios en el marco del IRPF en esta CA, no ha gozado de concreción práctica hasta la establecimiento de deducciones en dicho tributo para los cónyuges, a lo que se llegó en el año 2003. Hasta ese momento, Cataluña fijaba únicamente una deducción de 150 euros por el nacimiento o la adopción de hijos, que podían practicarse los dos progenitores con independencia de su estado civil. Así, únicamente se requería para gozar de dicha deducción la convivencia con los hijos. En todo caso, dicha deducción no era de aplicación a las parejas de hecho.

No obstante, cabe matizar que, por vía de la Ley 31/2002, de 30 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas, el legislador catalán fijó distintas deducciones en la cuota autonómica, que se implementaron en el año 2003 y que sí supusieron una diferenciación en el trato que se otorgó a los contribuyentes en función de si se encontraban casados o unidos como pareja de hecho. Así, a título de ejemplo, en el caso de la deducción fijada por alquiler de vivienda habitual a familias con la condición de numerosas, no resultará de aplicación a las parejas no casadas, pues en la definición de los beneficiarios la norma se remite a una vetusta ley estatal, esto es, la Ley 25/1971, de Protección de la Familia Numerosa, que dado el contexto social en que resulta aprobada, no reconoce a las uniones de hecho la condición de familia.



También se observa un tratamiento diferenciado en lo que atañe a la deducción estatal por adecuación de la vivienda habitual a las necesidades del cónyuge conviviente que sufra algún tipo de discapacidad. En este sentido, cuando la minusvalía aqueje al miembro de una pareja de hecho, la deducción no resultará de aplicación.

#### **a.6) BALEARES**

Así como veíamos que sucedía en Cataluña, la Ley 18/2001, de 19 de diciembre, de parejas estables establece en la disposición final segunda que *“La Comunidad Autónoma de las Illes Balears, en el marco de sus competencias normativas, regulará por Ley el tratamiento fiscal específico para los miembros de las parejas estables previstas en esta norma y equipará su régimen, en la medida que sea posible, al de los cónyuges”*.

Por tanto, esta equiparación “en la medida de lo posible” permite, por tanto, que los efectos tributarios en el ámbito autonómico en el marco del IRPF sean comunes con independencia de que se trate de un matrimonio o una pareja de hecho.

Así mismo, en el ámbito autonómico balear podemos resaltar la fijación específica de la contribución de los convivientes de la unión de hecho al levantamiento de las cargas familiares en proporción a sus recursos, en aplicación de lo dispuesto en el art. 1438 del CC, incluyéndose, como afirma SALA GALVAÑ, *“tanto la aportación económica como el trabajo doméstico”*<sup>57</sup>.

En cuanto al régimen de responsabilidad de los miembros de la unión de hecho respecto de las obligaciones contraídas para levantar las citadas cargas familiares, dentro del ámbito de los denominados “usos sociales”, la Comunidad Autónoma balear fija la solidaridad.

También cabe señalar que, en lo que se refiere a la disolución de la pareja o unión de hecho por causa de muerte, la normativa autonómica fija el derecho del conviviente superviviente a adquirir la propiedad sobre determinados elementos que componen lo que tradicionalmente se ha denominado “ajuar familiar o doméstico”,

---

<sup>57</sup> SALA GALVAÑ, G., “Las uniones de hecho en el IRPF”, Tirant lo Blanch, 2003. Op. cit., pág. 78.

como son las ropas, el mobiliario y los enseres parte de la vivienda habitual donde las personas desarrollaban su convivencia.

#### **a.7) MADRID**

La norma madrileña establece en su art. 1 el ámbito de aplicación al que extiende sus efectos, definiendo la pareja de hecho como aquella compuesta por dos *“personas que convivan en pareja, de forma libre, pública y notoria, vinculadas de forma estable, al menos durante un período ininterrumpido de doce meses, existiendo una relación de afectividad, siempre que voluntariamente decidan someterse a la misma mediante la inscripción de la unión en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid”*.

Así mismo, el art. 9 de la disposición de la CA de Madrid fija una regla general de equiparación, al disponer que *“Los derechos y obligaciones establecidos en la normativa madrileña de Derecho Público para los miembros de parejas que hayan contraído matrimonio, serán de aplicación a los miembros de la unión de hecho, en especial en materia presupuestaria, de subvenciones y de tributos propios”*.

De esta forma, ha existido discrepancia doctrinal al respecto, como sucede en la norma valenciana, por la referencia a *“tributos propios”*, dado que como ya ha sido objeto de comentario, el IRPF es un impuesto cedido. En todo caso, cabe matizar que en las normas propias de la CA de Madrid no figura ningún precepto concreto en relación con el IRPF que tenga carácter exclusivo para los cónyuges y que pudiera requerir de la existencia de esta disposición para extender sus efectos a los convivientes de una unión de hecho.

#### **a.8) VALENCIA**

En la Comunidad Valenciana, como ya se ha expuesto previamente, rige la Ley 5/2012, de 15 de octubre, de la Generalitat, de Uniones de Hecho Formalizadas de la Comunidad Valenciana, aplicable, por ende, a las *“uniones de hecho formalizadas”*, que se definen en su artículo primero como *“las formadas por dos personas que, con independencia de su sexo, convivan en una relación de afectividad análoga a la conyugal, y que cumplan los requisitos de inscripción del artículo 3 de esta ley”*.

En cuanto las deducciones previstas por la Comunidad Autónoma, cabe destacar la deducción, introducida por el art. 4 1.i) de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, y existente hasta el año 2012, por realización de tareas del hogar no remuneradas<sup>58</sup>, aplicable sólo a las personas unidas por relación de matrimonio, que generó polémica doctrinal respecto de la posibilidad de aplicar dicha deducción a las parejas de hecho, no tanto mediante una interpretación analógica sino porque el propio art. 9 de la norma valenciana, relativa a las parejas de hecho impone la aplicación de las normas valencianas de derecho público también a las parejas de hecho, equiparándolas así a las nacidas de la unión matrimonial. Sin embargo, como ya hemos afirmado, esta deducción ya no se encuentra en vigor.

En lo que respecta a la equiparación por vía de la Ley 5/2012, cabe señalar también la posibilidad de someter el régimen de convivencia de la pareja a unos pactos libremente acordados por sus miembros, que pueden estipular, entre otras cuestiones, pensiones económicas que entrarían en juego en el supuesto de ruptura de la relación, con el límite de la prohibición de que dichos pactos puedan fijarse en perjuicio de terceros. Así, se prevé que los citados pactos adopten la forma de escritura pública, de manera que así se garantiza una cierta protección para los citados terceros.

Como conclusión, después de este sucinto análisis respecto de las CCAA que han regulado sobre la materia, cabe concluir que el camino por recorrer en cuanto a la equiparación todavía es extenso, pues las normas autonómicas apenas han fijado efectos jurídicos propios o específicos que puedan beneficiar a las parejas de hecho en relación con el IRPF, como vía para aproximarse a la igualdad respecto de los matrimonios. Así, la mayor parte de las CCAA han centrado su competencia en legislar, en lo que respecta al IRPF, en materia de relaciones paterno-filiales, buscando dar respuesta a la exigencia constitucional de igualdad entre los hijos con independencia de su filiación y, en este sentido, “olvidando” en parte lo que respecta a los cónyuges entre sí o las parejas de hecho. De este modo, al contemplarse escasas normas propias que hagan referencia a los cónyuges como destinatarios únicos de una deducción, tampoco surge la equiparación de las parejas de hecho, pues simplemente es una realidad que no se aborda. Sin embargo, las cuestiones referidas a las relaciones paterno-filiales y su

---

<sup>58</sup> Información obtenida en:  
<https://www2.agenciatributaria.gob.es/ES13/S/IAFRIAFC12F?TIPO=R&CODIGO=129280>

regulación no discriminatoria en función de la filiación también afectará a las parejas no casadas, pues ya no se hará exclusiva referencia a los hijos nacidos de una matrimonio, de manera que en las deducciones que afecten a los descendientes, al no valorarse el estado civil de sus progenitores, también serán de aplicación a las personas que convivan *more uxorio* y gocen de descendencia común.

#### **4. JUICIO DE CONSTITUCIONALIDAD DE LA EXCLUSIÓN TÁCITA DE LAS UNIONES DE HECHO EN LAS NORMAS DEL IRPF**

##### **4.1. Planteamiento de la cuestión y toma de postura**

Por todo lo expuesto hasta el momento, queda patente que las uniones de hecho se sitúan en la “alegalidad” en materia de Derecho tributario estatal, pues no se fija una regulación en sentido estricto, de carácter estatal, que las contemple de manera íntegra. Se abre, pues, el debate sobre la posibilidad de aplicación analógica de los preceptos dedicados al matrimonio. Sin embargo, posibilidad parece prohibirse por el art. 14 de la LGT<sup>59</sup>, que proscribe la analogía en lo relativo a los elementos esenciales del tributo, fundamentándose en el principio de reserva de ley.

Así, observamos que, pese a las reiteradas manifestaciones del TC afirmando que la familia constitucionalmente protegida por el art. 39.1 de la CE no es únicamente la fundada en la institución matrimonial, la convivencia en el marco de una unión de hecho no se valora en el IRPF como circunstancia familiar determinante al fijar la capacidad económica del contribuyente. Ello genera importantes críticas, así como la necesidad de abordar, con carácter urgente, una reforma legislativa profunda e integral que dote de efectos jurídicos tributarios propios a la familia fundamentada en las uniones de hecho.

##### **4.2. Constitucionalidad de la exclusión tácita de las Uniones de hecho del sistema legal de Tributación conjunta**

---

<sup>59</sup> Vid. Art. 14 LGT. “No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales”.

Ante las críticas respecto de la posible discriminación generada por el IRPF en materia de relaciones familiares, el TC se manifestó en las Sentencias 209/1988<sup>60</sup> y 45/1989<sup>61</sup>, fijando tres posibles fundamentos de la tributación conjunta del matrimonio, para decidir respecto de su inconstitucionalidad; estos tres fundamentos fueron la convivencia, la seguridad jurídica derivada de la formalidad del matrimonio y la transferencia y comunidad de rentas que se produce automáticamente en las relaciones matrimoniales. Tras este análisis, el TC falló la inconstitucionalidad del sistema de acumulación pura de rentas en que se materializaba la cuantificación de la cuota tributaria única de los cónyuges, permitiendo, por tanto, que los cónyuges optaran por la tributación conjunta o separada; pero, sin embargo, no consideró inconstitucional la exclusión tácita de las uniones de hecho de la ya analizada unidad familiar biparental a efectos de la tributación conjunta.

En cuanto a los fundamentos alegados por el Alto Tribunal, siguiendo a SALA GALVAÑ<sup>62</sup>, podemos citar los siguientes:

- La convivencia. El primer fundamento alegado para la tributación conjunta es simple: quien convive en el marco de una unidad familiar tendrá mayor capacidad económica que quien no se inserta en ella, pues la convivencia hace comunes determinados gastos, aumentando también la renta disponible. Sin embargo, este argumento no justifica la diferenciación respecto de las uniones de hecho, pues en ellas también se da la convivencia y, por ende, este efecto típico. Es por ello que el TC estimó la discriminación existente en el hecho de fundamentar la tributación conjunta en el caso del matrimonio en el hecho de la convivencia, pues también se produce en las uniones de hecho. Hoy, al desaparecer la tributación conjunta obligatoria y mantenerse con carácter opcional, no cabe fundamentar dicha tributación conjunta de los cónyuges en la convivencia, puesto que nunca gravará más a éstos: si consideran que les corresponde tributar más conjuntamente, simplemente se acogerán a la tributación separada. En relación con la convivencia, otro argumento alegado es aquél que se refiere a que en el caso de los matrimonios no separados legalmente

---

<sup>60</sup> RTC 1988\209.

<sup>61</sup> RTC 1989\45.

<sup>62</sup> SALA GALVAÑ, G. “Las uniones de hecho en el IRPF”, Tirant lo Blanch, 2003. Op. cit., pág. 142 y ss.

existe una obligación jurídica de convivencia impuesta por el art. 68 del CC. Pero este argumento tampoco justifica la exclusión de las uniones de hecho de la unidad familiar biparental, puesto que es precisamente la convivencia el presupuesto necesario para estar ante una unión de hecho, como ha afirmado el TS y las diversas leyes de las CCAA reguladoras de esta modalidad familiar. Es más, la obligación de convivencia es, si cabe, más fuerte en el caso de las uniones de hecho, pues el vínculo matrimonio subsiste pese a la falta de convivencia, mientras que la ruptura de ésta es una de las causas de extinción de las uniones de hecho.

- La transferencia y comunicación de rentas. Este fundamento fue alegado en la STC 45/1989<sup>63</sup>, FJ 6ª. Esta transferencia se produce en las relaciones matrimoniales, como consecuencia de lo dispuesto en los arts. 67 y 68 del CC, en relación con la obligación de socorro mutuo, sin operar, a juicio del TC, en otras de convivencia. Así, las uniones de hecho no producen *ope legis*, por el sólo hecho de iniciarse, un régimen de comunidad de bienes (como sí sucede en el matrimonio en ausencia de pacto en los territorios de derecho común, o cuando los cónyuges así lo deciden), sino que se parte de la absoluta independencia de patrimonios. No obstante, como ya ha sido objeto de comentario, tanto la Jurisprudencia del TS como las legislaciones autonómicas permiten a los convivientes celebrar pactos que rijan el régimen económico patrimonial constante su unión, en virtud del principio de autonomía de la voluntad configurado en el art. 1255 del CC. Así mismo, la Jurisprudencia también ha admitido los pactos tácitos, los llamados "*facta concludentia*". Por tanto, es perfectamente posible que exista un régimen de comunidad de bienes y de rentas en las uniones de hecho, y por ello la exclusión tácita de las uniones de hecho de la posibilidad de conformar una unidad familiar biparental por este motivo sería también discriminatoria. Sin embargo, esto sólo sería así en el caso de las uniones de hecho en que, por pacto expreso o tácito, exista dicha comunidad de rentas. Cuando en una unión de hecho rija la independencia de rentas no habrá inconstitucionalidad en su exclusión, incluso cuando las normas tributarias que permiten la tributación conjunta se apliquen también a los contribuyentes casados en régimen de separación de bienes, pues el TC ha

---

<sup>63</sup> RTC 1989\45.

manifestado en diversas ocasiones que no hay discriminación por indiferenciación, pudiendo el legislador establecer un tratamiento fiscal uniforme para el matrimonio.

- Seguridad jurídica. Finalmente, se plantea el fundamento de la seguridad jurídica del matrimonio, dado su carácter de negocio estrictamente formal, frente a un posible problema de prueba que podría plantear la unión de hecho. Sin embargo este argumento hoy día parece flaquear, pues las CCAA que se han ido ocupando de la regulación de las parejas de hecho han fijado un régimen jurídico para las mismas, iniciando un claro proceso de formalización, que se materializa en la inscripción registral o en la constitución mediante documento público, lo que otorga una evidente seguridad jurídica a dichas uniones. Por tanto, no parece un argumento suficiente, pues bastaría que el legislador tributario estableciese ciertas garantías o mecanismos para asegurar que las parejas de hecho que se acogiesen a la tributación conjunta como unidad familiar biparental acreditaran su formalización mediante algún tipo de documento público o probando su inscripción en el Registro de Parejas de Hecho habilitado al efecto en el Ayuntamiento o Comunidad Autónoma respectiva.

## CONCLUSIONES

Del análisis de la situación legal del matrimonio y las uniones de hecho en la actual regulación del IRPF extraemos las siguientes conclusiones:

1- La legislación del IRPF otorga un tratamiento privilegiado a las uniones de carácter matrimonial, que se traduce en una auténtica exclusión de las uniones de hecho del contenido de su regulación.

2- La constitucionalidad de dicha diferenciación requiere un análisis profundo, que parte necesariamente de la consideración de la familia constitucionalmente protegida. Así, del análisis jurisprudencial y doctrinal expuesto concluimos que, en efecto, las uniones de hecho deben entenderse incluidas en el concepto de familia constitucionalmente formulado, siendo, por ende, objeto de la protección que la Carta Magna impone a los poderes públicos en su art. 39.1.

3- La inclusión de las uniones de hecho en el concepto constitucional de familia no es óbice para que el legislador trate de diferente modo a las diferentes modalidades de familia que él mismo reconoce, pues no existe discriminación en tratar de manera distinta situación que son, en esencial, diversas. Es por ello que no existe un vicio de inconstitucionalidad en el tratamiento diferenciado de las uniones de hecho (o, si se quiere, en su ausencia de tratamiento), que se concreta en múltiples aspectos de nuestro Ordenamiento Jurídico, pues el matrimonio y la unión de hecho son realidades fácticas diferentes y su opción por una u otra es libre para todo ciudadano español, que al optar por ejercitar la libertad nupcial negativa se acoge, de manera consciente, a la regulación que el legislador prevé para la modalidad de familia en que consisten las uniones o parejas de hecho, bien por objetar los formalismos propios del matrimonio, bien por motivos de convivencia o por otro tipo de razones.

4- Si bien el tratamiento diferenciado de ambas modalidades familiares no es *per se* inconstitucional, sí lo será, a nuestro parecer, si la situación de fondo que busca proteger la norma fiscal (en este caso, la LIRPF) es común al hecho del matrimonio y de las parejas de hecho, y la exclusión de éstas últimas se basa en meras razones morales o de represión de esta forma de unión no matrimonial. Es por ello que consideramos válidas y constitucionalmente admisibles las diferenciaciones fundamentadas en razones objetivas, que se podrían derivar



perfectamente del distinto carácter del matrimonio y las uniones de hecho; sin embargo, si la desigualdad es subjetiva, y no razonable o de imposible objetivación, carecerá de fundamento y, en este sentido, la consideraríamos contraria a la Constitución, por vulnerar el principio de igualdad formal, contemplado en su art. 14.

5- A la vista de los fundamentos alegados para el distinto tratamiento de ambas modalidades de familia en el IRPF (esto es: la convivencia conjunta, la diferente composición de las unidades familiares legales y la comunidad y transferencia de rentas entre los miembros de una familia), podemos concluir que no son sustento suficiente para basar la diferenciación. Así, en el primero de los supuestos de hecho sobre el que se fundamenta esta argumentación es común tanto a las uniones de hecho como a los matrimonios: la convivencia; por ende, será inconstitucional la exclusión de las uniones de hecho fundamentándose en dicho argumento, dado que la convivencia *more uxorio* es requisito *sine qua non* para la existencia de la pareja de hecho. En el segundo de los casos, cabe decir que la comunidad de rentas entendida como patrimonio común que se conforma constante la unión, no es exclusivo de las situaciones de matrimonio, pues las parejas de hecho pueden también celebrar pactos en este sentido. Es por ello que la diferenciación en base a este argumento resulta también discriminatoria. Finalmente, en cuanto al argumento de la seguridad jurídica como fundamento de la diferenciación, presumiéndose ésta en el caso del matrimonio, decae, a nuestro parecer, desde el momento en que las CCAA regulan un régimen jurídico peculiar para dichas uniones, que requiere de su inscripción y de una serie de requisitos preceptivos. De este modo, su tendencia a la formalización jurídica nos lleva a concluir que en el momento actual este argumento no goza de la fuerza necesaria que se le pretende atribuir.

6- De esta manera, entendemos que es discriminatoria y por ende contraria a la Constitución la regulación diferenciada de las consecuencias patrimoniales de las crisis matrimoniales y extramatrimoniales, al contemplar el legislador tributario únicamente las compensaciones económicas que se derivan de las primeras.

7- Concluimos, finalmente, que la normativa fiscal debe ser neutral, esto es, debe proteger la familia constitucional, como imperativo del art. 39.1 de la CE, y por ello no puede limitar esta protección a una de las modalidades posibles de

familia constitucionalmente reconocida. De este modo, si el supuesto de hecho que la norma pretende perjudicar o favorecer es el mismo en ambas clases de familia, el tratamiento fiscal (gravamen o beneficio) debe ser, del mismo modo, equivalente con independencia del tipo de familia que se trate.



## **BIBLIOGRAFÍA**

ALIAGA AGULLÓ, E. (Coord.) VV.AA.: “Ordenamiento tributario español: los impuestos”, 1ª Ed. Tirant Lo Blanch, Valencia, 2012.

ÁLVAREZ LATA, N.: *Las parejas de hecho: perspectiva jurisprudencial*. Revista *Derecho Privado y Constitución*, núm. 12, enero-diciembre, 1998.

ARGENTE ÁLVAREZ, J.: “*Guía del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*”, Grupo CISS, Edición 2007.

CASTÁN TOBEÑAS, J.: “La crisis del matrimonio”, Ed. Hijos de Reus, Madrid, 1914.

FERNÁNDEZ, CABANILLAS, F.: “*IRPF y familia en España: Reflexiones ante la reforma*”, Instituto de Estudios Fiscales, DOC Nº 8/02

GUERRA REGUERA, M.: *La tributación conjunta: Reflexiones y comentarios*, Revista de Contabilidad y Tributación, nº 223, 2001

PRIETO MOLINER, P. “*Residencia fiscal de las personas físicas. Aspectos relevantes*”, *Cuadernos de Formación del Instituto de Estudios Fiscales*, Vol.17/2004

SALA GALVAÑ, G.: “Uniones de hecho en el I.R.P.F”, 1ª ed. Tirant Lo Blanch, 2003.

SALLENT, I.: *Las implicaciones del régimen económico matrimonial en el IRPF*, La Vanguardia edición digital del periódico, artículos y noticias de actualidad, Barcelona, 2015

SERRANO ALONSO, E.: “El nuevo matrimonio civil”, Ed. Edisofer, 2005.

## WEBGRAFÍA

[www.agenciatributaria.es](http://www.agenciatributaria.es)

<http://revistadigital.inesem.es/juridico/ventajas-fiscales-matrimonio-o-pareja-de-hecho/>

<http://civil.udg.edu/tossa/2004/textos/pon/4/lep.htm>

<http://www.legalisfiscal.com/es/5223/consultes-aeat/irpf-imputacio-de-rendes-davant-la-separacio-del-matrimoni.htm>

[http://porticolegal.expansion.com/pa\\_articulo.php?ref=374](http://porticolegal.expansion.com/pa_articulo.php?ref=374)

<http://www.lavanguardia.com/20090515/53703674743/las-implicaciones-del-regimen-economico-matrimonial-en-el-irpf-y-en-el-impuesto-sobre-el-patrimonio.html>

<http://www.notariosyregistradores.com/opositores/REVISADOS/88-CIVIL.htm>

<http://javierdebenito.es/opinion/irpf-2013-modalidades-de-unidad-familiar/>

[http://www.alava.net/cs/Satellite?c=DPA\\_B\\_Evento\\_FA&cid=500000185720&language=es\\_ES&pageid=1223985153634&pagename=DiputacionAlava%2FDPA\\_B\\_Evento\\_FA%2FDPA\\_B\\_Evento](http://www.alava.net/cs/Satellite?c=DPA_B_Evento_FA&cid=500000185720&language=es_ES&pageid=1223985153634&pagename=DiputacionAlava%2FDPA_B_Evento_FA%2FDPA_B_Evento)

<https://revistasocialesyjuridicas.files.wordpress.com/2013/04/09-tm-06.pdf>

<http://www.mundojuridico.info/las-parejas-de-hecho-en-la-comunidad-valenciana/>

[http://www.eljusticiadearagon.com/gestor/ficheros/\\_n000991\\_parejas%20de%20hecho.pdf](http://www.eljusticiadearagon.com/gestor/ficheros/_n000991_parejas%20de%20hecho.pdf)

[http://cincodias.com/cincodias/2015/03/20/economia/1426851954\\_621352.html](http://cincodias.com/cincodias/2015/03/20/economia/1426851954_621352.html)

[http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio\\_es\\_ES/\\_Segmentos\\_/Ciudadanos/Discapacitados/Minimo\\_Personal\\_\\_Familiar\\_y\\_por\\_Discapacidad.shtml](http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio_es_ES/_Segmentos_/Ciudadanos/Discapacitados/Minimo_Personal__Familiar_y_por_Discapacidad.shtml)

[http://www.agenciatributaria.es/static\\_files/AEAT/DIT/Contenidos\\_Publicos/CAT/AY\\_UWEB/Biblioteca\\_Virtual/Folletos/2014/folleto\\_discapacitados\\_internet.pdf](http://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/DIT/Contenidos_Publicos/CAT/AY_UWEB/Biblioteca_Virtual/Folletos/2014/folleto_discapacitados_internet.pdf)

<https://www2.agenciatributaria.gob.es/wcl/PRET->

<http://www2.agenciatributaria.gob.es/wcl/PRET-RW14/hlp/iideterminacindelmnimopersonalyfamiliarparacalculareltipoderetencin.htm>

[http://www.grupobelmar.onored.com/news/Year\\_2014/News\\_20140307.html](http://www.grupobelmar.onored.com/news/Year_2014/News_20140307.html)

[http://www.navarra.es/home\\_es/Gobierno+de+Navarra/Organigrama/Los+departamentos/Economia+y+Hacienda/Organigrama/Estructura+Organica/Hacienda/Informacion+Fis](http://www.navarra.es/home_es/Gobierno+de+Navarra/Organigrama/Los+departamentos/Economia+y+Hacienda/Organigrama/Estructura+Organica/Hacienda/Informacion+Fis)

cal/Preguntas+mas+frecuentes/Impuesto+sobre+la+renta+de+las+personas+fisicas/IRPF/Generales/parejas\_de\_hecho.htm

<http://www.lex-it.cat/es/matrimonio-o-pareja-de-hecho-en-catalunya/>

<https://www2.agenciatributaria.gob.es/ES13/S/IAFRIAFC12F?TIPO=R&CODIGO=129280>

[http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio\\_es\\_ES/\\_Segmentos\\_/Ciudadanos/Vivienda/Imputacion\\_de\\_rentas\\_inmobiliarias.shtml](http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio_es_ES/_Segmentos_/Ciudadanos/Vivienda/Imputacion_de_rentas_inmobiliarias.shtml)

[http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio\\_es\\_ES/\\_Segmentos\\_/Empresas\\_y\\_profesionales/Empresarios\\_individuales\\_y\\_profesionales/Rendimientos\\_de\\_actividades\\_economicas\\_en\\_el\\_IRPF/Rendimientos\\_de\\_actividades\\_economicas\\_en\\_el\\_IRPF.shtml](http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio_es_ES/_Segmentos_/Empresas_y_profesionales/Empresarios_individuales_y_profesionales/Rendimientos_de_actividades_economicas_en_el_IRPF/Rendimientos_de_actividades_economicas_en_el_IRPF.shtml)

<http://www.bancocaminos.es/BCGeneral/descargas/1446244/583643/Guia-practica-del-IRPF-2014.pdf>

