TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL
Resolución de 24 de junio de 2025
Sala 1.ª
R.G. 5884/2023

SUMARIO:

IRPF. Reducciones en base imponible. Pensiones compensatorias. Supuestos que no dan derecho a reducción. *Parejas de hecho*. El contribuyente había solicitado la rectificación de su autoliquidación del IRPF alegando que debía aplicarse la reducción del art. 55 de la Ley 35/2006 (Ley IRPF) por la pensión compensatoria abonada a su expareja de hecho tras la disolución de la unión estable. Sin embargo, no procede extender la reducción establecida en dicho artículo para las pensiones compensatorias satisfechas al cónyuge por decisión judicial, a presupuestos de hecho distintos del matrimonio y no previstos en el precepto, en atención a la genérica prohibición de la interpretación analógica que resulta de lo dispuesto por el art. 14 LGT, y teniendo en cuenta que de la jurisprudencia Civil no resulta una equiparación absoluta entre ambas figuras.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 07/07/2023 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 05/07/2023 contra la Resolución de 2 de junio de 2023 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, que desestimó la siguiente reclamación económico-administrativa:

La Reclamación Económico-Administrativa identificada con número 08-12319-2020 interpuesta contra el Acuerdo dictado por la Dependencia Regional de Gestión tributaria de la Delegación Especial de la AEAT en Cataluña, denegatorio de la solicitud de rectificación de la autoliquidación referida al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) de 2018, del que resultó una deuda a ingresar de 268.657,50 euros.

SEGUNDO.- **De los antecedentes obrantes en el expediente administrativo** en relación con el presente recurso, debe destacarse lo siguiente:

El reclamante Don **Axy** mantuvo una unión con Doña **Bts** de pareja de hecho o pareja estable, regulada en el artículo 234.1 del libro segundo del Código civil de Cataluña, relativo a la persona y la familia, aprobado por la Ley 25/2010, de 29 de julio.

Mediante escritura pública otorgada el ... de 2018, Don **Axy** y Doña **Bts** acordaron **extinguir su relación de pareja estable**. En la citada escritura, ambos acordaron que, como consecuencia de la extinción de su relación y por el cese de la convivencia, Don **Axy** entregaría a Doña **Bts una compensación económica por el cese de la convivencia** por un millón de euros al amparo de la previsión establecida en el artículo 234.6 del libro segundo del Código civil de Cataluña, que se abonó por el interesado a Dª **Bts** en un único pago en ese mismo momento.

Con fecha de 21 de junio de 2019 el reclamante presentó autoliquidación del IRPF correspondiente al ejercicio 2018, con número de referencia 2018...8P, en la que no aplicó la reducción prevista en el artículo 55 de la Ley del IRPF a la pensión compensatoria satisfecha a Doña **Bts**.

Con fecha de 8 de agosto de 2019 el interesado presentó solicitud de rectificación de su autoliquidación referida al IRPF de 2018 y la devolución de los ingresos indebidos, instando la aplicación de la reducción prevista en el artículo 55 de la Ley del IRPF a la pensión compensatoria satisfecha a Doña **Bts**.

La Oficina gestora desestima dicha solicitud tras la tramitación del correspondiente procedimiento, mediante resolución notificada el 17 de septiembre de 2020, debido a que **no se cumplen, en este caso, las premisas establecidas en el artículo 55 de la LIRPF** para la aplicación de la reducción pretendida **debido a que la relación era de pareja estable, no de matrimonio.** Además, la Gestora en relación a sus alegaciones referidas a la vulneración por dicha interpretación del artículo 55 LIRPF de los principios constitucionales de igualdad y capacidad económica, aclara que no tiene capacidad para decidir sobre la inconstitucionalidad de las normas, debiendo aplicar la legislación vigente. El tenor literal de la resolución es el siguiente:

"La Ley 35/2006, del IRPF, regula en su artículo 55 las reducciones por pensiones compensatorias en los siguientes términos, Las pensiones compensatorias a favor del cónyuge y las anualidades por alimentos, con excepción de las fijadas en favor de los hijos del contribuyente, satisfechas ambas por decisión judicial, podrán ser objeto de reducción en la base imponible.

Lo anterior no se cumple en el presente caso, ya que la relación era de pareja estable, no de matrimonio, siendo que esta Oficina Gestora no tiene capacidad para decidir sobre la inconstitucionalidad de las normas, debiendo aplicar la legislación vigente, que este caso es el articulo anteriormente reseñado."

Con fecha de 15 de octubre de 2020 ante la disconformidad con el citado Acuerdo denegatorio de la solicitud de rectificación de la autoliquidación, el interesado interpuso **reclamación económico administrativa** identificada con número 08-12319-2020, alegando en síntesis, que procede aplicar la reducción prevista en el artículo 55 de la LIRPF a la pensión compensatoria satisfecha a su expareja de hecho y formalizada en escritura pública, al cumplirse los requisitos establecidos en el mismo. Sostiene que tanto el Tribunal Constitucional como el Tribunal Supremo han reconocido que las parejas de hecho puedan acordar de mutuo acuerdo los efectos económicos del cese de la convivencia, tales como la prestación compensatoria, por lo que no permitir su aplicación supone un incumplimiento de los principios de igualdad y capacidad económica. Además, aclaró que Doña **Bts** ha incluido dicha prestación en su autoliquidación del IRPF de 2018 en la base imponible general.

Con fecha de 2 de junio de 2023 el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña **desestima** las pretensiones de la parte reclamante y confirma a desestimación de la solicitud de rectificación de autoliquidación al concluir que no procede la aplicación de la reducción por pensiones compensatorias prevista en el artículo 55 de la LIRPF, por **no tratarse de una pensión satisfecha** entre cónyuges, lo que precisa de previo matrimonio, sin que sea de aplicación analógica a las uniones de hecho. Además, sobre la inconstitucionalidad de este artículo, expone que no es competente por razón de la materia para pronunciarse sobre esta cuestión.

TERCERO.- Disconforme con la resolución desestimatoria del TEAR de Cataluña el interesado **ha interpuesto el presente recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central el 05/07/2023 .**

En el escrito de interposición defiende esencialmente que **en el presente caso procede la aplicación de la reducción prevista en el artículo 55 de la LIRPF a la pensión compensatoria satisfecha a su ex pareja estable**, en síntesis por los siguientes motivos:

1.- Porque se cumplen los requisitos previstos en el artículo 55 de la LIRPF al haber satisfecho una pensión compensatoria a su ex pareja estable y haber formalizado en escritura pública el acuerdo que prevé la pensión compensatoria.

2.- Porque no procede una interpretación exclusivamente literal del artículo 55 de la LIRPF, debido a que la correcta interpretación deber ser conforme a su espíritu y finalidad, a la realidad social presente al momento de su aplicación, conforme a su contexto normativo y acorde con los principios de igualdad y capacidad económica previstos en los artículos 14 y 31.2 de la Constitución Española.

Por todo ello solicita que se anule la resolución del TEAR de Cataluña y se estime la solicitud de rectificación de su autoliquidación del IRPF de 2018

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

El acomodo a Derecho de la resolución del tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña y del Acuerdo desestimatorio de la solicitud de rectificación de su autoliquidación del IRPF de 2018, confirmado por esta.

En particular, si procede la aplicación de la reducción por pensión compensatoria prevista en el artículo 55 de la LIRPF, instada por el interesado, o por el contrario, no puede ser aplicada como entiende la Administración y el TEAR.

TERCERO.- En primer lugar, este tribunal debe hacer referencia a la normativa aplicable al caso objeto de controversia.

El artículo 55 de la Ley 35/2006, del IRPF regula la reducción por prensiones compensatorias con el siguiente tenor literal:

"Artículo 55.Reducciones por pensiones compensatorias.

*Las pensiones compensatorias a favor del **cónyuge** y las anualidades por alimentos, con excepción de las fijadas en favor de los hijos del contribuyente, satisfechas ambas **por decisión judicial**, podrán ser objeto de reducción en la base imponible."*

En cuanto a la normativa autonómica aplicable al caso, el artículo 234.1 del libro segundo del Código civil de Cataluña regula la **pareja estable** en los siguientes términos:

"Artículo 234-1. Pareja estable.

Dos personas que conviven en una comunidad de vida análoga a la matrimonial se consideran pareja estable en cualquiera de los siguientes casos:

a) Si la convivencia dura más de dos años ininterrumpidos.

b) Si durante la convivencia, tienen un hijo común.

c) Si formalizan la relación en escritura pública."

El artículo 234.4 del libro segundo del Código civil de Cataluña regula la causas de extinción de la pareja estable.

El artículo 234.6 del libro segundo del Código civil de Cataluña, prevé el mutuo acuerdo formalizado en escritura pública para regular los efectos de la extinción de la pareja estable, por el que han optado los interesados en el presente caso:

"Artículo 234-6. Acuerdos alcanzados tras el cese de la convivencia.

1. Tras el cese de la convivencia, los convivientes pueden acordar los efectos de la extinción de la pareja estable.

2. En el caso de acuerdos alcanzados tras el cese de la convivencia, los convivientes de común acuerdo o uno de los convivientes con el consentimiento del otro pueden someter a la aprobación de la autoridad judicial una propuesta de convenio que incluya todos los efectos que la extinción deba producir respecto a los hijos comunes y entre los convivientes. A los acuerdos incluidos en una propuesta de convenio se les aplica el artículo 233-3.

3. Si no existen hijos comunes que dependen de los convivientes, estos pueden regular los efectos de la extinción de la pareja estable por medio de un convenio formulado ante el letrado de la Administración de Justicia o en escritura pública ante notario. (...)"

CUARTO.- Como núcleo de sus alegaciones, el reclamante defiende la aplicación de la reducción prevista en el artículo 55 de la LIRPF a la pensión compensatoria satisfecha a su ex pareja estable.

Los motivos por los que el reclamante defiende su aplicación al caso, derivado de su correcta interpretación, son los siguientes:

i) La interpretación del artículo 55 de la LIRPF deber ser conforme a su espíritu y finalidad.

Por un lado, la finalidad de adecuar la tributación a la **capacidad económica** del sujeto pasivo, que si bien habrá obtenido la renta que utiliza como pensión compensatoria, no habrá dispuesto de ella al haber sido satisfecha al otro cónyuge.

Aunque el tenor literal del artículo 55 de la LIRPF prevé la reducción de la base imponible con motivo de las prestaciones compensatorias satisfechas a los **cónyuges**, no existen justificaciones objetivas y razonables suficientes, para que la prestación compensatoria satisfecha a un cónyuge y a un conviviente de la pareja estable tenga un tratamiento fiscal distinto. No se ha ofrecido explicación alguna de por qué en la esfera tributaria, el principio de capacidad económica que motiva la regulación de la reducción no resulta exigible por las parejas de hecho.

Por otro lado, la finalidad de **evitar una doble imposición** que se produce en relación con la tributación de la pensión compensatoria en sede del cónyuge perceptor, que la habrá integrado entre sus rendimientos del trabajo de conformidad con el artículo 17.2 de la LIRPF.

El reclamante determina que su ex pareja, Doña **Bts**, ha incluido en su autoliquidación del IRPF del ejercicio 2018 dicha prestación en la base imponible general. De no establecerse la reducción del artículo 55 de la LIRPF, la misma prestación compensatoria tributará a la vez en sede del pagador y del perceptor, generándose así una doble imposición por una misma manifestación de capacidad económica.

Por lo tanto, la no aplicación en el presente caso de la reducción del artículo 55 de la LIRPF por el simple hecho de tratarse de una pareja estable, **es contraria al principio de igualdad tributaria del artículo 14 de la CE**, íntimamente relacionado con el principio de **capacidad económica**, y recogido tanto en el artículo 31.1 de la CE como en el artículo 3 de la LGT. A su juicio, no existe una razón objetiva, lícita y proporcionada que ampare una eventual distinción entre una pensión compensatoria satisfecha a un cónyuge o aquella satisfecha a una pareja estable a los efectos de aplicar la reducción.

Además sostiene que legalmente, en Cataluña, las parejas de hecho pueden acordar ante notario el pago de una pensión compensatoria al disolver su unión, como los cónyuges, y que no se puede en el ámbito tributario tratar de forma distinta a esas parejas de hecho respecto de los cónyuges. Para que sea constitucionalmente lícita una diferencia de trato, la misma debe ser proporcional a la finalidad buscada por la norma y, en el presente caso, estamos ante una norma tributaria que busca adecuar la carga fiscal de quien satisface la prestación compensatoria a su capacidad económica, por lo que la diferencia de trato no estaría justificada al fundamentarse exclusivamente en quién es el sujeto pasivo.

ii) La interpretación del artículo 55 de la LIRPF debe ser **conforme a la realidad social** presente al momento de su aplicación, por lo que también debe permitir la aplicación de la reducción a las parejas de hecho.

No se puede desconocer que esta forma de unión tiene cada vez más presencia en nuestra sociedad, y que, en la medida que la pensión compensatoria es la misma tanto si se satisface a parejas de hecho como a cónyuges, **una interpretación que imponga tal distinción supone desatender cuál es la realidad social** en España

Para fundamentar su postura el reclamante recuerda que esta realidad social ha sido tenida en cuenta por el Tribunal Supremo, en la sentencia de 25 de marzo de 2021 (recurso núm. 1212/2020), en la que Alto Tribunal entiende que aun cuando el artículo 55 de la LIRPF no lo prevé expresamente, la reducción en la base imponible del IRPF por el pago de pensiones compensatorias debe abarcar también a los supuestos de fijación mediante un **convenio regulador** formalizado ante el letrado de la Administración de Justicia o el notario, en virtud del régimen de separación o divorcio de mutuo acuerdo, aunque no existía uno de los presupuestos necesarios para la aplicación de la reducción, la *"decisión judicial",* esto es, la sentencia de divorcio o separación, sino un acuerdo entre los cónyuges fijado en la escritura pública de capítulos matrimoniales. En aquel caso el Tribunal Supremo rechazó una interpretación literal de la norma, decantándose por una interpretación finalista del precepto de acuerdo con la realidad social y legal actuales.

Por lo tanto, defiende que en el presente caso tampoco concurre la literalidad exigida para la aplicación de la reducción (la existencia de una relación matrimonial que se extingue), pero sí existió una pareja estable disuelta de común acuerdo ante notario en la escritura pública, por lo que también debe interpretarse el artículo 55 de la LIRPF en idéntico sentido, al ser el criterio acogido por el Alto Tribunal.

También recuerda que la pensión compensatoria a favor del cónyuge se fundamenta en el empeoramiento de su situación económica en relación con la mantenida durante el matrimonio, y tiene como finalidad paliar dicha situación de desequilibrio entre cónyuges. Y el fundamento y finalidad de la pensión compensatoria a favor del conviviente de la pareja estable es idéntica. Por otro lado, la forma de determinación de la pensión compensatoria es la misma en ambos casos, pues no existe distinción entre dos cónyuges o una pareja estable que fijen su cuantía de común acuerdo.

Para justificar este argumento el reclamante también hace referencia a que el TSJ de Cataluña avala la tesis que este ha venido defendiendo, como se desprende de sus sentencias de 1 de febrero de 2021 (recursos número 1076/2020 y 1239/2020) al **equiparar las pensiones satisfechas por razón de trabajo para parejas de hecho a las de los cónyuges**, y una vez hecha esta equiparación ha entendido que tal prestación tiene un tratamiento fiscal similar al de la pensión compensatoria, a la vista de la realidad social del tiempo en que debe aplicarse la norma y del principio de equitativa distribución de la carga tributaria.

iii) La interpretación del artículo 55 de la LIRPF **conforme a su contexto normativo** confirma la aplicación de la reducción a las parejas de hecho.

El reclamante llama la atención de que el 55 de la LIRPF no se ha adaptado todavía a la evolución normativa que ha experimentado el ordenamiento civil en lo que respecta a esta materia, por lo que la interpretación de dicho precepto debe necesariamente venir de la mano del ordenamiento civil y, por tanto, si este permite que como consecuencia de la extinción de la pareja estable se satisfaga una pensión compensatoria, no puede ignorarse esta situación en la esfera tributaria.

Por todo lo anterior, el reclamante defiende que una interpretación del artículo 55 de la LIRPF exclusivamente literal no es conforme a la Constitución Española, en la medida en que el fundamento, la finalidad y los criterios de determinación de la pensión compensatoria que nos ocupa, son los mismos que en el caso de una pensión satisfecha al cónyuge y no sería acorde con los principios de igualdad y capacidad económica previstos en la CE.

QUINTO.- A continuación, siendo las alegaciones del recurrente reiterativas de las previamente formuladas ante el TEAR de Cataluña en su resolución de 2 de junio de 2023, y compartiendo este Tribunal Central las contestaciones dadas por el TEAR de forma amplia y fundamentada, no podemos sino reproducirlas.

El TEAR de Cataluña dispuso que **no procede la aplicación de la reducción** por pensiones compensatorias prevista en el artículo 55 de la LIRPF, **por no tratarse de una pensión satisfecha entre cónyuges**, lo que precisa de previo matrimonio, sin que sea de aplicación analógica a las uniones de hecho, en aplicación del artículo 14 de la LGT y de la jurisprudencia aplicable al caso:

*"En el caso que nos ocupa, el reclamante pretende extender esa reducción a la pensión satisfecha a quien fue su "pareja de hecho", alegando el cumplimiento los requisitos establecidos en el artículo 55 anterior, en particular, que "i) esta parte ha satisfecho una pensión compensatoria por importe de 1.000.000 euros a su ya expareja estable Doña **Bts**; y ii) el acuerdo que prevé la pensión compensatoria se ha formalizado en escritura pública".*

Pues bien, en relación con la extensión a otro tipo de relaciones de los beneficios fiscales establecidos por las leyes fiscales estatales a favor de los cónyuges ya nos hemos pronunciado en varias ocasiones, descartándolo siempre en atención a lo dispuesto por el artículo 14 de la Ley General Tributaria, según el cual "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".

La Ley del IRPF establece la posibilidad de reducir de la base imponible las pensiones compensatorias a favor del cónyuge, no contemplando, por tanto, las satisfechas a favor de otras personas distintas, aunque mantuviesen una relación sentimental con el contribuyente análoga a la del matrimonio. Como dice la jurisprudencia de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo, la unión de hecho no es jurídicamente una situación equivalente al matrimonio ya que la forman personas que, en la mayor parte de los casos, no quieren, en absoluto, contraer matrimonio con sus consecuencias personales y patrimoniales, lo que conlleva que no se pueda hacer una asimilación sin más entre la separación matrimonial y la separación de una pareja de hecho; así, en su sentencia de 16/12/2015 (recurso de casación 1888/2014) motiva: No contradice, por ende, la doctrina de la Sala fijada en la sentencia de pleno de 12 de septiembre de 2005, recogida en otras posteriores como la de 8 de mayo de 2008, 30 de octubre de 2008, 16 de junio de 2011 y 16 de octubre de 2011, por la que se declara que la unión de hecho es una institución que no tienen nada que ver con el matrimonio -Sentencias del Tribunal Constitucional 184/1990 y 222/92, por todas-, aunque las dos estén dentro del derecho de familia.

Se añade que "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".

En este sentido el Alto Tribunal consagra la doctrina de que si hubo la posibilidad de contraer matrimonio sin impedimento alguno y se optó por la mera convivencia no cabe exigir igualdad del trato entre el matrimonio y la unión de hecho.

Debe recordarse que este Tribunal Económico Administrativo Regional ya ha tenido ocasión de pronunciarse sobre esta cuestión; sirva citar la resolución de 20/12/2018 (RG 08/05220/2014/50):

"Pues bien, del tenor literal de precepto recogido en el artículo 55 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se desprende como requisito indispensable para la aplicación de tal reducción de la base imponible en concepto de pensión compensatoria o alimentos, que haya sido fijada por decisión judicial a favor del "cónyuge". Esto supone la existencia de un previo matrimonio civil o canónico, circunstancia que, como el propio recurrente reconoce no concurre en este caso, en el que se pretende la deducción de la cuantía abonada a su pareja de hecho, en virtud de Convenio que recoge los pactos establecidos por las partes y ratificado por la citada Sentencia de Procedimiento de Guarda y Custodia de mutuo acuerdo dictada, el 05/12/2012, con "plan de parentalidad y extinción de unión estable de pareja", a tenor de la Llei 25/2010, de 29/07, Llibre Segon del Codi Civil de Catalunya relatiu a la persona i la família.

En consecuencia, si bien es cierto que nos hallamos ante una prestación en favor de su "ex pareja" a la que el interesado está obligado, al amparo de la citada Llei 25/2010; no obstante, a tenor del criterio seguido por la Dirección General de Tributos en reiteradas Consultas, respecto a la tributación de las parejas de hecho, se ha de concluir que el mencionado precepto no resulta de aplicación al presente supuesto, dado que se trata de una norma dictada en el ámbito de sus competencia. En este sentido, la Jurisprudencia, bastante consolidada, en general y en concreto en orden a dilucidar las consecuencias jurídicas de las uniones estables de parejas no casadas, sobre todo en el orden económico, viene estableciendo con rotundidad que la unión de hecho no es una situación equivalente al matrimonio y al no serlo no puede ser aplicada a aquella (en cuanto a las relaciones personales y patrimoniales entre los convivientes) la normativa reguladora de ésta pues los que en tal forma se unieron, pudiendo haberse casado, lo hicieron precisamente (en la generalidad de los casos) para quedar excluidos de la disciplina matrimonial y no sometidos a la misma. Por todo lo cual, faltando en este caso la celebración del preceptivo matrimonio como requisito ineludible para la aplicación de tal reducción contemplada en la Ley del Impuesto y no pudiendo ser interpretadas las normas fiscales de manera extensiva en cuanto a los beneficios fiscales, aplicándoles supuestos no incluidos en la misma, y no siendo competencia de este Tribunal de facultades estrictamente revisoras entrar en la legalidad o constitucionalidad de leyes y reglamentos, procedia la desestimación de la pretensión del recurrente".

*En el caso que nos ocupa, en el que la Oficina gestora ha desestimado la solicitud de rectificación de su autoliquidación de IRPF/2018, en la que insta la aplicación de la reducción prevista en el art. 55 de la LIRPF a la pensión compensatoria satisfecha a Doña **Bts**, debe este Tribunal considerar correcta dicha inadmisión pues no resulta procedente tal reducción, conforme a lo expuesto, por tratarse de una pensión satisfecha por el interesado a su expareja de hecho.*

Opone el interesado, en defensa de sus intereses, la sentencia del TS de fecha 25 de marzo de 2021, en la que se establece el siguiente criterio:

"La reducción en la base imposible del IRPF por el pago de pensiones compensatorias abarca también a los supuestos de fijación mediante un convenio regulador formalizado ante el Letrado de la Administración de Justicia o el Notario, en virtud del régimen de separación o divorcio de mutuo acuerdo" Sentado lo anterior, la referida sentencia admite que, en los casos de separación o divorcio de mutuo acuerdo, se fije la pensión compensatoria a satisfacer mediante convenio formalizado ante el Letrado de la Administración de Justicia o el Notario.

No encontrándonos, en este caso, ante un supuesto de separación o divorcio, este Tribunal no puede admitir la pretensión del interesado, siendo conforme a Derecho el acuerdo impugnado en el que se desestima la solicitud de rectificación de su autoliquidación referida al IRPF/2018."

Además de lo anterior, el TEAR de Cataluña rechazó la alegación sobre la inconstitucionalidad de este artículo, aclarando que no era competente por razón de la materia para pronunciarse sobre esta cuestión, por los siguientes motivos:

"CUARTO.- Por último, respecto a la alegación del reclamante relativa a la inconstitucionalidad del artículo 55 de la Ley 35/2006, este Tribunal no es competente por razón de la materia para pronunciarse sobre tal cuestión. Dicha competencia corresponde al Tribunal Constitucional, en los términos previstos en la Constitución Española y en la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional.

No obstante lo anterior, al respecto se ha pronunciado (para esta reducción fiscal del IRPF) la Sala del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en su sentencia de 19/07/2012, recurso 380/2010, en la que -con relación a la inconstitucionalidad alegada por el reclamante- se motiva:

«la pretendida inconstitucionalidad de la norma por vulnerar el principio de igualdad no se puede estimar ni puede promoverse por este tribunal la cuestión de inconstitucionalidad pretendida. Con carácter general el Tribunal Constitucional en la sentencia 57/2005 de 14 de marzo afirma "que, conforme a reiterada doctrina de este Tribunal, el principio de igualdad "ante o en la Ley" impone al legislador el deber de dispensar un mismo tratamiento a quienes se encuentran en situaciones jurídicas iguales, con prohibición de toda desigualdad que, desde el punto de vista de la finalidad de la norma cuestionada, carezca de justificación objetiva y razonable, o que resulte desproporcionada en relación con dicha justificación. Lo que prohíbe el principio de igualdad son, en suma, las desigualdades que resulten artificiosas o injustificadas por no venir fundadas en criterios o juicios de valor generalmente aceptados, además de que, para que sea constitucionalmente lícita la diferencia de trato, las consecuencias jurídicas que se deriven de tal distinción deban ser proporcionadas a la finalidad perseguida, de suerte que se eviten resultados excesivamente gravosos o desmedidos [entre otras, SSTC 76/1990, de 26 de abril, FJ 9; 1/2001, de 15 de enero, FJ 3; 152/2003, de 17 de julio, FJ 5 c); y 193/2004, de 4 de noviembre , FJ 3]" (STC 57/2005, de 14 de marzo , FJ 3). (...) En este sentido, el Alto Tribunal consagra la doctrina de que si hubo la posibilidad de contraer matrimonio sin impedimento alguno y se optó por la mera convivencia no cabe exigir igualdad de trato entre el matrimonio y la unión de hecho, entre otras, en las sentencias citadas por la defensa de la Administración y por el recurrente, de las que son exponente: 31/1991 , 39/1998 y 180/2001 .

Refiriendo el principio de igualdad a la existencia de regulaciones dispares entre matrimonio y a las uniones de hecho, el Pleno del mismo Tribunal en el Auto 47/2004 de 10 de febrero, por el que inadmitió la cuestión de inconstitucionalidad número 5513/2003 promovida por el Juzgado de lo Social número 32 de los de Barcelona contra el artículo 174.1 de la Ley General de la Seguridad Social, afirma "pese a que, como el Auto de planteamiento de la cuestión indica, en los últimos tiempos el legislador y la jurisprudencia han dado relevancia jurídica a la convivencia cuasimarital de hecho, lo cierto es que lo han efectuado contemplando esa relación como jurídicamente diferenciada de la que surge entre los cónyuges como consecuencia de la institución matrimonial. Esos cambios legales y jurisprudenciales no justifican, pues, que nos apartemos de la doctrina ya establecida por este Tribunal según la cual "es claro que en la Constitución española de 1978 el matrimonio y la convivencia extramatrimonial no son realidades equivalentes. El matrimonio es una institución social garantizada por la Constitución, y el derecho del hombre y de la mujer a contraerlo es un derecho constitucional (art. 32.1), cuyo régimen jurídico corresponde a la Ley por mandato constitucional (art. 32.2). Nada de ello ocurre con la unión de hecho more uxorio, que ni es una institución jurídicamente garantizada ni hay un derecho constitucional expreso a su establecimiento. El vínculo matrimonial genera ope legis en la mujer y el marido una pluralidad de derechos y deberes que no se produce de modo jurídicamente necesario entre el hombre y la mujer que mantienen una unidad de convivencia estable no basada en el matrimonio" (STC 184/1990, FJ 3). No siendo equiparables el matrimonio y la convivencia extramatrimonial este Tribunal ha considerado legítimo que el legislador establezca diferencias de tratamiento entre el matrimonio y la unión de hecho y ha declarado, en concreto, que la diferencia de trato en la pensión de viudedad entre los cónyuges y quienes conviven de hecho sin que nada les impida contraer matrimonio no es arbitraria o carente de fundamento (SSTC 184/1990, 29/1991, 30/1991, 35/1991, 38/1991, 66/1994 y 39/1998; AATC 156/1987, 222/1994, 232/1996 y 188/2003), y si bien es cierto que el recurrente se basa en la sentencia del mismo Tribunal 22 /2010, de 27 de abril de 2010, que estimó la cuestión de inconstitucionalidad contra el artículo 174.3 de la misma Ley General de la Seguridad Social , porque resulta arbitrario y desigual la existencia del derecho a la pensión

de viudedad a favor los cónyuges supérstites no separados ni divorciados y no a favor de los que convivieron con el causante "more uxorio", ya que la convivencia sin matrimonio es un hecho lícito, ello no es óbice a que el legislador pueda establecer diferencias de regulación entre el matrimonio y la convivencia sin unión matrimonial libremente elegidos de acuerdo con la doctrina del Tribunal Constitucional antes expuesta.

Y por último, la parte actora alude también a beneficios fiscales otorgados por la Comunidad y el Ayuntamiento de Madrid a las parejas de hecho pero se trata de impuestos y supuestos distintos que no justifican que la Sección promueva la cuestión de inconstitucionalidad pretendida ni permiten una interpretación extensiva»."

Este Tribunal Central comparte la contestación que da el TEAR de Cataluña a la cuestión planteada, considerando también que no podemos extender la reducción prevista en el artículo 55 LIRPF a situaciones de hecho no previstas en el precepto, aunque se aprecien evidentes semejanzas con él caso al que expresamente se refiere.

A ello conduce la genérica prohibición de la interpretación analógica que resulta del artículo artículo 14 de la Ley General Tributaria, según el cual "*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".* La interpretación finalista que se invoca no es sino una interpretación analógica, que supondría aplicar un precepto, que identifica de modo preciso el presupuesto de hecho al que se refiere, a una situación fáctica no incluida en esa identificación, aunque tenga evidentes semejanzas con ella.

Otra solución diferente, con espacio para la interpretación finalista, se produciría si una consecuencia jurídica que está bien concretada por la norma (la reducción en la base imponible en este caso) no se contemplase para un presupuesto de hecho concreto (la existencia de matrimonio en este caso), sino para una situación fáctica descrita de modo genérico, o con conceptos jurídicos indeterminados, esto es, para una situación de hecho no acotada por la propia norma, cuyos perfiles, por tanto, deben ser concretados en atención a la finalidad de la norma que se está aplicando. Distinto sería el caso también si fuese la propia consecuencia jurídica la que se enunciase de modo genérico (por ejemplo, la eliminación de la elusión fiscal que se persigue con determinadas claúsulas antiabuso) de modo que, acreditada la concurrencia de los requisitos para activar la cláusula, el logro efectivo de su finalidad antielusiva, sin ir más allá, module o ajuste la amplitud extensión de la consecuencia jurídica.

En el artículo 55 LIRPF es evidente que la consecuencia jurídica esta concretada (reducción), y el presupuesto de hecho (el matrimonio) también, no dejando lugar a la interpretación finalista que se propone, como resulta de la jurisprudencia de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo, que recoge el TEAR de Cataluña, la unión de hecho no es jurídicamente una situación ídéntica al matrimonio. En el mismo sentido puede citarse, por ejemplo, la sentencia de 15/06/2015 de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (recurso 382/2012), que estableció lo siguiente:

"Cuando una norma se refiere al matrimonio, hemos de interpretar excluidas de su ámbito de aplicación las parejas de hecho, sin perjuicio que, con los límites anteriormente señalados, el legislador pueda dar una regulación de las mismas semejante o incluso equipararlas para determinados supuestos, lo que nos lleva a atender a la concreta regulación de que se trate para comprobar si incluye en su ámbito a las parejas de hecho o queda limitada a las uniones matrimoniales".

No consideramos contrario al criterio que sostenemos la solución que alcanzó la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 25 de marzo de 2021 (recurso núm. 1212/2020), al considerar que *"La reducción en la base imposible del IRPF por el pago de pensiones compensatorias abarca también a los supuestos de fijación mediante un convenio regulador formalizado ante el Letrado de la Administración de Justicia o el Notario, en virtud del régimen de separación o divorcio de mutuo acuerdo".*

Como dijo el TEAR, la referida sentencia se refiere a un caso de separación o divorcio, no de unión de hecho, de modo que no amplia el supuesto de hecho base de la norma de IRPF por motivos sustanciales, dando entrada a relaciones personales diferentes, sino, tan sólo, da entrada a la nueva forma de formalizar la separación o divorcio de mutuo acuerdo de un matrimonio (sin intervención judicial, mediante un convenio regulador formalizado ante un Letrado de la Administración de Justicia o un Notario) introducida por la Ley 15/2012, de 2 de julio, de Jurisdicción Voluntaria. El Tribunal Supremo valora circustancias que no se dan en nuestro caso, como son la ya citada moficiación legal, que no pudo tener en cuenta el precepto de la LIRPF (a diferencia del silencio que la norma fiscal sigue guardando sobre la ya asentada figura de las uniciones de hecho), la equivalencia funcional de los convenios reguladores y los dictados por decisión judicial, e igual posición en la que las nuevas formas de sustanciación se encuentran ante la que proclama la finalidad del precepto, cual es su aplicación a rupturas matrimoniales formalizadas legalmente.

Además, también opone el interesado en defensa de sus intereses, la sentencia de 1 de febrero de 2021 del TSJ de Cataluña (rec. n.º 1076/2020) en la que, con criterio contrario al sostenido por la DGT en su Resolución Vinculante V2118-14 de 4 de agosto de 2014, se equipara a efectos fiscales la compensación económica por razón de trabajo, reconocida judicialmente tras la ruptura de una pareja de hecho, a la pensión compensatoria entre cónyuges. No obstante, se trata de una resolución judicial que, como es obvio, carece del valor vinculante de la jurisprudencia.

Por último, tampoco acogemos las invocaciónes que se hacen por las alegaciones a la necesidad de eliminar la doble imposición que, a su juicio, se produce. En primer lugar, debemos aclarar que una cuestión obvia: con carácter general no estamos ante una doble imposición que deba corregirse cada vez que un contribuyente utiliza su patrimonio (que bien puede proceder de renta por él obtenida, y que se sujetó al IRPF, en el mismo o en anteriores ejercicios) para realizar pagos a terceros que sean renta gravable para esos terceros. Al contrario, la aplicación de la renta obtenida para pagos a terceros normalmente será renta de esos terceros. En la rueda económica habitual, el cambio de manos de los recursos económicos supondrá sucesivas rentas de sucesivos contribuyentes, que podrán sujetarse al IRPF. Por ello, la normativa del IRPF no contiene ninguna llamada genérica a suprimir posibles situaciones que se puedan juzgar como generadoras de doble imposición, sino concretos y bien perfilados ajuste técnicos, aplicables exclusivamente para los casos para los que se contemplan, y no susceptibles de aplicación analógica.

Por todo ello, este tribunal **desestima** las pretensiones de la parte reclamante.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR el presente recurso, confirmando la resolución impugnada.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos "Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)".

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda