

Tribunal Económico-Administrativo Central, Sección Vocalía 12ª, Resolución de 2 Mar. 2016, Rec. 2976/2015

LA LEY 10536/2016

Establece doctrina

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Pérdidas y ganancias patrimoniales. Transmisión lucrativa por causa de muerte en el Derecho Civil gallego (institución de la apartación). Determinación de si las transmisiones realizadas mediante dicha figura, regulada en la Ley gallega 2/2006, llevan consigo o no una ganancia o pérdida patrimonial -esto es una alteración en el patrimonio del sujeto pasivo- a efectos del IRPF. UNIFICACIÓN DE CRITERIO. Aplicación del criterio contenido en STS 9 Feb. 2016. Dadas las características propias de este pacto sucesorio del derecho civil gallego, debe entenderse que se está ante una adquisición mortis causa y por tanto, en aplicación de lo establecido en el artículo 33.3 b) LIRPF, en dichos supuestos no existe ganancia o pérdida patrimonial sujeta al IRPF.

El TEAC desestima el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por el Director del Dpto. de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT y fija criterio en relación a las transmisiones realizadas mediante la institución de la apartación regulada en la Ley 2/2006, de Derecho Civil de Galicia.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada, ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el **DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, con domicilio a efectos de notificaciones en Madrid calle Infanta Mercedes 37, Madrid-28071, contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia de fecha 15 de septiembre de 2014, por la que se resuelve la reclamación número 15/2515/2014, relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: De los antecedentes obrantes en el expediente resulta acreditado lo siguiente:

1. En el curso de un procedimiento inspector, y tras la realización de actuaciones de investigación y comprobación de carácter general, se practicó liquidación integrando las ganancias patrimoniales no sometidas a retención, que no habían sido objeto de declaración por la interesada, derivadas de la adjudicación a su hijo de una serie de bienes inmuebles, en concepto de apartación hereditaria, y ello por cuanto, según se motiva, la apartación es una transmisión por negocio jurídico gratuito inter vivos y, por tanto, la alteración patrimonial que se genera está sometida a tributación como ganancia patrimonial.

2. Disconforme con el anterior acuerdo, se interpuso recurso de reposición cuya resolución desestimatoria fue objeto de reclamación ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia (en adelante, TEAR), siendo estimada en los siguientes términos:

"FUNDAMENTOS DE DERECHO (...)

II- La cuestión que procede analizar en la presente reclamación es si la transmisión por parte de la interesada de diversos inmuebles a su hijo mediante la figura de la apartación, formalizada en escritura pública de fecha 5 de octubre de 2010, debe tributar o no en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En concreto, si le resulta o no de aplicación lo dispuesto en el artículo 33 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (LA LEY 11503/2006), reguladora del impuesto, ...

Resulta pues obligado pronunciarse antes de determinar la tributación en el impuesto que ahora nos ocupa, sobre la naturaleza Mortis Causa o Inter Vivos de dicha institución jurídica, en concreto de la apartación, regulada en la Ley 2/2006, de 14 de junio (LA LEY 6592/2006) de Derecho Civil de Galicia, que la califica de "pacto sucesorio".

(...), la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia (...) mantiene que la naturaleza jurídica de dicha institución es la de negocio mortis causa, y ello tanto por el estudio jurídico de la naturaleza del mismo, como por el de la normativa reguladora del Impuesto sobre Sucesiones.

Así en Sentencias de fecha 22 de marzo de 2006 (recurso 7423/2003) y 2 de octubre de 2013 (recurso 15835/12) en las que analiza la naturaleza de las apartaciones, señala que como punto de partida hay que atender a que fue realizada en vida del apartante si bien las propias exigencias a que se encuentra sometida la adquisición, atendida la renuncia a no suceder que lleva consigo, hace que la misma conviva en parte con la naturaleza de un título sucesorio, y que no puede afirmarse sin más su carácter Inter Vivos. No obstante, añade, el apartado no adquiere los bienes como los consigue el donatario o heredero, mediante simple aceptación, sino que realiza un sacrificio cual es la renuncia a su condición de legitimario y concluye que "no nos encontramos, al analizar la figura de la apartación o apartamiento, ante dos operaciones y actos independientes, sino que, como tantas veces acontece en numerosas actividades económicas sujetas a tributación, que individualmente se encuentran formadas por actos de naturaleza distinta, incluso sujetos a tributos diferentes, que solo encuentran su adecuado destino tributario mediante la observancia conjunta de las distintas operaciones de que están formadas, consideramos, que el fenómeno antes descrito debe ser observado de forma global, integrando de un lado la adquisición de bienes que en vida del apartante-causante dispone para el apartado-exlegitimario, y de otro el pacto sucesorio de no suceder, por el que el apartado, a cambio de adquirir los bienes, pierde el carácter de legitimario. De lo que se deriva, a los efectos que aquí interesan, la necesidad de conciliar la naturaleza intervivos de la adquisición patrimonial con la del pacto de no suceder, en cuanto que ambos integran la apartación, lo que solo se consigue otorgando la naturaleza de título mortis causa a la apartación, y que a su vez permite mantener la naturaleza gratuita de la adquisición, que como tal deberá ser entendida, si consideramos que estamos ante un pacto sucesorio de realización anticipada o inmediata".

La conclusión citada se refuerza con el hecho de que el negocio que ahora nos ocupa, aparece regulado en la Ley 2/2006 (LA LEY 6592/2006) bajo el Título X que lleva como rúbrica "De la sucesión por causa de muerte", por lo que en definitiva para el TSJ de Galicia no cabe duda de que nos encontramos ante un negocio jurídico mortis causa.

Por tanto, y en lo que aquí interesa a juicio de dicho Tribunal, resulta de aplicación lo dispuesto en el párrafo b) del apartado 3 del artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Pues bien, dado que la institución de la apartación es una institución propia del Derecho Civil Gallego, y teniendo también en cuenta que las Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Galicia dictadas en esta materia son únicamente recurribles, si acaso, ante el Tribunal Supremo mediante la interposición del recurso de casación en interés de Ley establecido en el artículo 100 de la Ley 29/1998, de 13 de julio (LA LEY 2689/1998), y que dicho criterio ya viene siendo mantenido por dicho Tribunal al menos desde el año 2006, sin que la Administración autora de estas liquidaciones por IRPF, esto es, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, haya promovido recurso alguno

contra el reiterado criterio del TSJ, con el fin de evitar a los interesados un peregrinaje por las distintas instancias revisoras para ver satisfechas sus pretensiones, este Tribunal ha decidido modificar el criterio que había venido manteniendo hasta la fecha, asumiendo lo argumentado por el Tribunal Superior de Justicia de Galicia.

En consecuencia, de acuerdo con lo expuesto, y dado que las transmisiones realizadas por la hoy reclamante lo ha sido en virtud de "apartación", no ha dado lugar a ninguna ganancia o pérdida patrimonial a efectos del IRPF, por lo que procede anular la resolución ahora impugnada y la liquidación de la que trae causa."

SEGUNDO: Frente a la anterior resolución, el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT, interpone el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, al estimarla gravemente dañosa y errónea. En síntesis, expone el recurrente lo siguiente:

1. La cuestión de fondo se centra en determinar si la transmisión mediante la figura de la apartación debe tributar o no en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en concreto, si le resulta o no de aplicación lo dispuesto en el artículo 33.3 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (LA LEY 11503/2006), reguladora del IRPF;

2. La Doctrina de la Dirección General de Tributos del actual Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en esta materia ha sido reiterada, en concreto, la consulta de 15 de julio de 2014 (V1932-14) que sostiene el criterio de que *"...al producirse la adjudicación del bien que forma parte del pacto sucesorio por un acto ínter vivos y no a causa del fallecimiento del contribuyente, la ganancia patrimonial que pueda producirse no se encuentra amparada por la excepción de gravamen que el mencionado artículo 33.3.b) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas"*. Este criterio se ha venido manteniendo, entre otras, en las contestaciones nº V2355-08, V1854-10, V1902-10, V1438-11, V2643-13 y V3558-13.

3. Asumir el criterio del TEAR en esta cuestión, y del TSJ, respecto a la inclusión en la no sujeción de la "plusvalía del muerto" de las transmisiones derivadas del pacto sucesorio de apartación supone otorgar a esta última un tratamiento asimétrico y no neutral respecto a la donación, siendo ambas de la misma naturaleza (negocio jurídico ínter vivos);

4. No puede obviarse tampoco que la no sujeción de la denominada "plusvalía del muerto" trata de evitar que los herederos tengan que asumir una "doble tributación", la correspondiente a su condición de sujetos pasivos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y la que en condición de sucesores del causante les corresponderá respecto a la deuda tributaria del último período impositivo a declarar por el causante por el IRPF. En el caso de la apartación no se produce esa circunstancia.

En virtud de lo expuesto, se finaliza solicitando de este Tribunal Central que se fije como criterio que las transmisiones realizadas mediante la figura de la apartación, regulada en la Ley 2/2006, de 14 de junio (LA LEY 6592/2006), de Derecho Civil de Galicia, son transmisiones intervivos, no resultando pues de aplicación lo dispuesto en el artículo 33.3.b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (LA LEY 11503/2006), reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

TERCERO.- Puesto de manifiesto el expediente a quien en su día fue interesado en la resolución recurrida, y cuya situación jurídica particular en ningún caso se va a ver afectada por el presente recurso de conformidad con el artículo 242 de la Ley General Tributaria (LA LEY 1914/2003), no ha presentado alegaciones.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite del presente recurso, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre (LA LEY 1914/2003), Ley General Tributaria.

SEGUNDO: Con carácter previo, puesto que el Director recurrente invoca en apoyo de sus pretensiones varias contestaciones a consultas de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, debe subrayarse que las contestaciones a las consultas de dicha Dirección General de Tributos no son vinculantes para los Tribunales Económico-Administrativos.

En cambio, sí tiene carácter vinculante para toda la Administración Tributaria, estatal o autonómica, ya sean órganos de aplicación de los tributos u órganos con función revisora, tanto los criterios que con carácter reiterado fije este Tribunal Económico-Administrativo Central, como las resoluciones de este mismo Tribunal Central dictadas, como sucede en el presente caso, en la resolución de recursos de alzada extraordinarios en unificación de criterio.

Así está previsto expresamente en el artículo 89.1 párrafo tercero de la Ley 58/2003 (LA LEY 1914/2003) General Tributaria, y encuentra su sentido en la separación entre las funciones, y por ende entre los órganos de aplicación de los tributos y de revisión de los actos resultantes de dicha aplicación. De no ser así, carecería de sentido la función revisora dentro de la vía administrativa, impidiendo a los obligados tributarios el ejercicio efectivo en dicha vía de su derecho de defensa, que no tendría posibilidad alguna de prosperar.

TERCERO: La cuestión controvertida consiste en determinar si a las transmisiones realizadas mediante la figura de la apartación regulada en la Ley 2/2006, de 14 de junio (LA LEY 6592/2006) de Derecho Civil de Galicia, resulta de aplicación el art. 33.3.b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (LA LEY 11503/2006), reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el cual dispone que no existe ganancia o pérdida patrimonial en la alteración patrimonial puesta de manifiesto con ocasión de las transmisiones lucrativas por causa de muerte del contribuyente.

CUARTO: La "apartación", es una institución del Derecho gallego regulada en Ley 2/2006 (LA LEY 6592/2006), de Derecho Civil de Galicia, en la Sección 4.ª (arts. 224 a 227) del Capítulo III del Título X, Título que va encabezado por la rúbrica "De la sucesión por causa de muerte", en el artículo 224 de la LDCG/2006, en los siguientes términos: «Por la apartación, quien tenga la condición de legitimario, si se abriera la sucesión en el momento en que se formaliza el pacto, queda excluido de modo irrevocable, por sí y su linaje, de la condición de heredero forzoso en la herencia del apartante, a cambio de los bienes concretos que le sean adjudicados».

La cuestión objeto de análisis en la presente resolución ha sido planteada en repetidas ocasiones ante la Dirección General de Tributos, que ha emitido consultas en la que, de forma reiterada, mantiene el criterio contenido en la contestación invocada por el Director recurrente de 15 de julio de 2014 (V1932-14) en el siguiente sentido: *"...al producirse la adjudicación del bien que forma parte del pacto sucesorio por un acto ínter vivos y no a causa del fallecimiento del contribuyente, la ganancia patrimonial que pueda producirse no se encuentra amparada por la excepción de gravamen que el mencionado artículo 33.3,b) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas".*

La misma cuestión ha sido planteada ante el Tribunal Superior de Justicia de Galicia en recursos formulados contra resoluciones del TEAR de Galicia, en las que se mantiene el razonamiento radicalmente contrario al sostenido por la Dirección General de Tributos; baste citar, por todas, las sentencias del TSJ Galicia 569/2013 de 25 de septiembre (LA LEY 149862/2013); 637/2013 de 9 de octubre (LA LEY 154911/2013); sentencia 549/2012 de 24 de septiembre de 2012 (LA LEY 163544/2012) y la de 29 de octubre de 2014 (número de sentencia 616/2014; procedimiento ordinario número 15098/2014).

Precisamente la última de las sentencias citadas ha sido finalmente recurrida por la Agencia Estatal de Administración Tributaria ante el Tribunal Supremo en del recurso de casación en interés de Ley número 325/2015, en el que se solicitaba a nuestro Alto Tribunal que fijara como doctrina legal la siguiente: *"La previsión de que no existe ganancia o pérdida patrimonial con ocasión de transmisiones*

lucrativas por causa de muerte del contribuyente, contenida en el artículo 33.3.b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LA LEY 11503/2006), no es aplicable al incremento patrimonial que se pone de manifiesto con ocasión de la aportación regulada en los artículos 224 (LA LEY 6592/2006) a 227 de la Ley 2/2006, de 14 de junio (LA LEY 6592/2006) de Derecho Civil de Galicia, ya que tal aportación gallega es un pacto que no sólo se perfecciona, sino que despliega todos sus efectos en vida del apartante, sin que tales efectos se demoren o resulten condicionados por el fallecimiento de este".

El Tribunal Supremo en su sentencia de 9 de febrero de 2016, recaída en el citado recurso de casación en interés de ley número 325/2015, en su Fundamento de Derecho 4ª, señala lo siguiente:

"...ha de acudir a la previsión que nos ofrece el art. 12.2 de la LGT, (...). En ausencia de una significación tributaria propia, las exigencias de legalidad y seguridad jurídica que imperan en esta materia, exigen que lo procedente sea que el intérprete acuda para determinar su significado y alcance a la rama del Derecho de la que procede y es evidente que las transmisiones por causa de muerte o "mortis causa", constituyen un concepto jurídico elaborado en el marco del Derecho civil perfectamente delimitado; por lo tanto, siguiendo lo ordenado por el citado art. 12.2, estando ante un concepto jurídico procedente de otra rama del Derecho, delimitado por el legislador como presupuesto de la norma, cuya interpretación constituye el presente debate, a su significado y alcance habrá de estarse, primero para determinar qué no considera la ley ganancias o pérdidas patrimoniales, y segundo si la aportación gallega es una transmisión gratuita por causa de muerte del contribuyente. Y siendo procedente acudir a la conceptualización de transmisiones mortis causa del Derecho civil, no es posible atender al sentido usual de la expresión, ni en la conceptualización limitada que ofrece el Código Civil sobre las adquisiciones mortis causa, en los que parece recalcar alguna de las Consultas citadas en la sentencia, en la que se pretende exigir para la aplicación del citado precepto la muerte física del causante-contribuyente.

(...) el Derecho civil patrio no se agota con el Código Civil común, sino que también abarca los especiales y forales elaborados por cada Comunidad Autónoma con competencia en la materia. No se hace cuestión que entre los títulos sucesorios se encuentran las formas convencionales de pactar la sucesión, que prohibidos en el Código Civil, sin embargo se contemplan en algunas de las legislaciones especiales y forales, y que permiten que en vida del causante se produzca la transmisión de elementos patrimoniales, esto es, son atribuciones patrimoniales por causa de muerte o mortis causa aunque la transmisión se produzca en vida del causante; lo cual es tenido bien presente por el legislador estatal tributario, como se comprueba al regular el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Ley 29/1987, de 18 de diciembre (LA LEY 2421/1987), cuando en su art. 3 dice que «Constituye el hecho imponible: a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio», respecto del devengo dispone que «En las adquisiciones por causa de muerte y en los seguros sobre la vida, el impuesto se devengará el día del fallecimiento del causante o del asegurado o cuando adquiera firmeza la declaración de fallecimiento del ausente, conforme al artículo 196 del Código Civil (LA LEY 1/1889)». No obstante, en las adquisiciones producidas en vida del causante como consecuencia de contratos y pactos sucesorios, el impuesto se devengará el día en que se cause o celebre dicho acuerdo», y su reglamento en su art. 11 establezca que «Entre otros, son títulos, sucesorios a los efectos de este Impuesto, además de la herencia y el legado, los siguientes: b) Los contratos o pactos sucesorios».

Al hilo de lo anterior, no deja de ser un contra sentido que la Administración considere a la aportación gallega, en su condición de pacto sucesorio, sujeto al citado impuesto sobre sucesiones, y que se niegue en este recurso dicha naturaleza.

Como se ha dicho la ley, art. 33.3.b), no considera ganancias o pérdidas patrimoniales las transmisiones patrimoniales por causa de muerte, lo cual ya se ha indicado constituye un concepto

jurídico cuyo contenido -cuando no existe una delimitación fiscal, ni en el impuesto sobre sucesiones, ni en el de la renta, autónomo y propio- ha de determinarse acudiendo al Derecho civil. Debiéndose resaltar que estamos ante un concepto jurídico de significación unívoca, lo que no cabe es otorgarle distinto significado según estemos ante el impuesto sobre sucesiones o en el de la renta, que es lo que pretende la Administración.

Dentro del concepto jurídico de transmisiones patrimoniales por causa de muerte, se comprende, sin duda, los pactos sucesorios, lo que el propio legislador estatal acoge abiertamente, como se ha visto, en el expresado art. 24 del Impuesto sobre Sucesiones, esto es, son adquisiciones patrimoniales lucrativas consecuencia de un negocio jurídico por causa de la muerte de la persona; sin que su naturaleza jurídica sufra porque el efecto patrimonial se anticipe a la muerte del causante, que constituye, como no puede ser de otra forma en los negocios mortis causa, la causa del negocio.

Es evidente, pues, que los pactos sucesorios constituyen transmisiones patrimoniales lucrativas por causa de la muerte del contribuyente. Lo cual nadie lo discute, ni siquiera el Sr. Abogado del Estado, que para negar la aplicación del art. 33.3.b) a la apartación lo que hace es negar a esta su carácter de pacto sucesorio. Para el Sr. Abogado del Estado, « sobre la naturaleza jurídica de la aportación lo primero que hay que decir es que no supone una transmisión mortis causa. No es un pacto de suceder, pues precisamente ocurre lo contrario, es un pacto de no suceder», sin embargo dentro de los pactos sucesorios cabe distinguir los pactos de suceder, los pactos de no suceder y los que versan sobre la herencia de un tercero, tal y como viene a reconocer explícitamente el propio Sr. Abogado del Estado, distinguiéndose los dos primeros por su contenido, positivo el primero, suceder a alguien, y negativo el segundo, alguien se aparta de la sucesión, sin que quepa negar que el pacto de no suceder sea una forma de sucesión. Por tanto, bastaría acoger la consideración que hace el Sr. Abogado del Estado, esto es, que el apartamiento gallego es un pacto de no suceder, que no es más que una modalidad de los pactos de suceder, para llegar a la conclusión que está comprendido en el citado art. 33.3.b).

En cuanto a la naturaleza de la apartación gallega, ha de estarse a la correcta y profunda interpretación que de la figura hace el Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Debiendo significar que no estamos ante dos negocios uno intervivos y otro mortis causa, sino ante un solo negocio en el que existe una única voluntad y finalidad común, sin que sea procedente descomponer su contenido económico para, desvirtuando su naturaleza jurídica y su funcionalidad, otorgarle un tratamiento tributario en función del impuesto a aplicar; la apartación gallega es un pacto sucesorio, y su tratamiento fiscal es el que se deriva de esta condición cualquiera que sea el impuesto del que se trate, cuando, como es el caso, no existe un tratamiento tributario específico en la regulación de uno u otro impuesto.

En definitiva la apartación gallega, como pacto sucesorio, es una transmisión lucrativa por causa de muerte del contribuyente, comprendida dentro del art. 33.3.b) de la LIRPF (LA LEY 11503/2006); de haberse querido excluir, el legislador bien podría haber excluido los pactos sucesorios, o imponer como condición la muerte física del contribuyente, al no hacerlo no es más que por su expresa voluntad de haber querido comprenderlo en la inexistencia de ganancia o pérdida patrimonial. El hecho de que se pueda utilizar esta figura de la apartación para facilitar posibles fraudes fiscales, resulta un argumento ajurídico e inútil para ayudar a la interpretación del art. 33.3.b), puesto que en la mano de los responsables está el evitarlo, mediante los servicios de inspección o mediante la reforma legal incorporando cláusulas, como se conocen en algunas Normas Forales por ejemplo, para evitar estas conductas intolerables. Todo lo cual debe llevarnos a desestimar la pretensión actuada."

Pues bien, como ha quedado expuesto la institución de la apartación es una institución propia del Derecho Civil Gallego, y, como indica el TEAR de Galicia en su resolución recurrida, el Tribunal Superior de Justicia de Galicia, dictadas en esta materia, y corrobora el Tribunal Supremo, la

apartación gallega, como pacto sucesorio, es una transmisión lucrativa por causa de muerte del contribuyente, comprendida dentro del artículo 33.3.b) de la LIRPF (LA LEY 11503/2006).

Por otra parte, cabe señalar que el Parlamento gallego aprobó 12 de noviembre de 2014, con el apoyo de todos los grupos parlamentarios, una proposición no de ley cuyo texto es el siguiente: «El Parlamento de Galicia insta la Xunta de Galicia a que demande de la Administración tributaria estatal que tenga en cuenta los pronunciamientos del Tribunal Superior de Justicia de Galicia en relación con la naturaleza jurídica de la transmisión mortis causa de los pactos sucesorios de mejora y apartación realizados al amparo de la Ley 2/2006, del 14 de junio (LA LEY 6592/2006), de derecho civil de Galicia, para los efectos de su no tributación en el IRPF.»

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, visto el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por el **DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA,**

ACUERDA

DESESTIMARLO, fijando como criterio el siguiente: A la alteración patrimonial puesta de manifiesto con ocasión de las transmisiones realizadas mediante la institución de la apartación regulada en la Ley 2/2006, de 14 de junio (LA LEY 6592/2006) de Derecho Civil de Galicia le resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 33.3.b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre (LA LEY 11503/2006), reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por lo que se estima que en dichos supuestos no existe ganancia o pérdida patrimonial sujeta al IRPF, por cuanto las características propias de este pacto sucesorio del derecho civil gallego permiten concluir que nos encontramos ante una adquisición mortis causa.