

Índice

Boletines Oficiales

 BOE nº 33 de 08.02.2022

CONVALIDACIÓN DE LA REFORMA LABORAL. Resolución de 3 de febrero de 2022, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 32/2021, de 28 de diciembre, de medidas urgentes para la reforma laboral, la garantía de la estabilidad en el empleo y la transformación del mercado de trabajo.

[\[pág. 2\]](#)

 Boletín Oficial
DE NAVARRA BON nº 28 de 08/02/2022

NAVARRA. IVA. IVPEE. DECRETO FORAL LEGISLATIVO 1/2022, de 2 de febrero, de Armonización Tributaria, por el que se modifica el Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica.

[\[pág. 2\]](#)



Consulta de la DGT

IRPF. DECLARACIÓN CONJUNTA CON LOS HIJOS DE PADRES DIVORCIADOS CON CUSTODIA COMPARTIDA. El derecho a la alternancia por progenitor convenido entre ambos progenitores no afecta a la AEAT.

[\[pág. 3\]](#)

IRPF. PACTO SUCESORIO DE MEJORA GALLEGO. La DGT publica dos consultas sobre los pactos sucesorios de mejora gallego tras la Ley 11/2021.

[\[pág. 5\]](#)



Sentencia del TS

ISD. Los créditos del finado que son incobrables al devengo del Impuesto no pueden ser incluidos como activo del caudal relicto.

[\[pág. 7\]](#)

Boletines Oficiales



BOE nº 33 de 08.02.2022

CONVALIDACIÓN DE LA REFORMA LABORAL. [Resolución de 3 de febrero de 2022](#), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 32/2021, de 28 de diciembre, de medidas urgentes para la reforma laboral, la garantía de la estabilidad en el empleo y la transformación del mercado de trabajo.



BON nº 28 de 08/02/2022

NAVARRA. IVA. IVPEE. [DECRETO FORAL LEGISLATIVO 1/2022](#), de 2 de febrero, de Armonización Tributaria, por el que se modifica el Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica.

Artículo 1. Prorroga de medidas tributarias.

1. La aplicación del tipo impositivo del 10 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de energía eléctrica, prevista en el artículo 1 del Decreto Foral Legislativo 3/2021, de 14 de julio, de Armonización Tributaria, por el que se modifica el Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, se prorroga hasta el 30 de abril de 2022.

2. La aplicación del tipo impositivo del 4 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de las mascarillas quirúrgicas desechables referidas en el Acuerdo de la Comisión Interministerial de Precios de los Medicamentos, de 12 de noviembre de 2020, prevista en la disposición adicional segunda del Decreto Foral Legislativo 1/2021, de 13 de enero, de Armonización Tributaria, por el que se modifica la Ley foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, así como la aplicación del tipo impositivo del 0 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido contenida en la disposición adicional única del Decreto Foral Legislativo 2/2021, de 23 de junio, de Armonización Tributaria, por la que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del impuesto sobre el Valor Añadido, para las entregas de bienes, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de bienes referidos en el anexo de dicho decreto foral legislativo de armonización tributaria, se prorroga hasta el 30 de junio de 2022.

Artículo 2. Determinación de la base imponible y del importe de los pagos fraccionados del Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica durante el ejercicio 2022.

Para el ejercicio 2022 la base imponible del Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica estará constituida por el importe total que corresponda percibir al contribuyente por la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central, por cada instalación en el período impositivo, minorada en las retribuciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el primer trimestre natural.

Los pagos fraccionados se calcularán en función del valor de la producción de energía eléctrica en barras de central realizada desde el inicio del período impositivo hasta la finalización de los tres, seis, nueve o doce meses del año minorado en el importe de las retribuciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el primer trimestre natural, aplicándose el tipo impositivo previsto en el artículo 8 de la Ley Foral 11/2015, de 18 de marzo, por la que se regulan el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero y el Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito, y deduciendo el importe de los pagos fraccionados previamente realizados.

Disposición final única.–Entrada en vigor.

El presente decreto foral legislativo de armonización tributaria entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra, con efectos desde el 1 de enero de 2022.



Consulta de la DGT

IRPF. DECLARACIÓN CONJUNTA CON LOS HIJOS DE PADRES DIVORCIADOS CON CUSTODIA COMPARTIDA. El derecho a la alternancia por progenitor convenido entre ambos progenitores no afecta a la AEAT.

RESUMEN: las competencias de este Centro Directivo quedan limitadas a la interpretación de la normativa tributaria, no correspondiéndole la comprobación, investigación o fijación de dicho convenio entre las partes.

Fecha: 03/12/2021

Fuente: web de la AEAT

Enlaces: [Consulta de la DGT V3015-21 de 03/12/2021](#)



La consultante está divorciada, y tiene la guarda y custodia compartida de los hijos en común menores de edad. En el ejercicio 2020, su exmarido presentó su declaración de IRPF de forma conjunta con sus hijos. Piensa tomar medidas legales para que el derecho a presentar declaración conjunta con los hijos, le corresponda a cada progenitor en años alternos.

Si puede presentar su declaración de IRPF-2021 de forma conjunta con sus hijos, teniendo en cuenta el criterio de alternancia.

La tributación conjunta se regula en los artículos 82 y siguientes de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, cuyo tenor literal, por lo que aquí interesa, es el siguiente:

“Artículo 82. Tributación conjunta.

“1. Podrán tributar conjuntamente las personas que formen parte de alguna de las siguientes modalidades de unidad familiar:

1.ª La integrada por los cónyuges no separados legalmente y, si los hubiera:

a) Los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos.

b) Los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.

2.ª En los casos de separación legal, o cuando no existiera vínculo matrimonial, la formada por el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro y que reúnan los requisitos a que se refiere la regla 1.ª de este artículo.

2. Nadie podrá formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo.

3. La determinación de los miembros de la unidad familiar se realizará atendiendo a la situación existente a 31 de diciembre de cada año.”

Es criterio de este Centro Directivo (entre otras, V2233-09 ó V1598-09), que en los supuestos de separación o divorcio matrimonial o ausencia de vínculo matrimonial, la opción por la tributación conjunta corresponderá a quien tenga atribuida la guarda y custodia de los hijos a la fecha de devengo del Impuesto, al tratarse del progenitor que convive con aquéllos. En los supuestos de guarda y custodia compartida, como ocurre en este caso, la opción de la tributación conjunta puede ejercitarla cualquiera de los dos progenitores, optando el otro por declarar de forma individual.

De acuerdo al precepto arriba transcrito, en el presente caso, de la información contenida en el escrito de consulta, se deduce que se está preguntando por situaciones en que se produce la extinción de la relación conyugal mediante una sentencia de divorcio estableciendo la guarda y custodia compartida de los hijos menores. En esos casos, cabe considerar que la opción de la tributación conjunta puede ejercitarla cualquiera de los dos progenitores, si bien no puede entrarse a determinar por parte de este Centro Directivo de a quien le corresponde el derecho a ejercitar tal opción.

Si se llegase a un acuerdo entre ambos progenitores de forma que el hijo en común realizase declaración conjunta con uno de los progenitores, ello implicaría que, tal como se expuso en el párrafo anterior, el otro progenitor, tendría ineludiblemente que declarar de forma individual, pues en ningún caso nadie puede formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo, tal como previene el apartado 2 del artículo 82 de la Ley del Impuesto.

Boletín FISCAL Diario

En este sentido, debe señalarse que las competencias de este Centro Directivo quedan limitadas a la interpretación de la normativa tributaria, no correspondiéndole la comprobación, investigación o fijación de dichos hechos, al corresponder a los órganos de gestión e inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Por último, se advierte que en caso de que ambos progenitores presentasen a la vez declaración conjunta con los hijos menores en común, los órganos que tienen atribuidas las competencias de comprobación e inspección de la Administración Tributaria, podrán regularizar la situación tributaria.



Consultas de la DGT

IRPF. PACTO SUCESORIO DE MEJORA GALLEGO. La DGT publica dos consultas sobre los pactos sucesorios de mejora gallego tras la Ley 11/2021.

La primera es una consulta sobre Transmisión de bienes inmuebles a hijos mediante pacto de mejora formalizado en escritura pública en 2021.

En la segunda consulta el consultante se plantea transmitir mediante pacto de mejora a sus hijos unas participaciones en fondos de inversión y unas acciones.

RESUMEN: Estas consultas clarifican la tributación de los pactos sucesorios de mejora en Galicia tras las modificaciones introducidas por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal.

Fecha: 03/12/2021

Fuente: web de la AEAT

Enlaces: [Consulta de la DGT V3020-21 de 03/12/2021](#)

[Consulta de la DGT V3021-21 de 03/12/2021](#)



El pacto de mejora se encuentra regulado en los artículos 214 a 218 de la Ley 2/2006, de 14 de junio, de Derecho Civil de Galicia (BOE del día 11 de agosto), artículos recogidos en la Sección 2ª (“De los pactos de mejora”) del capítulo III (“De los pactos sucesorios”) del título X (“De la sucesión por causa de muerte”).

Conforme a su artículo 214 “*son pactos de mejora aquellos por los cuales se conviene a favor de los descendientes la sucesión en bienes concretos*”, disponiendo el artículo 215 que “*los pactos sucesorios podrán suponer la entrega o no de presente de los bienes a quienes les afecten, determinando en el primer caso la adquisición de la propiedad por parte del mejorado*”.

El asunto que se plantea es si la entrega de bienes a través de pacto sucesorio de mejora puede entenderse amparada por lo dispuesto en el artículo 33.3.b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, donde se determina que “*se estimará que no existe ganancia o pérdida patrimonial (...) con ocasión de transmisiones lucrativas por causa de muerte del contribuyente*”.

Respecto a lo anterior, [este Centro directivo mantenía](#) que, aunque se tratara de un pacto sucesorio, al producirse la transmisión de bienes y derechos en vida del contribuyente, y no a causa del fallecimiento del mismo, a la ganancia patrimonial que pudiera existir [no le resultaba aplicable la exclusión de gravamen del artículo 33.3.b\) de la Ley del Impuesto](#).

Ahora bien, el Tribunal Supremo con fecha 9 de febrero de 2016, en resolución del recurso de casación en interés de la Ley interpuesto por la Administración General del Estado, dictó una sentencia (STS 407/2016) desestimatoria del recurso en la que determina, respecto al pacto sucesorio de apartación del Derecho Civil de Galicia, lo siguiente:

“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 inter vivos 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; 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”.

Por su parte, el Tribunal Económico-Administrativo Central, en resolución de 2 de marzo de 2016, recoge lo dicho en su sentencia por el Tribunal Supremo y, resolviendo un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, fija el siguiente criterio:

“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 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, 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”.

Esta configuración de la apartación como transmisión lucrativa por causa de muerte que efectúa el Tribunal Supremo, configuración asumida por el Tribunal Económico-Administrativo Central en su unificación de criterio, motivó que por esta Dirección General se replantease el criterio que había venido manteniendo —considerar que la ganancia patrimonial derivada de la transmisión de bienes mediante este pacto sucesorio no se encuentra amparada por la excepción de gravamen que el mencionado artículo 33.3.b) de la Ley del IRPF establece para las transmisiones lucrativas por causa de muerte del contribuyente—, procediendo a su modificación en contestación de 17 de febrero de 2017 (consulta vinculante V0430-17), donde se establece como criterio aplicable que se considera incluida en el ámbito del artículo 33.3.b) de la Ley 35/2006 —“se estimará que no existe ganancia o pérdida patrimonial con ocasión de transmisiones lucrativas por causa de muerte del contribuyente”— la transmisión de bienes a través del pacto sucesorio de apartación regulado en el capítulo III, “De los pactos sucesorios”, del título X, “De la sucesión por causa de muerte”, de la Ley de derecho civil de Galicia.

En coherencia con lo anterior, esta Dirección General, en el ejercicio de sus labores interpretativas, ha considerado (contestación de 15 de septiembre de 2021, consulta vinculante V2593-21) que el tratamiento expuesto en el párrafo anterior procede hacerlo extensivo respecto a la transmisión de bienes de presente a través de los pactos sucesorios distintos al de apartación del Derecho Civil de Galicia existentes en las distintas normativas forales, modificándose así el criterio que respecto a este particular se venía manteniendo por parte de este Centro. Por tanto, la transmisión de presente de bienes mediante pacto de mejora tiene la consideración de transmisión lucrativa mortis causa, a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 33.3.b) de la Ley del Impuesto.

La extensión del criterio expuesto a otros pactos sucesorios distintos al de apartación se ve confirmada por la introducción —en determinadas circunstancias de adquisiciones lucrativas por causa de muerte derivadas de contratos o pactos sucesorios con efectos de presente— de la subrogación del beneficiario en la posición del causante, subrogación que se incorpora a la Ley del Impuesto por el apartado tres del artículo tercero de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego (BOE del día 10), precepto que ha dado nueva redacción al artículo 36 de la Ley del Impuesto estableciéndola de la siguiente forma:

“Cuando la adquisición o la transmisión hubiera sido a título lucrativo se aplicarán las reglas del artículo anterior, tomando por importe real de los valores respectivos aquéllos que resulten de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que puedan exceder del valor de mercado.

No obstante, en las adquisiciones lucrativas por causa de muerte derivadas de contratos o pactos sucesorios con efectos de presente, el beneficiario de los mismos que transmitiera, antes del transcurso de cinco años desde la celebración del pacto sucesorio o del fallecimiento del causante, si fuera anterior, los bienes adquiridos, se subrogará en la posición de este, respecto al valor y fecha de adquisición de aquellos, cuando este valor fuera inferior al previsto en el párrafo anterior. (...).”

Respecto a la aplicación de esta modificación, el apartado 4 de la disposición transitoria primera de la Ley 11/2021 establece lo siguiente:

“Transmisión de bienes previamente adquiridos por determinados pactos sucesorios.

La nueva redacción del párrafo segundo del artículo 36 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, solamente será de aplicación a las transmisiones de bienes efectuadas con posterioridad a la entrada en vigor de esta Ley (esto es, a partir de 11 de julio de 2021) que hubieran sido adquiridos de forma lucrativa por causa de muerte en virtud de contratos o pactos sucesorios con efectos de presente”.



Sentencia del TS

ISD. Los créditos del finado que son incobrables al devengo del Impuesto no pueden ser incluidos como activo del caudal relicto.

RESUMEN: de acreditarse con suficiencia la incobrabilidad de los créditos a la fecha del devengo, no sería procedente su inclusión en la porción hereditaria de la interesada a efectos del ISD.

Fecha: 22/12/2021

Fuente: web del Poder Judicial

Enlaces: [Sentencia del TSJ de Galicia de 27/10/2021](#)

HECHOS:

La finada y una mercantil resuelven un contrato de permuta por incumplimiento del mismo por parte de la mercantil. El juzgado que resolvió el mismo condenó a la mercantil a una indemnización.

Sostienen los herederos recurrentes que el monto de la suma indemnizatoria debería de detrarse de la masa hereditaria por constituir un crédito incobrable.

Por su parte la administración tributaria autonómica entiende que a la fecha del fallecimiento de la finada no estaba acreditado que dicho crédito tuviera carácter de incobrable y por tanto entiende que no debe formar parte de la masa hereditaria a los efectos de determinar la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

La Axencia Tributaria de Galicia y el TEARG aceptan la premisa de que, de acreditarse con suficiencia la incobrabilidad de los créditos en cuestión a la fecha del devengo, no sería procedente su inclusión en la porción hereditaria de la interesada a efectos del citado impuesto, sin perjuicio de ulterior liquidación, en su caso, de percibirse el importe de tales créditos por la legataria actora

El TSJ:

Para la determinación del valor real como base del tributo, en relación con un crédito que, como es el caso, es al menos de dudoso cobro, y toda vez que la Ley del Impuesto de Sucesiones y Donaciones no establece una definición legal del término, que de esta forma deviene en impreciso y necesitado de interpretación, hay que acudir a una interpretación extensiva de las normas tributarias -que no a la analogía por cuanto aquí no nos encontramos ante una situación de falta de regulación de un supuesto específico-; interpretación que además deberá procurar que se cumpla la finalidad que la norma persigue, es decir, que atienda al principio de capacidad económica.

Si bien la documentación aportada por las partes relativa al procedimiento de ejecución del Impuesto de Sucesiones es anterior a la fecha del devengo como quiera que de su contenido se desprende que la situación de insolvencia de la mercantil es anterior a dicha fecha hemos de considerar que dicho crédito no puede ser incluido en la masa hereditaria.

Con todos estos datos no cabe sino concluir el carácter de incobrable, en el momento del devengo del impuesto, del crédito del que era titular la causante por lo que este motivo de impugnación ha de ser estimado.