

TSJ de Galicia. Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 4º

Sentencia de 24 de septiembre de 2012, rec. 15879/2010

Ponente: José María Gómez y Díaz-Castroverde

ISD. Donaciones. Revocación de donación apreciada judicialmente por causa ajena a la donante y propia de la donataria.

La revocación de una donación, apreciada judicialmente, por causa ajena a la donante e imputable a la donataria, no significa que no se realizara el hecho imponible, no existiendo al efecto una previsión normativa que autorice la devolución por lo que no procede su petición.

Fundamentos de Derecho

PRIMERO... La cuestión litigiosa se refiere estrictamente al derecho de la hoy demandante a obtener la devolución de lo abonado en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o, alternativamente, el importe de dicha cantidad minorado en el usufructo correspondiente al período temporal entre el momento en que se produce el fallecimiento de la donante (30/6/1999) y la notificación del Tribunal Supremo en el que ratifica la firmeza de la sentencia antes mencionada de la Audiencia Provincial (13/3/2006), en ambos casos con el incremento de los intereses legales...

SEGUNDO. Comencemos por destacar que la cuestión relativa a los efectos fiscales de la revocación de las donaciones, máxime cuando ésta procede de una decisión judicial, no tiene un perfil claro en la doctrina ni en las resoluciones de los Tribunales. Tampoco lo tiene en el contexto normativo y ello, esencialmente, porque el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre) no contiene ningún precepto similar al artículo 58.1 del Decreto 176/1959, de 15 de enero ... conforme al cual "cuando se declare o reconozca *judicial o administrativamente, por resolución firme, haber tenido lugar la nulidad, rescisión o resolución de un acto o contrato, el contribuyente tendrá derecho a la devolución de lo que satisfizo por cuotas del Tesoro, siempre que no hubiere producido efectos lucrativos (...)*".

En la doctrina, la devolución litigiosa se ha defendido desde la perspectiva del artículo 26 e) de la Ley 29/1987, conforme al cual "*La atribución del derecho a disfrutar de todo o parte de los bienes de la herencia, temporal o vitaliciamente, tendrá a efectos fiscales la consideración de usufructo (...)*". La sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de fecha de 20 de octubre de 2008, Recurso 662/2007 , citada por la recurrente, se refiere a un supuesto de rescisión de una donación por fraude de acreedores, concluyendo a favor de la devolución por inexistencia de hecho imponible y aplicación analógica de las normas de otros tributos. Asimismo, el informe de la Dirección General de Tributos de 4 de noviembre de 2008, que también cita la recurrente se refiere a que tanto la revocación como la reducción de las donaciones no constituyen un nuevo negocio, sino la anulación de un negocio jurídico ya realizado, no estando, por tanto, dicho acto sujeto al Impuesto de autos, teniendo en el caso la consideración de condiciones resolutorias legales y, por ello el tratamiento fiscal del artículo 8 de la Ley.

No existe, por tanto, una solución uniforme para todos los casos, por más que parezca clara en los relativos a revocaciones convencionales... En lo que atañe a la inexistencia de hecho imponible... que sería sobrevenida, debería entonces cifrarse en algún elemento que afectara al negocio jurídico realizado, entre otros, y a modo de ejemplo, una posterior resolución que declararse la incapacidad del donante en el momento de realizarse aquél. Sin embargo, no es éste el caso que nos ocupa, en el que la donación se realiza y perfecciona y no es hasta tiempo después merced a una resolución judicial que aprecia una conducta que justamente afecta a la donataria cuando la donación deviene ineficaz. De este modo, no hay una inexistencia de hecho imponible; éste se produjo, con la circunstancia de que la donación resulta posteriormente revocada, por causa, apreciada judicialmente, que resultó ajena a la donante y sí, por el contrario, es de insistir, propia de la donataria. No hay, desde esta perspectiva, ni previsión normativa que autorice la devolución ni inexistencia sobrevenida del hecho imponible, en criterio que el artículo 58.5 del Reglamento de Derechos Reales de 1959 ya preveía al disponer que *"(..) si la rescisión o resolución se declarase por incumplimiento de las obligaciones del contratante fiscalmente obligado al pago del impuesto, no habrá lugar a devolución alguna"*.

