



Roj: **STSJ GAL 864/2013 - ECLI:ES:TSGAL:2013:864**

Id Cendoj: **15030330042013100072**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Coruña (A)**

Sección: **4**

Fecha: **06/02/2013**

Nº de Recurso: **15274/2012**

Nº de Resolución: **73/2013**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **JUAN SELLES FERREIRO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ GAL 864/2013,**
ATSJ GAL 3/2013

T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4

A CORUÑA

SENTENCIA: 00073/2013

- N11600

N.I.G: 15030 33 3 2012 0014948

Procedimiento : PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015274 /2012 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. Olegario , Delia

LETRADO SERGIO CAMPOS NIETO

PROCURADOR D./D^a. JOSE ANTONIO CASTRO BUGALLO

Contra D./D^a. TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA

LETRADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./D^a.

PONENTE: D. JUAN SELLES FERREIRO

EN NOMBRE DEL REY

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la

SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./D^a

JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE

JUAN SELLES FERREIRO

FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

MARIA DOLORES RIVERA FRADE

A CORUÑA, seis de febrero de dos mil trece.



En el recurso contencioso-administrativo que, con el número 15274/2012, pende de resolución ante esta Sala, interpuesto por Olegario , Delia , representado por el procurador JOSE ANTONIO CASTRO BUGALLO, dirigido por el letrado D. SERGIO CAMPOS NIETO, contra ACUERDO 16/01/12 SOBRE LIQUIDACION PROVISIONAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS DEL EJERCICIO 2009. RECLAMACION NUM000 . Es parte la Administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Es ponente el Ilmo. Sr. D. JUAN SELLES FERREIRO.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a la parte recurrente para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que se estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

SEGUNDO.- Conferido traslado a la parte demandada, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en la contestación de la demanda.

TERCERO.- No habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

CUARTO.- En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo determinada de 3.783,23 euros.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO.- Se impugna en el presente procedimiento ordinario la resolución dictada en fecha 16 de enero de 2012 en la reclamación nº NUM000 interpuesta por don Olegario y doña Delia contra acuerdo de la administración de la AEAT en Ribeira desestimatorio de recurso de reposición presentado contra liquidación provisional practicada por el IRPF, ejercicio 2009 , de la que resultaron a ingresar 3.783,23 €.

La cuestión jurídica en torno a la que gira el presente procedimiento se ciñe a la determinación de si el pacto sucesorio de mejora, previsto en el capítulo III del título Xunta de Galicia de la Ley 2/2006 de 14 de junio de derecho civil de Galicia , bajo la rúbrica de la sucesión por causa de muerte estaría sujeta a la exención fiscal prevista en el art. 33.3.b) de la ley 35/2006 reguladora del IRPF .

En concreto en el expediente administrativo constan dos escrituras públicas de fecha 12 de febrero de 2009 por las cuales, en la primera de ellas el aquí recurrente adjudica una finca que le pertenecía con carácter privativo, a su hijo don Ángel en concepto de mejora , haciendo entrega de la misma y siendo aceptada por aquél , mientras que en la segunda el recurrente y su cónyuge adjudican en concepto de mejora a su hija doña Valentina un inmueble con carácter ganancial, el cual le fue entregado previa aceptación.

A este respecto conviene traer a colación la reciente sentencia dictada por esa Sala en fecha 30.01.12 en sede del recurso 15813/10

Decíamos allí:

SEGUNDO.- En cuanto a la naturaleza jurídica de la apartación y devengo del impuesto esta Sala tiene configurado un cuerpo de doctrina que principia, en efecto, por la invocada *sentencia de 13 de junio de 2006 ; pero que ha sido continuado, con algunos matices, incluso corrección de criterio, con independencia de que la apartación fuese anterior o posterior a la vigencia de la Ley 2/2006, de 14 de junio (LA LEY 6592/2006), de Derecho Civil de Galicia, en sentencias posteriores, como son las de 4 de noviembre de 2010 (LA LEY 227674/2010) (recurso 15781/09) y 21 de noviembre de 2011 (recurso 15893/10), en las que se recordaba, en lo que ahora interesa que "el criterio vigente de esta Sala y Sección es el manifestado en nuestra sentencia 552/2010, de 2 de junio, dictada en el recurso 15665/09, en el que, tras recordar que sobre la naturaleza jurídica del instituto de la apartación había que referirse, en efecto, a la sentencia de 13 de junio de 2006 , se señaló lo siguiente:*

« (...) *partiendo del hecho de que el apartamiento es un pacto sucesorio de no suceder no habría inconveniente alguno en aplicar a dicho pacto sucesorio la reducción prevista en el artículo [se refiere al apartado] 2.c como la prevista en el apartado 6 si bien, tal y como fundamenta la resolución dictada por la oficina liquidadora del distrito hipotecario de (...), la reducción prevista en el apartado 2.C. del artículo 20 de la ley que regula el impuesto de sucesiones responde a la finalidad de facilitar la transmisión intergeneracional (...)* por lo que es necesario que



las personas otorgantes de la apartación, en concreto la apartante quede desvinculado de la actividad que se transmite desplazándose las funciones directivas del negocio o empresa al apartado(. .)».

Y se añadía en las sentencias de 4 de noviembre de 2010 y 21 de noviembre de 2011 lo siguiente: " Sin que sea preciso ahora abundar sobre el criterio de la sentencia reseñada, sí que es necesario situar tal posición en el contexto de la demanda, insistiendo en que tanto la reducción propugnada, como la contenida en el apartado 6 del artículo 20 LISD (LA LEY 2421/1987) para adquisiciones "inter vivos", persiguen, en efecto, facilitar la transmisión entre generaciones de actividades económicas, bienes y derechos. Que en el caso del apartado 2, c) no se aluda al abandono de funciones directivas y percepción de remuneraciones, como recoge el apartado 6, no tiene otra razón que tal referencia es absolutamente innecesaria, por evidente, en los casos de adquisiciones "mortis causa". Añadidamente, se trata de un precepto general de la legislación impositiva, que no puede contemplar una institución específica del Derecho civil gallego, cual es la apartación. No estamos, entonces, ante una aplicación analógica de la norma, prohibida por el artículo 14 LGT, sino en la aplicación coherente de un tratamiento fiscal que, al anticipar la adquisición de bienes a un momento anterior al fallecimiento del causante, y situarlo en vida del mismo, exige la inexistencia de funciones directivas y percepción de retribuciones por parte de quien, anticipadamente, aparta al heredero en modo correspondiente a su renuncia a la legítima sin que pueda tampoco, por lo tanto, excluir la observancia de lo dispuesto en la Ley 5/1999, de Ordenación Farmacéutica de la Comunidad Autónoma de Galicia".

El artículo 8 de la Ley 5/1999, de 21 de mayo (LA LEY 2575/1999) , de ordenación farmacéutica de Galicia, dispone lo siguiente:

1. Sólo los farmacéuticos podrán ser propietarios y titulares de las oficinas de farmacia. Cada farmacéutico solamente podrá ser propietario y titular o copropietario y cotitular de una única oficina de farmacia. La condición de copropietario conlleva necesariamente la adquisición de la condición de cotitular y viceversa.
2. Farmacéutico titular es el que ha obtenido la autorización para la apertura, instalación y mantenimiento de una oficina de farmacia, y bajo cuya responsabilidad se ejercen en la misma las funciones descritas en el artículo 8.
3. Deberá también acreditar la propiedad o los derechos de naturaleza real o personal que legitimen la utilización del local para la instalación de la oficina de farmacia.

Por lo tanto, y en resumen de lo expuesto sobre los tres primeros motivos de recurso, sin cuestionar la tesis inicial de esta Sala sobre la naturaleza jurídica de la apartación, sí que es preciso advertir sobre sus consecuencias cuando apartante y apartado conciertan sobre la cotitularidad de los bienes que se transmiten, lo que acontece de modo inmediato, por lo que no es posible entender entonces que el devengo del impuesto se efectúa en el momento del fallecimiento del apartante. Aunque la naturaleza jurídica sea la descrita, a efectos tributarios estamos ante una institución mixta, cuyo origen se encuentra en un pacto sucesorio pero que para el disfrute de los bienes no precisa del fallecimiento del causante. De ahí que la modificación del artículo 24.1 LISD (LA LEY 2421/1987) en cuanto que 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 no introduce una regulación alternativa a la anterior, sino que se limita a precisar el alcance de tales actos en relación con el devengo del impuesto y obligaciones tributarias, como incluso entendió la propia recurrente al presentar su autoliquidación del impuesto lo que justifica, pues, la antes aludida rectificación en este extremo lo sostenido por la Sala en su sentencia de 26 (que la demanda identifica con fecha 29) de mayo de 2010 (recurso 15565/09) en el sentido de que no estamos ante una aplicación retroactiva de la norma, sino ante un supuesto en el que el legislador, lejos de establecer un cambio de criterio, se limitó a aclarar la tributación de los pactos sucesorios." (sic) .

En aplicación de este criterio al caso que nos ocupa hemos de colegir que , en la medida en que nos encontramos ante un pacto sucesorio en el que se transmiten bienes a favor de los mejorados sin necesidad de que se abra la sucesión por el fallecimiento del causante , ha de equipararse a la transmisión *inter vivos* a efectos de su tributación por lo cual el momento del devengo del tributo coincidiría con el de su transmisión previa aceptación del mejorado quien así adquiere el goce y disfrute de los bienes de forma anticipada.

Es por ello que el presente recurso ha de ser desestimado.

SEGUNDO.- Dispone el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional , en la redacción dada por la Ley 37/2011, de 11 de octubre, que, en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho. A tal efecto, es de tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 394.1 de la Ley de Enjuiciamiento Civil , aplicable supletoriamente al presente proceso por imperativo de lo dispuesto en la Disposición Final Primera de la Ley Reguladora conforme al cual para apreciar, a efectos de



condena en costas, que el caso era jurídicamente dudoso se tendrá en cuenta la jurisprudencia recaída en casos similares.

No concurriendo en el caso ninguna de las circunstancias contempladas en los artículos citados, procede la imposición de costas a la parte demandante, en la cuantía de mil euros.

FALLAMOS

Que DESESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por don Olegario y doña Delia contra la resolución dictada en fecha 16 de enero de 2012 en la reclamación nº NUM000 interpuesta por contra acuerdo de la administración de la AEAT en Ribeira desestimatorio de recurso de reposición presentado contra liquidación provisional practicada por el IRPF , ejercicio 2009 , de la que resultaron a ingresar 3.783,23 €.. Con imposición de las costas procesales a la parte demandante en la cuantía de mil euros.

Notifíquese a las partes, haciéndole saber que es **firmo** y que, contra ella, sólo se podrá interponer el **recurso de casación en interés de Ley** establecido en el artículo 100 de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso- administrativa, por las personas y entidades a que se refiere dicho precepto, dentro del plazo de los **tres meses** siguientes a su notificación. Asimismo podrá interponer contra ella cualquier otro recurso que estime adecuado a la defensa de sus intereses, y en su momento, devuélvase el expediente administrativo a su procedencia, con certificación de esta resolución.

Así lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION.- La sentencia anterior ha sido leída y publicada el mismo día de su fecha, por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. JUAN SELLES FERREIRO al estar celebrando audiencia pública la Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Doy fe. A CORUÑA, seis de febrero de dos mil trece.