

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL. COMENTARIO A LA RESOLUCIÓN 05301/2018, DE 27 DE NOVIEMBRE DE 2020

Gabinete de Estudios de AEDAF

ISD. Donaciones. Aplicación de beneficios fiscales. Reducciones. Donación declarada nula por laudo arbitral.

La cuestión objeto de análisis por el TEAC consiste en determinar qué efectos produce en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, una donación declarada nula por laudo arbitral.

En el supuesto planteado, la donación se declaró nula por adolecer de un error en el consentimiento de los donatarios, ya que el contrato se celebró con el convencimiento de que un determinado régimen fiscal beneficioso o aventajado resulta de aplicación, cosa que no fue así.

Ahora bien, resuelve el TEAC que dicha anulación no puede suponer la inexistencia de donación a efectos del Impuesto, ya que sólo en el supuesto de una nulidad radical del contrato, supondría su inexistencia y por tanto la no realización del hecho imponible. El error en las consecuencias fiscales de la operación no es considerado en nuestro Derecho Civil un motivo de nulidad radical del contrato. Adicionalmente, se razona que los efectos fiscales en los donatarios no pueden ser aducidos como motivos de anulación por parte del donante y que habiendo concurrido el «*animus donandi*», el impuesto se entiende devenido.

Fundamentos de derecho

TERCERO.-

Tal y como fundamenta el Director General la declaración contenida en el citado laudo arbitral no supone la inexistencia de la donación, la cual fue plenamente válida al tiempo de otorgarse, decidiéndose posteriormente por razones de naturaleza fiscal, la anulación de la misma, mediante su impugnación ante la Cámara de Comercio.

En la propia resolución arbitral se expone el motivo por el que se anula la donación:

«En primer lugar los demandantes alegan un error en la declaración de la voluntad a la hora de aceptar la donación, atribuyendo ese error a la creencia errónea y convencimiento que la transmisión de los bienes objeto de la donación estaba sujeta a un régimen fiscal determinado, que una vez formalizada la donación resultó no estar sujeta a dicho régimen bonificado, con lo cual este error viciaría de nulidad el contrato de donación.

2. En segundo lugar, de manera subsidiaria, alegan los demandantes la nulidad del contrato por inexistencia de causa, por entender que el motivo que lleva a aceptar la donación, es principalmente el bajo coste fiscal de la transmisión por lo que al no darse el mismo, por causa ajena a ellos, se pierde la causa del contrato y por tanto conlleva la nulidad del negocio jurídico.

Pues bien, bajo criterio de este Árbitro que suscribe, el contrato objeto de esta litis, adolece de un claro error en el consentimiento prestado por los donatarios pues es evidente que los mismos pretendían acogerse a una reducción en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, legítima y amparada por la Ley que regula dicho impuesto y que si bien en un principio aconsejados por un asesor parecía que cumplían los requisitos para acogerse a dicha bonificación, posteriormente resultó no ser posible.»

A juicio de este Tribunal Central, la donación se realizó válidamente devengándose el impuesto en su momento, ya que sólo en el supuesto de una nulidad radical del contrato, supondría la inexistencia del mismo y por tanto la no realización del hecho imponible. Sin embargo, tal hipótesis no es defendible en este caso ya que en nuestro derecho civil la nulidad radical o inexistencia de los contratos se da sólo en los supuestos de vicio grave de consentimiento, defecto o ilicitud del objeto del contrato o de su causa, ausencia de un requisito formal esencial para la validez del contrato, o haberse celebrado en violación directa de una prohibición o prescripción legal, sin que quepa considerar como tal el error en las consecuencias fiscales de la operación que es el motivo por el se anula el contrato.

Como se razona en la Sentencia Tribunal Superior de Justicia de Galicia, de 24 de septiembre de 2012 (recurso 15879/2010) invocada por el recurrente:

«Por lo que atañe a la aplicación analógica de las soluciones que el legislador ha establecido para otros tributos no es criterio de la Sala que sea procedente, ratificando el criterio a favor del mandato del artículo 14 de la Ley General Tributaria, tal como se hizo en nuestra precedente sentencia de 30/11/2004 En lo que atañe a la inexistencia de hecho imponible, ante la falta de previsión específica del derecho a la devolución en la normativa actualmente vigente, es de significar que el artículo 3,b) de la Ley 29/1987 establece como tal la adquisición de bienes y derechos por donación, que es lo acontecido en el caso. Por lo tanto, de cara a determinar la inexistencia del mismo, 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 sobrevinida 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".»

A lo anterior debe añadirse que como señala la Dirección recurrente, los efectos fiscales en los donatarios no pueden aducirse nunca como motivos de anulación por parte del donante, por lo que habiendo concurrido el «*animus donandi*» en éste, la operación se produjo válidamente devengándose el Impuesto sobre Donaciones.

Procede en consecuencia confirmar la adecuación a derecho de la liquidación practicada por la Administración tributaria, estimar el recurso de alzada interpuesto y revocar la resolución, procediendo retrotraer el expediente para que el Tribunal Regional se pronuncie sobre las demás cuestiones planteadas.