

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ076582

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia 105/2020, de 30 de enero de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3578/2017

**SUMARIO:**

**ITP y AJD. Actos jurídicos documentados. Sujeto pasivo. Unión Temporales de Empresas.** La Sala estima que las UTEs pueden ser sujetos pasivos del impuesto sobre actos jurídicos documentados por derivarse tal condición de la ley que regula su régimen fiscal. No hay ninguna razón que obligue a considerar que «la ley» a la que se refiere el art. 35.4 LGT deba ser, ineluctablemente, la propia de cada tributo. La Ley 18/1982, de 26 de mayo, es una ley de naturaleza tributaria, pues regula «el régimen fiscal» de las entidades que nos ocupan siendo así que el art. 7 LGT dispone expresamente -en lo que hace al caso- que los tributos se regirán por esa misma ley, por las leyes reguladoras de cada tributo y «por las demás leyes que contengan disposiciones en materia tributaria». Por tanto, procede estar a sus determinaciones, entre otras a la que, en relación con el sujeto pasivo en los tributos indirectos, establece que a las UTEs les corresponderá satisfacer los tributos de esa clase que correspondan «como consecuencia del ejercicio de la actividad que realicen», expresión que permite colegir -sin esfuerzo hermenéutico alguno- que los impuestos indirectos por las actividades que realicen las UTEs deben satisfacerse por la entidad y no por las empresas que la integran. Por lo demás, el término «adquirente» es un término abierto que no excluye, per se, a las entidades sin personalidad, sin que la cuestión de la propiedad de los inmuebles a los que se refiere el documento notarial que nos ocupa sea relevante para excluir a las UTEs de esa condición pues, de ser así en el ámbito tributario, la Ley de Haciendas Locales no permitiría que el IBI o el IVTM o el ICIO lo pagaran quienes no son propietarios de esos bienes por carecer de personalidad jurídica, siendo así que en dicha Ley se afirma expresamente que pueden ser obligados tributarios los entes sin personalidad jurídica aunque no sean propietarios del objeto correspondiente (el inmueble en el IBI o el ICIO, el vehículo en el tercero de los tributos mencionados). Es evidente, además, que la UTE «realiza» el hecho imponible del impuesto que nos ocupa. No resulta ocioso recordar que la propia recurrente autoliquidó -como ente sin personalidad- el impuesto que nos ocupa (aunque entendió exenta la actividad) y que no discutió ante el TEAR la condición de sujeto pasivo del tributo, sin exclusivamente la procedencia de la exención. Solo en sede judicial -ante la Sala de Madrid- incorpora este motivo de nulidad que, insistimos, no fue considerado por la interesada ni en sede de gestión, ni en vía revisora. La Sala concluye que procede desestimar el recurso de casación en la medida en que la sentencia recurrida, al desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto frente al acuerdo que confirmó la legalidad de una liquidación provisional de AJD girada a una UTE en su condición de sujeto pasivo, ha decidido el recurso de forma plenamente coincidente con la doctrina expuesta. [Vid., ATS de 13 de noviembre de 2017, recurso n.º 3578/2017 (NFJ076583) en el que se plantea el recurso de casación que se resuelve en esta sentencia contra la STSJ de Madrid de 6 de abril de 2017, recurso n.º 885/2015 (NFJ076584), que se desestima].

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 7, 10, 17, 18, 31 y 35.

Constitución Española, arts. 9 y 103.

Ley 18/1982 (Agrupaciones y Uniones Temporales de Empresas), arts. 7 y 9.

RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), art. 29.

**PONENTE:***Don Jesús Cudero Blas.*

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN  
Don JOSE DIAZ DELGADO  
Don ANGEL AGUALLO AVILÉS  
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ  
Don JESUS CUDERO BLAS  
Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO  
Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA  
Don ISAAC MERINO JARA

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 105/2020

Fecha de sentencia: 30/01/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3578/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 21/01/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.9

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: Emgg

Nota:

R. CASACION núm.: 3578/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 105/2020

Excmos. Sres.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado  
D. Ángel Aguallo Avilés  
D. José Antonio Montero Fernández  
D. Jesús Cudero Blas  
D. Rafael Toledano Cantero  
D. Dimitry Berberoff Ayuda  
D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 30 de enero de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 3578/2017, interpuesto por el procurador de los tribunales don Carlos José Navarro Gutiérrez, en nombre y representación de la entidad PROMOTORA DE VIVIENDAS DE LEVANTE, SA, contra la sentencia núm. 252/2017, de 6 de abril, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el procedimiento ordinario núm. 885/2015, sobre liquidación provisional del impuesto sobre actos jurídicos documentados.

Han sido partes recurrida la COMUNIDAD AUTÓNOMA DE MADRID, representada y defendida por el letrado de dicha Comunidad, y la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas.

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### **Primero.** Resolución recurrida en casación

En el recurso contencioso-administrativo núm. 885/2015, seguido en la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, con fecha 6 de abril de 2017 se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal:

"FALLO.

Que debemos desestimar y desestimamos el presente recurso contencioso-administrativo núm. 885/2015 interpuesto por el procurador don Carlos Navarro Gutiérrez, en nombre y representación de PROVILESA ANTARES, SA contra resolución del TEAR de Madrid de 28 de mayo de 2015, desestimando reclamación contra liquidación provisional por AJD.

Las costas se imponen a la recurrente por una cuantía máxima de 2000 euros".

#### **Segundo.** Preparación del recurso de casación.

Notificada dicha sentencia a las partes, por la representación procesal de la demandante en la instancia se presentó escrito ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid preparando recurso de casación, y la Sala, por auto, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, como parte recurrente la representación procesal de PROVILESA - ANTARES, UNIÓN TEMPORAL DE EMPRESAS" y como partes recurridas la Administración General del Estado y la Comunidad Autónoma de Madrid.

**Tercero. Admisión del recurso de casación.**

Recibidas las actuaciones en este Tribunal, la Sección Primera de esta Sala acordó, por auto, la admisión del recurso de casación, en el que aprecia que concurren en el mismo las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia previstas en el apartado c) del artículo 88.2 y en el apartado a) del artículo 88.3, ambos de la Ley 29/1998, de 13 de Julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, precisando que:

"2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en determinar si las uniones temporales de empresas, que no tienen personalidad jurídica propia ( artículo 7.2 de la Ley 18/1982, de 26 de mayo), por lo que solo tendrán la consideración de obligados tributarios en las leyes tributarias en que así se establezca ( artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre), pueden ser sujetos pasivos del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, modalidad actos jurídicos documentados, documentos notariales.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: el artículo 29 del texto refundido de la ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, en relación con el artículo 7.2 de la Ley sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de las sociedades de desarrollo regional, y 35.4 de la Ley General Tributaria".

**Cuarto. Interposición del recurso de casación y posición de las partes recurridas.**

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, la representación procesal de PROMOTORA DE VIVIENDAS DE LEVANTE, SA interpuso recurso de casación, en el que expuso que la sentencia recurrida infringe el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que supedita la condición de obligado tributario de los entes sin personalidad jurídica a que una norma con rango de ley así lo prevea expresamente, en relación con el artículo 7 de la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de las sociedades de desarrollo industrial regional, que expresamente declara la carencia de personalidad jurídica de las uniones temporales de empresas ["UTES"], y con el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, que no contempla a las entidades carentes de personalidad jurídica como sujetos pasivos.

Vulneraría -además- las normas que disciplinan la indisponibilidad de los elementos de la obligación tributaria y del crédito tributario, artículos 17.5 y 18 LGT, "en relación con el artículo 10.a) LGT, que establece la determinación de los obligados tributarios como elemento de la obligación tributaria", y la jurisprudencia que cita.

Por su parte, el abogado del Estado manifiesta que no concurren las citadas infracciones por cuanto la ley reguladora del régimen fiscal de las UTEs es norma suficiente como para entender cumplida la exigencia prevista en el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria.

Y el letrado de la Comunidad Autónoma, en igual trámite, defendió la conformidad a Derecho de la sentencia recurrida en cuanto (i) las UTEs actúan en el tráfico y deben hacer frente a los tributos que gravan sus actividades, (ii) el artículo 29 de la ley del impuesto de AJD no las excluye de la condición de sujeto pasivo y (iii) las UTEs son sujetos pasivos de otros impuestos indirectos que gravan -en realidad- transmisiones patrimoniales.

**Quinto. Señalamiento para votación y fallo.**

Una vez concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por no advertir la Sala la necesidad de dicho trámite, llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 21 de enero de 2020, fecha en la que tuvo lugar el acto con el resultado que ahora se expresa.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero. Los hechos del litigio y el acto recurrido en la instancia.**

1. El 7 de marzo de 2008 se otorga escritura de compraventa de varios inmuebles que son adquiridos por dos Sociedades Anónimas por mitad y proindiviso (PROMOTORA DE VIVIENDAS DE LEVANTE SA y ANTARES INMOINVEST SA).

2. En el propio documento notarial se incluye una disposición decimoquinta del siguiente tenor: "A los efectos fiscales oportunos las sociedades compradoras por medio de su representante en este acto hacen constar que para todo lo relacionado con las parcelas objeto de esa escritura tienen constituida una Union Temporal de Empresas (PROVILASA ANTARES UNIÓN TEMPORAL DE EMPRESAS, LEY 18/82) participada al 50%".

3. En la misma fecha se otorga escritura de préstamo hipotecario, siendo las prestatarias, nuevamente, las dos sociedades anónimas, conteniendo declaración especial de idéntico contenido a la ya indicada en la escritura de compraventa respecto de la UTE.

4. La expresada Unión Temporal de Empresas presenta autoliquidaciones por ambas escrituras, identificando como sujeto pasivo la citada UTE, sin realizar ingreso por actos jurídicos documentados por razón de exención para construcción de VPO.

5. La Administración rechaza la exención y gira liquidaciones por AJD por el importe total de la adquisición (escritura de compraventa) y de la responsabilidad hipotecaria (escritura de préstamo) haciendo constar como sujeto pasivo a la UTE, por entender -sustancialmente, que no concurrían los requisitos legales que justifican la exención.

6. Interpuestas reclamaciones económico-administrativas contra aquellas liquidaciones provisionales ante el TEAR de Madrid, no se discutió ante dicho órgano de revisión si la UTE era o no sujeto pasivo del impuesto, sino -exclusivamente- si procedía o no la exención, que fue rechazada por el órgano de revisión por entender que dos requisitos de las Viviendas de Protección Oficial (el precio y la superficie) no concurrían en los inmuebles afectados.

**Segundo.** *El recurso contencioso-administrativo deducido contra la resolución del TEAR y la sentencia ahora impugnada en casación.*

1. En el recurso contencioso-administrativo dirigido frente al expresado acuerdo del TEAR se incorpora, como único motivo de nulidad, el de carecer la UTE de la condición de sujeto pasivo del impuesto, por entender el demandante que en el texto refundido de la ley del impuesto solo se dice que es sujeto pasivo de actos jurídicos documentados "el adquirente" del bien o derecho, siendo así que la ley debió señalar expresamente -como impone el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria- que podían ser sujetos pasivos del impuesto los entes sin personalidad (como lo son las UTEs).

2. La sentencia de la Sala de Madrid rechaza el recurso afirmando, por lo que aquí importa, lo siguiente:

"La controversia planteada entendemos se debe resolver a partir de la declaración contenida en todas las escrituras otorgadas por la recurrente (previas escrituras de compraventa y de préstamo hipotecario objeto de recurso PO 809, 810/15) así como en la de agrupación, haciendo constar lo siguiente: "A los efectos fiscales oportunos las sociedades compradoras por medio de su representante en este acto hacen constar que para todo lo relacionado con las parcelas objeto de esa escritura tienen constituida una Union Temporal de Empresas (PROVILASA ANTARES UNION TEMPORAL DE EMPRESAS LEY 18/82) (...) participada al 50%". En la de autos "Igualmente manifiestan que "para el desarrollo de las parcelas objeto de esta escritura tienen constituida una Union Temporal de Empresas (PROVILASA ANTARES UNION TEMPORAL DE EMPRESAS LEY 18/82) (...) participada al 50%".

En efecto, entendemos que dicha declaración no tiene otro objeto que poner de manifiesto el régimen de solidaridad de las obligaciones contraídas para desarrollo de la UTE establecido en el art 9 de la citada ley 18/82 "Las Empresas miembros de la Unión Temporal quedarán solidariamente obligadas frente a la Administración Tributaria por las retenciones en la fuente a cuenta de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas o sobre Sociedades, que la Unión venga obligada a realizar así como por los tributos indirectos que corresponde satisfacer a dicha Unión como consecuencia del ejercicio de la actividad que realice".

Esta idea de responsabilidad solidaria es por otra parte la que subyace en la forma de autoliquidar de la recurrente, que autoliquidada por el 100% de la deuda tributaria, sin la división o separación que ahora se pretende, y que en ningún momento, ni en gestión, ni ante el TEAR cuestiona.

Finalmente, si cuestiona la solidaridad ahora en vía jurisdiccional, más lo hace por razón de falta de solidaridad por adquisición pro indiviso, motivo distinto del declarado y asumido en vía administrativa de hacer constar que a los efectos fiscales, para todo lo relacionado con las parcelas objeto de esa escritura tienen constituida una Unión Temporal de Empresas (PROVILASA ANTARES UNION TEMPORAL DE EMPRESAS LEY 18/82).

Procede así la desestimación del recurso, pues la recurrente pretende desvincularse de su propio planteamiento, sin desvirtuarlo en cuanto constituía su verdadero fundamento, no siendo admisible la pretensión de división al 50% de una responsabilidad tributaria de la que deben responder los integrantes de la UTE de forma solidaria, planteamiento del que por la forma de actuación del gerente único, consejero delegado de las dos empresas mercantiles, único actuante en todas las escrituras, e interviniente en el expediente, se era consciente en todo momento".

**Tercero.** *Los argumentos de la parte recurrente en casación y la cuestión con interés casacional establecida en el auto de admisión.*

1. La parte recurrente se opone a la mencionada fundamentación jurídica por entender que la misma infringe el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que supedita la condición de obligado tributario de los entes sin personalidad jurídica a que una norma con rango de ley así lo prevea expresamente, en relación con el artículo 7 de la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de las sociedades de desarrollo industrial regional, que expresamente declara la carencia de personalidad jurídica de las uniones temporales de empresas ["UTES"], y con el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, que no contempla a las entidades carentes de personalidad jurídica como sujetos pasivos.

Vulneraría -además- las normas que disciplinan la indisponibilidad de los elementos de la obligación tributaria y del crédito tributario, artículos 17.5 y 18 LGT, "en relación con el artículo 10.a) LGT, que establece la determinación de los obligados tributarios como elemento de la obligación tributaria" (sic); así como la jurisprudencia de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo contenida en las sentencias que cita (y que es reiterada en relación con los pactos oponibles a la Administración respecto de elementos esenciales del tributo) y según la cual

"Tales pactos entre los obligados al pago del impuesto y cualesquiera otras personas, al margen de la relación jurídica tributaria, pactos lícitos dentro del ámbito de la autonomía de la voluntad y, por ello válidos, carecen, sin embargo, de eficacia para alterar la posición jurídica configurada por la ley general, que lo prohíbe en su art. 36, como también la específica de este gravamen, cuyo art. 4.º (y el 8.º del Texto refundido) fija el obligado al pago, "cualquiera que sean las estipulaciones establecidas por las partes en contrario".

Nunca perderá su condición de contribuyente, pues, quien legalmente deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas ( art. 31.2.º, Ley General Tributaria), porque se trata de una típica cuestión de orden público, no abandonada al criterio subjetivo o a la conveniencia de los particulares o de la misma Administración, sujeta en su actuación al principio de legalidad ( arts. 9º y 103 CE)".

Afirma, también, que cuando las leyes de cada tributo han querido que sean sujetos pasivos del mismo las entidades sin personalidad jurídica a las que se refiere el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria, así lo han establecido ( artículo 84 de la Ley del IVA, artículo 7 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y los artículos correspondientes de la Ley de Haciendas Locales sobre tasas, contribuciones especiales, IBI, ICIO IAE o Vehículos de tracción mecánica).

2. El auto de admisión, como adelantamos más arriba, señaló que la cuestión que tiene interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia es:

"Determinar si las uniones temporales de empresas, que no tienen personalidad jurídica propia [ artículo 7.2 de la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional], por lo que sólo tendrán la consideración de obligados tributarios en las leyes tributarias en que así se establezca [ artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General

Tributaria], pueden ser sujetos pasivos del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, modalidad actos jurídicos documentados, documentos notariales".

**Cuarto.** *La normativa aplicable.*

**1.** Dispone el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria lo siguiente:

"Tendrán la consideración de obligados tributarios, en las leyes en que así se establezca, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición".

**2.** La ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen de agrupaciones y uniones temporales de empresas, tras constatar en su artículo 7 que estas entidades (las UTEs) "no tienen personalidad jurídica", dispone en su artículo 9, bajo la rúbrica "responsabilidad frente a la Administración Tributaria":

"Las Empresas miembros de la Unión Temporal quedarán solidariamente obligadas frente a la Administración Tributaria por las retenciones en la fuente a cuenta de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas o sobre Sociedades que la Unión venga obligada a realizar, así como por los tributos indirectos que corresponda satisfacer a dicha Unión como consecuencia del ejercicio de la actividad que realice. Idéntica responsabilidad existirá respecto a la Cuota de Licencia del Impuesto Industrial prevista en el artículo once y en general de los tributos que afectan a la Unión como sujeto pasivo".

**3.** Por último, el artículo 29 del texto refundido de la ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, dispone literalmente -en cuanto al sujeto pasivo de este último tributo- lo siguiente:

"Será sujeto pasivo el adquirente del bien o derecho y, en su defecto, las personas que insten o soliciten los documentos notariales, o aquellos en cuyo interés se expidan".

**Quinto.** *Decisión de la Sala y contenido interpretativo de esta sentencia: las UTEs pueden ser sujetos pasivos del impuesto sobre actos jurídicos documentados por derivarse tal condición de la ley que regula su régimen fiscal.*

**1.** Ciertamente, el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria contempla la posibilidad de que los entes sin personalidad jurídica sean obligados tributarios, pero solo en los términos de "las leyes en que así se establezca", lo que evidencia que la Ley General Tributaria ha supeditado aquella consideración a que una norma legal así lo disponga expresamente.

La parte recurrente hace especial hincapié en este precepto -que, obvio es decirlo, resulta esencial para resolver el litigio- para defender su tesis pues, a su juicio, las "leyes" mencionadas en el mismo deben ser las reguladoras del tributo concernido.

Abonaría esta interpretación la previsión expresa de aquella consideración (la de obligados tributarios) en determinadas normas jurídicas con rango de ley reguladoras de ciertos tributos, como el artículo 84 de la Ley del IVA, el artículo 7 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y los artículos correspondientes de la Ley de Haciendas Locales sobre tasas, contribuciones especiales, IBI, ICIO IAE o Vehículos de Tracción mecánica.

**2.** Varias razones conducen a la Sala a rechazar este argumento de la parte recurrente.

En primer lugar, no hay ninguna razón que obligue a considerar que "la ley" a la que se refiere el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria deba ser, ineluctablemente, la propia de cada tributo, máxime cuando la citada Ley General se refiere a este concreto tipo de normas en otras ocasiones (como, por ejemplo, al regular en su artículo 21 el devengo o la exigibilidad de los tributos).

En segundo lugar, la Ley 19/1982, de 26 de mayo, es una ley de naturaleza tributaria, pues regula "el régimen fiscal" de las entidades que nos ocupan siendo así que el artículo 7 de la Ley General Tributaria dispone expresamente -en lo que hace al caso- que los tributos se regirán por esa misma ley, por las leyes reguladoras de cada tributo y "por las demás leyes que contengan disposiciones en materia tributaria".

En tercer lugar, y presupuesto que la ley de 1982 es una disposición "en materia tributaria", procede estar a sus determinaciones, entre otras a la que, en relación con el sujeto pasivo en los tributos indirectos, establece (artículo 9) que a las UTEs les corresponderá satisfacer los tributos de esa clase que correspondan "como consecuencia del ejercicio de la actividad que realicen", expresión que permite colegir -sin esfuerzo hermenéutico alguno- que los impuestos indirectos por las actividades que realicen las UTEs deben satisfacerse por la entidad y no por las empresas que la integran.

3. Por lo demás, el término "adquirente" que utiliza el artículo 29 del texto refundido de la ley del impuesto es un término abierto que no excluye, per se, a las entidades sin personalidad, sin que la cuestión de la propiedad de los inmuebles a los que se refiere el documento notarial que nos ocupa sea relevante para excluir a las UTEs de esa condición pues, de ser así en el ámbito tributario, la Ley de Haciendas Locales no permitiría que el IBI o el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica o el ICIO lo pagaran quienes no son propietarios de esos bienes por carecer de personalidad jurídica, siendo así que en dicha Ley se afirma expresamente que pueden ser obligados tributarios los entes sin personalidad jurídica aunque no sean propietarios del objeto correspondiente (el inmueble en el IBI o el ICIO, el vehículo en el tercero de los tributos mencionados).

4. Es evidente, además, que la UTE "realiza" el hecho imponible del impuesto que nos ocupa: aunque las compradoras de los inmuebles sean las dos sociedades anónimas, se incluye una cláusula en los dos documentos notariales que nos ocupan en la que se afirma que

"A los efectos fiscales oportunos, las sociedades compradoras por medio de su representante en este acto hacen constar que para todo lo relacionado con las parcelas objeto de esa escritura tienen constituida una Unión Temporal de Empresas (PROVILASA ANTARES UNION TEMPORAL DE EMPRESAS, LEY 18/82) participada al 50%".

5. En la sentencia de esta Sala y Sección de 17 de julio de 2015 (recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 3865/2013) se cuestionaba la legalidad de un recargo impuesto a una UTE, concesionaria de la explotación del servicio municipal de suministro de aguas, por formular fuera de plazo la autoliquidación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas.

Aunque en el proceso en que se dictó aquella sentencia no hubo, propiamente, controversia sobre la condición de sujeto pasivo de ese impuesto (que fue girado a una Unión Temporal de Empresas), lo cierto es que la Sala no opone tacha u objeción alguna a esa circunstancia (que una UTE sea obligado al pago de este impuesto), siendo así que la ley propia de este tributo no lo dice expresamente, al limitarse (en su artículo 8, en sede de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales) a afirmar que "estará obligado al pago del Impuesto a título de contribuyente, y cualesquiera que sean las estipulaciones establecidas por las partes en contrario, en la concesión administrativa, el concesionario".

6. Finalmente, no resulta ocioso recordar que la propia recurrente autoliquidó -como ente sin personalidad- el impuesto que nos ocupa (aunque entendió exenta la actividad) y que no discutió ante el TEAR la condición de sujeto pasivo del tributo, sin exclusivamente la procedencia de la exención. Solo en sede judicial -ante la Sala de Madrid- incorpora este motivo de nulidad que, insistimos, no fue considerado por la interesada ni en sede de gestión, ni en vía revisora.

#### **Sexto.** Resolución de las pretensiones deducidas en el recurso de casación.

Conforme a los criterios interpretativos fijados, procede desestimar el recurso de casación interpuesto por la representación procesal de la entidad PROMOTORA DE VIVIENDAS DE LEVANTE, SA, en la medida en que la sentencia recurrida, al desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto frente al acuerdo que confirmó la legalidad de una liquidación provisional de AJD girada a una UTE en su condición de sujeto pasivo, ha decidido el recurso de forma plenamente coincidente con la doctrina expuesta.

#### **Séptimo.** Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, respecto de las costas de la casación cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

## FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

### Primero.

Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico quinto de esta sentencia.

### Segundo.

Declarar no haber lugar al recurso de casación núm. 3578/2017, deducido por el procurador de los tribunales don Carlos José Navarro Gutiérrez, en nombre y representación de la entidad PROMOTORA DE VIVIENDAS DE LEVANTE, SA, contra la sentencia núm. 252/2017, de 6 de abril, dictada por la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el procedimiento ordinario núm. 885/2015, sobre liquidación provisional del impuesto sobre actos jurídicos documentados.

### Tercero.

No formular pronunciamiento sobre las costas del presente procedimiento.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado  
 D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández  
 D. Jesús Cudero Blas D. Rafael Toledano Cantero  
 D. Dimitry Berberoff Ayuda D. Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Jesús Cudero Blas, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.