

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

Referencia: NFJ079318

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 30 de septiembre de 2020

Sala 4.<sup>a</sup>

R.G. 3569/2017

**SUMARIO:**

**ITP y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Sujeto pasivo y responsable.** La cuestión a resolver versa sobre si la UTE es sujeto pasivo de la modalidad impositiva Transmisiones Patrimoniales Onerosas. A estos efectos, cabe destacar el art. 7.Dos de la Ley 18/1982 (Régimen Fiscal UTE), que establece que la Unión Temporal de Empresas no tendrá personalidad jurídica propia.

Dicho esto, es imprescindible tener en consideración lo que dispone el art. 35.4 de la Ley 58/2003 (LGT): "4. 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."

Teniendo en cuenta lo anterior, a juicio del Tribunal Central, la STS, de 30 de enero de 2020, recurso nº 3578/2017 (NFJ076582), en la que se establece que las Uniones Temporales de Empresas pueden ser sujetos pasivos de la modalidad impositiva AJD, debe entenderse aplicable asimismo para la modalidad TPO.

En el presente caso se puede examinar en el expediente que la adjudicación del contrato para la redacción de los proyectos, dirección de obras, construcción y explotación de un espacio acuático elemental y una piscina básica polivalente se realiza a favor de la Unión Temporal de Empresas, la cual es la concesionaria y por tanto la sujeto pasivo del impuesto en virtud del art. 8.h) del RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD).  
**(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

Ley 18/1982 (Régimen Fiscal UTE), art. 7.

Ley 58/2003 (LGT), art. 35.

RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), arts. 1 y 8.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la resolución del Tribunal Económico - Administrativo Regional de Canarias 38/00335/2014.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

El Consejero de Deportes del Excmo. Cabildo Insular de Tenerife en resolución de 28 de enero de 2010 adjudica a la **UTE CENTRO DEPORTIVO ...** el contrato de redacción de los proyectos y explotación de un espacio acuático elemental y una Piscina Básica Polivalente, en el término municipal de ..., firmándose por Contrato nº .../2010 con fecha 24 de febrero de 2010. El contrato se adjudicó con sujeción a las cláusulas económico - administrativas y técnicas establecidas. El precio del contrato se estipuló en la cláusula segunda, ascendiendo su importe a 5.445.394,70 euros de los cuales 437.314,70 euros correspondían a gastos de redacción y dirección de obras. La **UTE CENTRO DEPORTIVO ...** mediante Modelo 600, justificante nº ... ingresó en concepto de "concesiones administrativas" por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados la cantidad de 3.320,59 euros, declarando una base imponible de 83.014,70 euros, aplicando un tipo impositivo del 4%.

### Segundo.

Con fecha 14 de octubre de 2013 se notificó a la entidad recurrente propuesta de liquidación y trámite de audiencia por la que se inicia un procedimiento de comprobación limitada (expediente nº ...) al considerar que la base imponible fue declarada incorrectamente y que el tipo impositivo aplicable era del 6,5 %; ya que el mencionado contrato tenía que haberse liquidado por el hecho imponible del ITPAJD, modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas", resultando una cuota a ingresar de 224.547,05 euros.

El 26 de noviembre de 2013 la interesada presentó escrito de alegaciones en las que señala que **Z GESTIÓN Y ...**, **S.A.** participa en un 80% en la **UTE CENTRO DEPORTIVO ...**, la cual carece de personalidad jurídica. Posteriormente, el 23 de diciembre de 2013 se notificó liquidación provisional nº ...20 por importe de 212.858,30 euros, siendo estimadas en parte las alegaciones presentadas al considerar que, dado que la cuota a regularizar es de 224.547,05 euros y que el porcentaje de participación de **Z** en la **UTE CENTRO DEPORTIVO ...** es del 80%, resulta una cuota a ingresar de 179.637,64 euros, liquidando asimismo intereses de demora por importe de 33.220,66 euros.

### Tercero.

El 23 de enero de 2014 se interpuso reclamación económico administrativa contra la resolución por la que se puso fin al procedimiento de comprobación limitada. Contra el indicado acuerdo se alegó ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Canarias, en adelante TEAR, que el sujeto pasivo es la UTE y no la reclamante, que la base imponible debe fundamentarse en el fondo de reversión debiendo aplicarse el artículo 13.3.c) del TRITPAJD, que el tipo aplicable es el 4% y que la liquidación debe tener carácter definitivo y no provisional.

### Cuarto.

El TEAR dictó resolución desestimatoria el 30 de marzo de 2017 confirmando el acto impugnado, siendo objeto de notificación al reclamante el 11 de abril de 2017. Frente a dicha resolución se interpuso por parte de la reclamante recurso de alzada ordinario el 11 de mayo de 2017, teniendo lugar su entrada en este Tribunal el 1 de junio de 2017. En el citado recurso se alegan las mismas cuestiones que en la anterior reclamación económico administrativa.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

### Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:  
Si el acto impugnado es conforme a Derecho.

### Tercero.

En relación a la cuestión alegada que versa sobre si el sujeto pasivo en el presente supuesto es la UTE, hay que acudir al 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, que indica que:

La Unión Temporal de Empresas no tendrá personalidad jurídica propia." Sin embargo el artículo 9 del mismo texto legal señala respecto a la responsabilidad frente a la Administración Tributaria que:

"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."

La Sección 1ª del Capítulo II de la LGT contiene la regulación relativa a los obligados tributarios, donde en su artículo 35.4 se dispone que:

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." Por su parte, el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados no contempla expresamente a las uniones temporales de empresas como sujetos pasivos del ITPAJD, por lo que corresponde desestimar la alegación aducida por la reclamante. Sin embargo, el artículo 35.7 de la LGT establece:

"La concurrencia de varios obligados tributarios en un mismo presupuesto de una obligación determinará que queden solidariamente obligados frente a la Administración tributaria al cumplimiento de todas las prestaciones, salvo que por ley se disponga expresamente otra cosa.

Las leyes podrán establecer otros supuestos de solidaridad distintos del previsto en el párrafo anterior.

Cuando la Administración sólo conozca la identidad de un titular practicará y notificará las liquidaciones tributarias a nombre del mismo, quien vendrá obligado a satisfacerlas si no solicita su división. A tal efecto, para que proceda la división será indispensable que el solicitante facilite los datos personales y el domicilio de los restantes obligados al pago, así como la proporción en que cada uno de ellos participe en el dominio o derecho transmitido."

Además, cabe destacar la STS .../2020 de ... de enero de 2020 (Nº de Recurso .../2017) en la que se establece que las Uniones Temporales de Empresas pueden ser sujetos pasivos de la modalidad impositiva AJD, lo que se entiende aplicable a juicio de este Tribunal para la modalidad TPO. El fundamento de derecho quinto de dicha sentencia señala:

"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."

De la sentencia transcrita, que aborda una cuestión que tiene interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, se puede extraer que las uniones temporales de empresas deben satisfacer los impuestos indirectos por las actividades que desarrollan. La figura tributaria que viene siendo tratada en este caso tiene precisamente dicha naturaleza, como así lo indica el artículo 1 del TRITPAJD:

"1. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es un tributo de naturaleza indirecta que, en los términos establecidos en los artículos siguientes, gravará:

- 1.º Las transmisiones patrimoniales onerosas.
- 2.º Las operaciones societarias.
- 3.º Los actos jurídicos documentados."

#### **Cuarto.**

En el presente caso se puede examinar en el expediente que la adjudicación del contrato para la redacción de los proyectos, dirección de obras, construcción y explotación de un espacio acuático elemental y una piscina básica polivalente se realiza a favor de la Unión Temporal de Empresas, la cual es la concesionaria y por tanto la sujeto pasivo del impuesto en virtud del artículo 8.h) del TRITPAJD. En conclusión, procede estimar la alegación de la reclamante en este punto al ser la UTE sujeto pasivo de la modalidad impositiva TPO, sin perjuicio de que los miembros de la misma pudiesen responder solidariamente sin más requisito necesario que la falta de pago por la UTE de sus obligaciones tributarias en voluntaria como señala la resolución del TEAC 00/01059/2017 de 18 de junio de 2020. Por todo ello procede la anulación de la liquidación nº ...**20** al no ser ajustada a Derecho y de la resolución del TEAR de Canarias que confirmaba dicho acto de resolución de liquidación provisional; sin que proceda pronunciarse sobre el resto de cuestiones planteadas en el recurso interpuesto por la reclamante.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo

#### **ACUERDA**

ESTIMAR el presente recurso.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Pública.