



Roj: **STS 1545/2021 - ECLI:ES:TS:2021:1545**

Id Cendoj: **28079130022021100173**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **22/04/2021**

Nº de Recurso: **2905/2018**

Nº de Resolución: **539/2021**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 8344/2017,**
ATS 7910/2020,
STS 1545/2021

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 539/2021

Fecha de sentencia: 22/04/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2905/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 13/04/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.1

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 2905/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 539/2021

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Rafael Fernández Valverde, presidente

D. José Díaz Delgado



D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 22 de abril de 2021.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº **2905/2018**, interpuesto por el procurador don Jorge Laguna Alonso, en nombre y representación de **DON Fernando**, contra la sentencia de 17 de julio de 2017, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso nº 1660/2016. Ha comparecido como recurrida la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO** y, en su nombre, el Abogado del Estado; así como la **COMUNIDAD DE MADRID**, representada por letrado de su Servicio jurídico. Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Sentencia recurrida en casación y hechos del litigio.

1. El recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 17 de julio de 2017, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...]DESESTIMAR EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO interpuesto por la representación de DON Fernando, contra las resoluciones arriba reseñadas; con imposición de costas a la parte recurrente en la cuantía y términos recogidos en el fundamento de derecho cuarto [...]"

SEGUNDO.- Preparación y admisión del recurso de casación.

1. Notificada dicha sentencia a las partes, el procurador Sr. Laguna Alonso, en nombre y representación de don Fernando, presentó escrito de 9 de octubre de 2017, de preparación de recurso de casación.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se identifican como normas infringidas: **(i)** el artículo 35.4 LGT; **(ii)** el artículo 29 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (TRLITPyAJD); y **(iii)** el artículo 68 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos, aprobado por Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo.

3. La Sala *a quo* tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 19 de abril de 2018, ordenando el emplazamiento a las partes para comparecer ante esta Sala Tercera. El procurador Sr. Laguna Alonso, en la representación acreditada, ha comparecido el 12 de junio de 2018, como recurrente. El Letrado de la Comunidad de Madrid lo ha hecho por escrito de 12 de junio de 2018 y el Abogado del Estado, el 14 de junio de 2018, ambos como recurridos, todos ellos dentro del plazo de 30 días del artículo 89.5 LJCA.

TERCERO.- Interposición y admisión del recurso de casación.

1. La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en auto de 1 de octubre de 2020, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...] Explicitar si, en un caso como el de autos y en el ámbito de la modalidad de AJD (documentos notariales) del ITPAJD, puede derivarse responsabilidad solidaria, conforme a lo dispuesto en el artículo 42.1.b) LGT, a un miembro de una comunidad de bienes por considerar obligado tributario (como sujeto pasivo) de tal tributo a la propia comunidad de bienes o, por el contrario, tal acto de derivación de responsabilidad no es posible por entenderse que las comunidades de bienes no son, conforme al ordenamiento vigente, sujetos pasivos del ITPAJD, modalidad AJD (documentos notariales)."

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: **(i)** los artículos 35.4 y 42.1.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; **(ii)** el artículo 29 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre. Y ello sin perjuicio de que la sentencia que resuelva este recurso haya



de extenderse a otros preceptos si así lo exigiere el debate finalmente trabado, ex artículo 90.4 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa [...]"

2. Se interpuso recurso de casación en escrito de 13 de noviembre de 2020, en el que se mencionan como normas infringidas las que han quedado citadas arriba, solicitando se case y anule la sentencia recurrida: "[...] Estimar íntegramente el recurso de casación, anular la sentencia recurrida, y estimar en su totalidad el recurso contencioso administrativo formulado en la instancia, sin expresa imposición de costas en ninguna de las instancias [...]"

CUARTO.- Oposición del recurso de casación.

El Letrado de la Comunidad de Madrid, emplazada como recurrida en este recurso de casación, presentó escrito de oposición el 17 de diciembre de 2020, en el que solicita: "[...] dicte en su día sentencia en la que fije la interpretación de los preceptos objeto de análisis, en el sentido de considerar que en el ámbito de la modalidad de AJD (documentos notariales) del ITPAJD, puede derivarse responsabilidad solidaria, conforme a lo dispuesto en el artículo 42.1.b) LGT, a un miembro de una comunidad de bienes por considerar obligado tributario (como sujeto pasivo) de tal tributo a la propia comunidad de bienes [...]"

El Abogado del Estado, emplazado también como recurrida en este recurso, presentó escrito de oposición el 7 de enero de 2021, en que pide: "[...] dicte sentencia por la que lo desestime confirmando la sentencia recurrida. [...]"

QUINTO.- Vista pública y deliberación.

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública, quedando fijada la deliberación, votación y fallo para el 13 de abril de 2021, día en que efectivamente se deliberó y votó, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del presente recurso de casación.

El objeto de este recurso de casación consiste en determinar si la sentencia de instancia es acertada al desestimar el recurso por entender conformes con el ordenamiento jurídico los actos impugnados en el litigio.

En particular, se trata de explicitar si, en un caso como el de autos y en el ámbito de la modalidad de AJD (documentos notariales) del ITPAJD, puede derivarse responsabilidad solidaria, conforme a lo dispuesto en el artículo 42.1.b) LGT, a un miembro de una comunidad de bienes, por considerar obligado tributario (como sujeto pasivo) de tal tributo a la propia comunidad de bienes o, por el contrario, tal acto de derivación de responsabilidad no es posible por entenderse que las comunidades de bienes no son, conforme al ordenamiento vigente, sujetos pasivos del ITPAJD, modalidad AJD (documentos notariales).

SEGUNDO.- Aclaración fáctica previa de mención necesaria.

El litigio, en sus diversas instancias, incluida la casación, suscita un problema previo, de orden esencialmente fáctico, aunque con indudable relevancia jurídica para la decisión del caso, que aborda el recurrente en todo momento, en la instancia y en casación, sin que se le haya dado respuesta específica en la sentencia que aquí se impugna.

Lo que afirma el impugnante es que la comunidad de bienes -CB- no fue la firmante, como tal, de las escrituras públicas que, como expresión de los documentos notariales, resultan objeto de gravamen, de suerte que los sujetos que intervinieron en su otorgamiento no concuerdan con los señalados al efecto en la liquidación de la deuda que se deriva. Es preciso reflejar que el artículo 29 del 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 -TRLITPyAJD- dispone 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".

Así, de la lectura del acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria, resulta con nitidez y detalle que quienes intervinieron como otorgantes en las escrituras públicas gravadas -que no constan en las actuaciones, pese a su importancia, pero cuya existencia la reconocen la dependencia de recaudación y el TEAR-, no es la CB como tal, sino, por el contrario, lo fueron, a título particular, los condueños o comuneros, sin perjuicio de la adscripción del inmueble a la comunidad de bienes o su afectación a una actividad económica.

Esto es, el sujeto pasivo, en aplicación del art. 29 TR, es quien adquiere el bien o derecho o la persona que inste o solicite el documento notarial y, en este caso, lo es el Sr. Fernando, en compañía de los demás condueños.



Que algunos de los numerosísimos cotitulares fueran sociedades mercantiles, hace que por ellas intervinieran sus representantes legales, pero que, obviamente, actúan en nombre de esos concretos comuneros, no de la CB.

No en vano, las CB, al carecer de personalidad jurídica, no pueden adquirir bienes inmuebles o gravarlos con hipoteca. No pueden inscribir a su nombre tales bienes en el Registro de la Propiedad (salvo excepcionalísimos casos, transitorios, que no hacen al caso, según establece, para supuestos alejados del que aquí examinamos, la Dirección General de los Registros y del Notariado).

No cabe olvidar, por otra parte, que en orden a definir la parte variable de la cuota del impuesto sobre actos jurídicos documentados (art. 31.2 TR) la ley señala lo que seguidamente transcribimos:

"2. ...Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1 de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen..."

Ello significa que los actos jurídicos que son susceptibles de inscripción en alguno de los registros citados -aunque ésta, de facto, no se efectúe, siempre que no tuviera tal inscripción efectos constitutivos-, esto es, que son inscribibles, lo serían, en este caso, en favor del adquirente del derecho, no de un tercero.

Ello sin perjuicio de que, de alguna manera, y al margen del régimen del documento público (que es lo que se grava), se pueda afectar un inmueble a la actividad de la CB (es de admitir que pueden tributar por el IS y, en tal sentido, aquellas podrían tener activos fijos inmobiliarios, etc.). Sin embargo, en el impuesto que nos ocupa ahora, el IAJD, tales entidades sin personalidad jurídica no pueden otorgar escrituras de adquisición o gravamen de inmuebles, por no poseer capacidad de obrar. Sólo pueden actuar por ellas sus socios, partícipes o comuneros que, además, fueron real y efectivamente los otorgantes.

TERCERO.- Consideraciones jurídicas sobre el artículo 35.4 LGT .

1. La circunstancia que hemos constatado de que quienes intervinieron ante el notario autorizante en los negocios jurídicos de diferente signo que son objeto de gravamen fueron los comuneros, no la CB misma, resulta relevante para afrontar el análisis del precepto que el auto de admisión nos reclama. A tal efecto, es preciso señalar que la Sala se acoge a la facultad que le reconoce el artículo 93.3 de la LJCA, para integrar, entre los hechos probados que haya que tener en cuenta para decidir la cuestión de interés casacional, ese dato omitido por la Sala de instancia: que en las escrituras públicas determinantes del gravamen, en que se documentan diversos negocios jurídicos, intervinieron los condóminos, que adquirirían para sí mismos el inmueble y efectuaban en relación con él los negocios que se especifican en la resolución de extensión de la responsabilidad solidaria. Se trata, por tanto, de hechos acreditados, de los que prescinde la Sala de instancia en su sentencia *"...cuya toma en consideración resulte necesaria para apreciar la infracción alegada de las normas del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia, incluso la desviación de poder"*.

Esto da algo de sentido a la interpretación procedente del art. 35.4 LGT, arriba mencionado, al mismo tiempo que relativiza en algo su valor central como precepto cuya interpretación es determinante. Dice así:

"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".

El artículo 35.4 LGT, por tanto, supedita la condición de obligado tributario de los entes sin personalidad jurídica -entre los que expresamente menciona a las CB- a que una norma con rango de ley lo prevea expresamente.

En relación con otros entes distintos, las Uniones Temporales de Empresas -UTES- la doctrina de esta Sala, declarada en las tres sentencias de 30 de enero de 2020 (pronunciadas en los recursos de casación nº 3802, 3578 y 3922/2017), señala que el artículo 7, en relación con el 9, de la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen de agrupaciones y uniones temporales de empresas, es la norma que lo prevé y establece, satisfaciendo así la *condictio iuris* del artículo 35.4 LGT.

Una primera aproximación es que nuestra doctrina citada, válida para una específica modalidad de estas uniones sin personalidad -las UTEs- no se opone a que la ley que establezca la condición de obligado tributario para los entes en la situación del artículo 35.4 LGT sea una ley distinta de la reguladora del tributo de que se trate. Incluso es admisible, en puridad, que la configuración inclusiva de aquellos dentro de la definición del sujeto pasivo, aun implícitamente, quepa interpretarse como la satisfacción del requisito legal del art. 35.4 LGT.

2. Sin embargo, hemos de decir que ni la regulación del ITPyAJD, en la modalidad de AJD, prevé explícitamente que pueden tributar las comunidades de bienes por este concepto impositivo, ni de la regulación del sujeto



pasivo se colige tal inclusión, al menos para los negocios traslativos que aquí analizamos y que requieren, no ya por la ley fiscal, sino por la civil, que el otorgante posea personalidad jurídica. De esa inclusión formal de las UTEs en la jurisprudencia mencionada se infiere, por coherencia del sistema, la respuesta contraria.

Además, con la interpretación propugnada se vulnerarían 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 8.c) LGT, que establece la determinación de los obligados tributarios y, en especial el 35.4 LGT, bajo el principio de reserva de ley.

Así, el artículo 35.4 LGT, sobre cuya exégesis gira el auto de admisión con el fin de formar jurisprudencia, solo puede interpretarse en el sentido de que las entidades sin personalidad jurídica pueden ser obligados tributarios, pero si una ley lo prevea así, formal y expresamente, ya sea la ley reguladora de cada tributo, ya otra ley, porque el precepto no distingue al efecto. No basta con la mera mención al propio artículo 35.4 LGT o al 42 de la misma ley, porque tal sustento haría innecesaria y superflua la *condictio iuris* que el primero reclama.

3. Por lo demás, la regulación contenida en el TRLITPyAJD incluye a las comunidades de bienes a los efectos de la modalidad de operaciones societarias (art. 22. 4º del TR), lo que, en la tesis del Abogado del Estado y de la Comunidad de Madrid, determinaría la condición de sujeto pasivo del IAJD. Sin embargo, a nuestro criterio, más bien cabe extraer la postura antagónica, pues si en la regulación, separada y distinta, del IAJD, se hubiera querido establecer una previsión formal semejante, se habría hecho explícitamente, lo que permite interpretar el silencio de la ley como excluyente de esa posibilidad.

No parece un mero olvido esa omisión, sino una decisión deliberada y consciente del legislador, si se tiene en cuenta la regulación completa del impuesto de actos jurídicos documentados y el designio a que atiende, toda vez que la CB carece de personalidad jurídica -no deja de ser un *proindiviso*, o un bien o derecho que ostentado en común, que siempre tienen abierto el cese de la situación de indivisión mediante la *actio communi dividundo*-. No en vano, el artículo 392 del Código civil define la figura de esta forma:

"Hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o un derecho pertenece pro indiviso a varias personas.

A falta de contratos, o de disposiciones especiales, se regirá la comunidad por las prescripciones de este título".

4. Además, en la concepción genuina de la cotitularidad de bienes o derechos hay una natural ausencia de notas de actividad, gestión o institucional que percute plenamente en la responsabilidad solidaria exigida aquí al socio.

Esta responsabilidad solidaria implica, por su propia naturaleza, la extensión de la deuda tributaria del obligado principal -que la LGT, en los artículos 41 y 42 denomina *deudor principal*- a un tercero, por diversas razones definidas legalmente como originadoras de la responsabilidad. En principio, no cabría excluir a todo trance, con carácter general, esta responsabilidad solidaria de los comuneros o partícipes con respecto a las deudas de la CB, pero sólo en relación con aquellas situaciones jurídicas en que el sujeto pasivo pueda ser, mediante ley específica, la CB. En tal caso, de sus deudas *principales* responden solidariamente los socios o partícipes.

Sin embargo, en este caso concreto, hemos de decir que, en la regulación del IAJD, y para los documentos notariales aquí concernidos, la CB no es obligado tributario y, por ende, deudor principal, sino que lo son, a título propio, quienes adquieren para sí los bienes inmuebles o derechos o quienes figuran como tales en los instrumentos públicos de que se trata. De hecho, son los que real y efectivamente intervinieron en la formalización de los documentos públicos gravados, como admite detalladamente la resolución administrativa de derivación de la responsabilidad solidaria de los condóminos y reconoce el TEAR en su resolución -a falta de la debida constancia, en el expediente remitido, de tales documentos notariales, pese a su trascendencia-.

De ahí que, solo por esa razón, prescindiendo de las demás, no cabe exigir la responsabilidad solidaria del art. 42 LGT cuando el considerado por la Administración como deudor principal no lo es legalmente y, por tanto, ninguna responsabilidad por deudas fiscales propias se puede extender o incluir a terceros. Y desde otro punto de vista, es obvio también que sería absurda e improcedente, así como contraria a la naturaleza de las cosas, que se viniera a reclamar la responsabilidad solidaria de uno mismo y de sus propias deudas.

En síntesis, la tesis del Abogado del Estado, bien y sólidamente desarrollada, se basa en dos alegaciones que, sin embargo, no nos resultan convincentes y no podemos, por ende, compartir:

1) Que cabe establecer una expresa y natural inclusión de las CB a efectos de varios tributos: así, el impuesto sobre sociedades (como sujeto pasivo, por el beneficio de la actividad económica que realicen); el IRPF de los socios (atribución de rentas, ex artículos art. 8.3, 87 y 88 de la Ley del IRPF); IVA; incluso en tributos locales. De ahí se extrae, en la argumentación del escrito de oposición, una suerte de interpretación sistemática que, sin embargo, no sería aceptable *in malam partem*, al entrañar una prohibida analogía. En realidad, debe regir la regla *inclusio unius, exclusio alterius*. Señala al respecto el escrito de oposición al recurso de casación:



"...Ejemplos claros de una determinación expresa al respecto, serían el artículo 84 de la LIVA, el artículo 7 de la LIS, el artículo 63 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (TRLHL), en relación con el IBI, el artículo 101 del mismo TRLHL en relación con el ICIO o el artículo 83 también del TRLHL en relación con el IAE.

Por el contrario, existen otros tributos en los que, dada su naturaleza y características, la determinación del sujeto pasivo se ha hecho de una forma genérica, sin mayor especificación en cuanto a la personalidad jurídica del sujeto pasivo como ocurre con el ITPAJD, regulado en el TRITPAJD que, como es sabido, tiene tres modalidades impositivas: transmisiones patrimoniales onerosas, operaciones societarias y actos jurídicos documentados (artículo 1 de ese Texto)".

2) El segundo fundamento de la pretensión que esgrime la Administración en el escrito de oposición es que existe un acto propio vinculante en el hecho de que las autoliquidaciones del impuesto las efectuó como tal la CB, no los comuneros. Aun cuando pudiera ser dudosa la operatividad de tal fundamento, y pese a que este Tribunal Supremo ha dado cabida frecuente al principio de la vinculación a los actos propios, condensado en el aforismo latino *venire contra factum proprium non auditur*, consideramos que en este asunto no operaría:

- Primero, porque como se ha dicho, quienes suscribieron las escrituras y figuran en ellas son los partícipes -que, como personas naturales o jurídicas, poseen personalidad jurídica- no la CB misma, pues los que comparecen ante el notario son los únicos que pueden adquirir bienes inmuebles, hipotecar o ampliar hipotecas y, en fin, celebrar los actos que fueron autorizados mediante escritura pública. En tal caso, a fin de precisar la viabilidad del principio jurídico invocado, cabría señalar que la autoliquidación por la CB sería, en rigor, no un acto propio, sino un acto ajeno, en tanto reconocimiento de un hecho de terceros.

- Segundo, porque un límite estructural del acto propio, como emanación de principios como los de buena fe o confianza legítima, que reclama que quien manifiesta su voluntad no pueda luego desdecirse de ella, es que el acto reconocido como vinculante sea lícito y, ocioso resulta recordarlo, que sea legalmente posible.

Por mencionar un caso extremo, no cabría, por ejemplo, que una entidad societaria, una sociedad anónima, formulase una autoliquidación por el IRPF y la Administración tributaria, por ese solo anómalo hecho, reconociera en ello un acto propio, porque el acto sería abiertamente ajeno a la naturaleza de las cosas.

Por lo demás, no obsta a todo lo que hemos comentado el hecho de que entre los muy numerosos miembros de la CB se encuentren sociedades mercantiles, pues su presencia en los actos jurídicos documentados en instrumentos notariales, a través de su representante legal, se realiza como partícipes, lo que no afecta ni vincula a la comunidad de bienes, pues no es sino la forma de expresarse en el mundo jurídico las entidades públicas o privadas.

Por lo demás, no deja de sorprender que la ley fiscal, tan rigurosa y estricta en la disciplina de numerosas instituciones jurídicas, sea permisiva con la presencia de algunas de estas entidades sin personalidad y les permita intervenir con naturalidad y de modo permanente en el tráfico jurídico, de modo similar a como lo hacen las sociedades mercantiles, a quienes se exigen obligaciones mercantiles, orgánicas, contables, fiscales y de responsabilidad a terceros que carecen de parangón con las mucho más laxas que se reclaman a las comunidades de bienes.

En este concreto caso, además, la comunidad de bienes está constituida por un numerosísimo elenco de partícipes, lleva a cabo -o se propone efectuar- una actividad económica propiamente tal, con eventual generación de alta responsabilidad, no sólo de orden tributario, sino con respecto a terceros, cuyos cotitulares son, varios de ellos, sociedades mercantiles, que adquieren bienes de muy alto valor económico, y en que la comunidad no parece limitarse a ostentar en común un bien o derecho *pro indiviso* sino, cuando menos, parece más bien que estamos en presencia, cuando menos, del "contrato por el cual dos o más personas se obligan a poner en común de dinero, bienes o industria, con ánimo de partir para sí las ganancias" (contrato de sociedad definido y regulado en el artículo 1665 y siguientes del Código civil).

CUARTO.- Doctrina jurisprudencial que se forma en este recurso.

La resolución del recurso de casación exige despejar la incógnita que nos propone el auto de admisión, enunciado del siguiente modo:

"[...] Explicitar si, en un caso como el de autos y en el ámbito de la modalidad de AJD (documentos notariales) del ITPAJD, puede derivarse responsabilidad solidaria, conforme a lo dispuesto en el artículo 42.1.b) LGT, a un miembro de una comunidad de bienes por considerar obligado tributario (como sujeto pasivo) de tal tributo a la propia comunidad de bienes o, por el contrario, tal acto de derivación de responsabilidad no es posible por entenderse que las comunidades de bienes no son, conforme al ordenamiento vigente, sujetos pasivos del ITPAJD, modalidad AJD (documentos notariales) [...]".

Pues bien, en razón a lo que hemos expuesto, cabe señalar lo siguiente:



1) En la regulación contenida en los artículos 27 a 32 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (TRLITPyAJD), no hay previsión específica acerca del gravamen a las comunidades de bienes como sujetos pasivos del impuesto. Por tanto, se incumple la *condictio legis* que impone el artículo 35.4 LGT, toda vez que ninguna ley establece la condición de obligado tributario, en el impuesto liquidado y trasladado al recurrente por razón de la imputada responsabilidad solidaria, de las comunidades de bienes.

2) No cabe inferir de la regulación legal y de la definición del sujeto pasivo que las comunidades de bienes deban entenderse incluidas, al menos en casos como el debatido, en que la índole de los negocios jurídicos que se autorizan notarialmente exige que el otorgante o adquirente del bien o derecho ostente personalidad jurídica, siendo que las CB que carecen de ella.

3) La mención contenida en el art. 22.4º del propio Texto Refundido sólo afecta a la modalidad, distinta de la examinada, de operaciones societarias, sin que sea admisible extender analógicamente la condición de sujeto pasivo a casos diferentes del previsto formalmente (arts. 14, 8.c) y 35.4 LGT).

4) No cabe extender a terceros la responsabilidad solidaria de las deudas de quien no es sujeto pasivo del tributo de cuya derivación se trata. En las propias palabras del auto de admisión, el acto de derivación de responsabilidad solidaria del artículo 42.1.b) LGT no es posible porque las comunidades de bienes no son, conforme al ordenamiento vigente, sujetos pasivos del ITPAJD, modalidad AJD -documentos notariales-.

En síntesis, no cabe que quien no es, ni puede ser, sujeto pasivo, en relación con este impuesto y para los actos jurídicos que en el asunto enjuiciado se instrumentaron en escritura pública, traslade a terceros su inexistente responsabilidad tributaria como *deudor principal*.

QUINTO.- Aplicación al asunto de la mencionada doctrina.

Lo anteriormente declarado, por su interés casacional, como doctrina, nos lleva a la necesidad de acoger el recurso de casación, al que ha lugar, dado el criterio de la sentencia impugnada, que reputamos desacertado, en tanto considera, a la postre, en criterio contrario al que hemos establecido, que cabe que un comunero o condueño de una cosa en común responda solidariamente de la deuda tributaria de la comunidad de bienes en que se integra (art. 42.1.b) LGT) y que, como hemos visto, carece de personalidad jurídica para celebrar los negocios jurídicos documentados en las escrituras determinantes del hecho imponible en el impuesto sobre actos jurídicos documentados, al margen de que no los suscribió dicha comunidad de bienes, de modo real y efectivo.

Consecuentemente, debe ser casada la sentencia y anulada, con estimación del recurso contencioso-administrativo objeto de incorrecta desestimación, y declaración de nulidad, por tales razones, de los actos administrativos impugnados en la instancia, de orden recaudatorio o revisorio.

SEXTO.- Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, no procede declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación; y, a tenor del artículo 139.1 LJCA, respecto de las costas de la instancia, las dudas razonables sobre la exégesis de las normas aplicables determinan que cada parte abone 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 :

1º) Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia .

2º) Ha lugar al recurso de casación interpuesto por el procurador Sr. Laguna Alonso, en representación de **DON Fernando** , contra la sentencia de 17 de julio de 2017, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso nº 1660/2016, sentencia que se casa y anula.

3º) Estimar el citado recurso nº 1660/2016, interpuesto por el aquí recurrente, contra la resolución de 16 de septiembre de 2016, del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, que desestimó diversas reclamaciones acumuladas - NUM006 y otras-, formuladas contra acuerdo del Director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Comunidad de Madrid de 30 de septiembre de 2013, que declaró a aquél responsable solidario de la deuda de la comunidad de bienes DIRECCION000 , CB, liquidada por el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, ascendente a 2.160,63 euros, actos todos ellos que se anulan por ser contrarias a Derecho.



4º) No formular declaración sobre las costas de la casación ni la instancia.

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

Así se acuerda y firma.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ