



Roj: **STS 3357/1998** - ECLI: **ES:TS:1998:3357**

Id Cendoj: **28079130021998100047**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **23/05/1998**

Nº de Recurso: **2327/1997**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de casación en interés de ley**

Ponente: **JOSE MATEO DIAZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veintitrés de Mayo de mil novecientos noventa y ocho.

La Sala Tercera del Tribunal Supremo, Sección Segunda, ha visto el recurso de casación en interés de ley 2327/97, interpuesto por la Comunidad Autónoma de Murcia, representada por el Procurador don Pablo Oterino Menéndez, bajo la dirección de Letrado, contra la sentencia dictada el día 18 de diciembre de 1996 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, en su recurso 782/96, relativo al impuesto sobre el valor añadido.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El actor, don Pedro Enrique , con fecha de 7 de junio de 1989 presentó autoliquidación por Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, referido a la compra, mediante escritura pública de 12 de mayo de 1989, de un local comercial, consignando como base imponible el precio escriturado, ascendente a 10.485.000 ptas., y como cuota a satisfacer la de 629.100 pesetas.

SEGUNDO.- Disconforme la Dirección General de Tributos de la Comunidad Autónoma con dicha autoliquidación, procedió a la práctica de una liquidación complementaria, en la que asignó al local, previa tasación pericial, un valor de 14.576.560 pesetas, como nueva base imponible, y una cuota diferencial a satisfacer, contando honorarios (7.365 ptas.) de 252.859 pesetas.

TERCERO.- El Sr. Pedro Enrique formuló reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Regional de Murcia, que dictó resolución en 22 de febrero de 1995, desestimándola.

CUARTO.- Contra la misma interpuso Don Pedro Enrique el recurso contencioso-administrativo 782/96, en el que fué parte demandada la Comunidad referida, y en el que se dictó sentencia el 18 de diciembre de 1996 que lo estimó, anulando los actos administrativos impugnados y declarando el derecho de la parte demandante a obtener la devolución de las cantidades ingresadas como consecuencia de la liquidación complementaria, con sus intereses legales.

QUINTO.- Frente a dicha sentencia se formalizó por la Comunidad Autónoma recurso de casación en interés de ley, en súplica de que se declare doctrina legal la que expone en el cuarto de los motivos del escrito de recurso, y que consiste en la siguiente:

A) Que toda transmisión que realiza el adjudicatario de un bien inmueble, piso o local comercial, tras la disolución de la comunidad que promovió su edificación, se halla sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, siempre que dicha transmisión haya tenido lugar entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 1992, por no considerarse a efectos de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido como primera transmisión.

B) Que a partir de 1 de enero de 1993, toda transmisión que realice el adjudicatario de un bien inmueble, piso o local comercial, tras la disolución de la comunidad que promovió su edificación, se halla sujeta al Impuesto



sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados siempre que el adquirente no sea un sujeto pasivo (de IVA), con derecho a deducción.

SEXTO.- Una vez recibidos los autos se señaló el día 19 de mayo de 1998 para votación y fallo, en que tuvo lugar.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La promoción de edificios en régimen de comunidad de bienes y derechos viene suscitando una constante problemática relativa en principio a la aplicación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y posteriormente al impuesto sobre el valor añadido (IVA).

El tema principal es si la división de la cosa común y posterior adjudicación de un piso o local debe considerarse o no como transmisión patrimonial.

Esta cuestión, estudiada en el ámbito civil por las sentencias de la Sala Primera de 31 de enero de 1967 y 19 de diciembre de 1970, fué abordada por la jurisprudencia de esta Sala en las sentencias de 11 de junio de 1988, 10 de enero de 1991, 25 de marzo y 27 de octubre de 1994.

Con arreglo a las mismas, la división de la cosa común debe ser contemplada como la transformación del derecho de un comunero, reflejado en su cuota de condominio, en la propiedad exclusiva sobre la parte de la cosa que la división ha individualizado.

Nos estamos refiriendo a la pluralidad de copropietarios en un edificio construido, a sus expensas, en un determinado terreno, que proceden a adjudicarse la propiedad exclusiva individualizada de las partes susceptibles de aprovechamiento independiente, más una cuota ideal indivisa sobre las partes comunes.

Es lo que ocurre en el supuesto de autos, como puede comprobarse examinando la escritura pública de 12 de mayo de 1989, nº 1890 de protocolo, sobre la que versó la liquidación complementaria impugnada, y que obra en el expediente administrativo en la que, el Sr. Pedro Enrique aparece adquiriendo un local comercial del Sr. Diego, representante a su vez de Cerdán Hermanos S.A. Esta entidad presentó como título la adjudicación que del local se le hizo en una escritura anterior de declaración de obra nueva y constitución en régimen de propiedad horizontal.

Las sentencias citadas de la Sala Tercera se referían a transmisiones de viviendas de protección oficial, lo que ciertamente no es el caso presente, mas contienen una doctrina aplicable a todos los supuestos, entre ellos el que nos ocupa, consistente en que la división y adjudicación de la cosa común son actos internos de la comunidad de bienes, en los que no hay traslación del dominio, de modo que, en consecuencia, por primera transmisión sólo puede entenderse la que tiene como destinatario un tercero.

SEGUNDO.- La doctrina de la sentencia impugnada consiste en afirmar que la compraventa del local estaba sujeta a IVA y no a ITP, por haber sido realizada en el marco de una actividad empresarial, incardinada en los artículos 3 y 4.2 de la Ley 30/85, de 2 de agosto, del IVA, y que debe ser considerada como una primera transmisión.

El artículo 3 sujetaba al IVA, en efecto, las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso con carácter habitual y ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

Y el artículo 4 precisaba el concepto de actividades empresariales o profesionales, considerando como tales las que implican la ordenación, por cuenta propia, de factores económicos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, teniendo esta consideración, según el texto legal, entre otras, la actividad de construcción.

Concurren, por tanto, los requisitos que el artículo 3.1 de la Ley 30/85 exigía para la sujeción al IVA, correctamente expuestos por la sentencia impugnada: a) Que las operaciones se realicen por empresario profesional; b) que las realice en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, sea habitual u ocasional; c) que tales actividades puedan clasificarse de empresariales o profesionales.

Estas tesis llevaron a la sentencia del Tribunal Superior a anular la liquidación por ITP, por cuanto la primera transmisión -a tercero- está sujeta a IVA y no a ITP.

Frente a ellas, el recurrente sostiene que la doctrina reflejada en las citadas sentencias del Tribunal Supremo, dictadas fundamentalmente para supuestos de viviendas de protección oficial, no puede aplicarse cuando entra en juego el IVA, de suerte que, a efectos de éste, cuando una comunidad se disuelve, total o parcialmente, repercute IVA a los comuneros ex lege, sean personas físicas o jurídicas, convirtiéndose dichos comuneros en destinatarios finales del tributo, con la salvedad de que a partir de 1993, con la nueva Ley del IVA, el proceso de



producción puede seguir creando valor mediante la renuncia a la exención del IVA y siempre que el adquirente sea sujeto pasivo con derecho a deducción.

Solicita a tal fin el recurrente que se declare doctrina legal, en primer término, que toda transmisión que realiza el adjudicatario de un bien inmueble, piso o local comercial, tras la disolución de la comunidad que promovió su edificación, se halla sujeta al ITP, siempre que dicha transmisión haya tenido lugar entre el 1 de enero de 1986 y el 31 de diciembre de 1992, por no considerarse aquélla como primera transmisión a efectos del IVA.

Y en segundo término que se declare que, si la transmisión ha tenido lugar después del 1 de enero de 1993, se hallará sujeta al ITP, siempre que el adquirente no sea un sujeto pasivo del IVA con derecho a deducción.

TERCERO.- No puede prosperar la doctrina preconizada por la parte recurrente, y que se basa en considerar, a efectos del IVA, como primera transmisión, la adjudicación a un comunero de la concreción de su cuota indivisa, puesto que el artículo 6 de la Ley 30/85, de 2 de agosto, del IVA decía que "se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales", y ya hemos establecido que la disolución de la comunidad y posterior adjudicación de un piso o local como concreción de la cuota ideal hasta entonces existente no es un acto traslativo del dominio.

A esta argumentación no afecta la circunstancia de que el propio artículo 6, en su apartado 2. 5ª preceptúe, al igual que el artículo 8. dos.2 de la actual Ley del IVA 37/1992, de 28 de diciembre, que tienen la consideración de entrega de bienes las aportaciones no dinerarias efectuadas por los sujetos pasivos del impuesto de elementos de su patrimonio empresarial o profesional a sociedades o comunidades de bienes y las adjudicaciones de esta naturaleza en caso de liquidación o disolución total o parcial de aquéllas, pues el precepto se refiere a la adjudicación de bienes concretos que integraban el patrimonio de las sociedades o comunidades, lo que no es el caso de la transformación de la cuota ideal indivisa sobre el haber partible en cuota concreta sobre uno de los lotes -pisos o locales- resultantes de la división, en los que, como se ha dicho hasta la saciedad, no hay traslación de dominio.

CUARTO.- En cuanto a la segunda petición, consistente en que se declare a que después del 1 de enero de 1993 toda transmisión que realice el adjudicatario de un bien inmueble, piso o local comercial, tras la disolución de la comunidad que promovió su edificación, se hallará sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, siempre que el adquirente no sea un sujeto pasivo de IVA con derecho a deducción, es evidente que la sentencia apelada no ha establecido ninguna doctrina que se refiera a dicho supuesto, por cuanto contempló una transmisión anterior a dicha fecha, razón que impide a esta Sala entrar a examinar la tesis que propone el recurrente, pues el artículo 102 b) de la Ley de la Jurisdicción acota el ámbito del recurso de casación en interés de ley al examen de la doctrina establecida por una sentencia que se reputa perjudicial o gravemente dañosa lo que excluye la posibilidad de examinar doctrinas no contenidas en la sentencia impugnada.

QUINTO.- Por todo ello procede desestimar el presente recurso, sin que haya lugar a hacer pronunciamiento sobre costas, dada la estructura del presente procedimiento, que se sustancia con inexistencia de contradicción de parte.

Por todo lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey y por la potestad que nos confiere el pueblo español.

FALLAMOS

Desestimamos el recurso de casación en interés de ley 2327/97, interpuesto por la Comunidad Autónoma de Murcia contra la sentencia dictada el 18 de diciembre de 1996 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, en su recurso 782/96, no habiendo lugar a declarar doctrina legal la solicitada por el recurrente.

Sin pronunciamiento sobre costas.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos .

PUBLICACION.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Excmo. Sr. D. José Mateo Díaz, Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala Tercera (Sección Segunda) del Tribunal Supremo el mismo día de su fecha, lo que certifico.