

Tribunal Superior de Justicia

TSJ de Murcia, (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) Sentencia num. 1095/2011 de 28 octubre

JUR\2011\419906



IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO: Exenciones en operaciones interiores: entregas de terrenos no urbanizables: exclusión de terrenos urbanizados o en curso de urbanización: adquisición de una finca rústica en curso de urbanización: exención de la adquisición de la finca improcedente al encontrarse en proceso de urbanización: examen: liquidación procedente.

Jurisdicción:Contencioso-Administrativa

Recurso contencioso-administrativo 505/2007

Ponente:Ilmo. Sr. D. Faustino Cavas Martínez

T.S.J.MURCIA SALA 2 CON/AD

MURCIA SENTENCIA: 01095/2011

RECURSO n.º. 505/07

SENTENCIA n.º. 1095/11

LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MURCIA

SECCIÓN SEGUNDA

compuesta por los Ilmos. Srs.:

D. Abel Ángel Sáez Doménech

Presidente

Dª. Leonor Alonso Díaz Marta

D. Faustino Cavas Martínez

Magistrados

ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA nº. 1095/11

En Murcia, a veintiocho de octubre de dos mil once

En el recurso contencioso administrativo nº. 505/07, tramitado por las normas ordinarias, en cuantía de 100.250,42 euros, y referido a: sujeción al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y exención de IVA.

Parte demandante:

EDIFICIO HABITALIA UNO, S.L., representada por la Procuradora D^a. Julia Bernal Morata y dirigida por el Abogado D. Diego Alonso de Noguera.

Parte demandada:

La Administración Civil del Estado, representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado.

Parte codemandada:

La Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, representada y defendida por un Letrado de sus Servicios Jurídicos.

Acto administrativo impugnado:

Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Murcia de fecha 31 de enero de 2007 que desestima la reclamación económico administrativa 30/2172/2006 formulada contra la liquidación nº. ILT 130220 2005 004133 girada en concepto de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales onerosas por el Servicio de Gestión Tributaria de la Dirección General de Tributos de la Comunidad Autónoma, en la cual, sobre una base imponible declarada en la escritura de compraventa otorgada el 26 de febrero de 2003 de 1997 de 1.340.671,70 euros, se determina una deuda adicional a ingresar de 100.250,42 euros.

Pretensión deducida en la demanda:

Que previos los trámites legales se dicte sentencia por la que anule la liquidación girada en concepto de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales onerosas, por considerar que la compraventa de la finca se encontraba sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido, por encontrarse la misma en curso de urbanización en la fecha de su transmisión.

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. **Faustino Cavas Martínez**, quien expresa el parecer de la Sala.

I- ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El escrito de interposición del recurso contencioso administrativo se presentó el día 29-03-07 y admitido a trámite, y previa reclamación y recepción del expediente, la parte demandante formalizó su demanda deduciendo la pretensión a que antes se ha hecho referencia.

SEGUNDO.- La parte demandada y codemandada se han opuesto pidiendo la desestimación de la demanda, por ser ajustada al Ordenamiento Jurídico la resolución recurrida.

TERCERO.- Al no haber recibimiento a prueba ni trámite de conclusiones se señaló para la votación y fallo el día 27 de octubre de 2011.

II- FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO

Dirige la parte actora el presente recurso contencioso-administrativo, según queda expresado en el encabezamiento de esta sentencia, contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Murcia de fecha 31 de enero de 2007 desestimatoria de la reclamación económico administrativa 30/2172/2006, formulada contra la liquidación nº. ILT 130220 2005 004133 y girada en concepto de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales onerosas por el Servicio de Gestión Tributaria de la Dirección General de Tributos de la Comunidad Autónoma, en la cual, sobre una base imponible declarada en la escritura de compraventa otorgada el 26 de febrero de 2003 de 1.340.671,70 euros, se determina una deuda adicional a ingresar de 100.250,42 euros. La actora presentó autoliquidación por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, modalidad de Actos Jurídicos Documentados, por entender que la operación estaba sujeta y no exenta de IVA.

Alega la parte demandante que se dan los requisitos para entender que se produjo correctamente la liquidación del IVA porque la finca no puede calificarse de rústica porque se encuentra en "curso de urbanización", en la medida que cuando se produjo la venta se había aprobado el proyecto de reparcelación y de modo inicial el de urbanización. Se argumenta también que por parte de la sociedad transmitente se habían abonado a la correspondiente Junta de Compensación determinados gastos de urbanización, así como que la exclusión de la *ex* ención del IVA, ex art. 20.Uno.20 de la [Ley 37/1992 \(RCL 1992, 2786 y 1993, 401 \)](#), no requiere que se trate de un solar sino que es suficiente con que se trate de un terreno en curso de urbanización y, a este respecto, se señala que se está en esa situación cuando existe un plan parcial en curso de ejecución en atención al [artículo 160](#) de la [Ley 1/2001, de 24 de abril \(LRM 2001, 164 \)](#), del Suelo de la Región de Murcia, que incluye entre los gastos de urbanización todos los requeridos por el planeamiento y, en concreto, la redacción y tramitación de Planes y proyectos, y todo tipo de honorarios facultativos que conlleve el proceso de urbanización y aquellos otros gastos justificados e imputables a tal fin. Se especifica, además, que el Plan Parcial Ciudad Residencial Número 5 de Murcia (Plan Parcial CR5) se aprobó definitivamente el 13 de septiembre de 1999 y se publicó en el BORM de 15 de octubre del mismo año.

Se afirma, asimismo, que la liquidación recurrida es nula por falta de motivación, dado que muestra su disconformidad con la declaración-liquidación presentada por la parte actora

basándose en que el terreno no era un solar, sin tener en cuenta la documentación alegada y sin entrar a analizar si el terreno se encontraba en curso de urbanización.

El TEARM señala que la operación está sujeta al ITP y no al IVA por aplicación de lo dispuesto en los arts. 7.1.A) TRTP 1/93, de 24 de septiembre, y [arts. 4, 5 y 20](#) de la Ley 37/92, de 28 de diciembre, reguladora del IVA, en cuanto delimitan el hecho imponible de este último tributo y por exclusión de aquellos otros hechos que han de someterse a la normativa propia del ITP. Señala que en este caso la transmisión de la finca está sujeta al ITP, no operando la exención, porque pase a que la finca está incluida en un proceso urbanizador, que comprende todas las actuaciones que se realizan para dotar al terreno de los elementos previstos por la legislación urbanística para servir a la edificación que sobre ellos exista o vaya a existir, tal proceso excluye, por tanto, todos los estadios previos que, si bien son necesarios para llevar a cabo las labores de urbanización, no responden a la definición indicada en el [artículo 20](#) de la Ley 37/1992 "en curso de urbanización". Y ello es así, según el TEARM, porque no se encuentra en dicho estado un terreno sobre el que se han realizado estudios o trámites administrativos si no está dotado de los elementos que lo convierten en urbanizado o, lo que es lo mismo, si no se ha llevado a cabo la "preparación material del suelo para la construcción".

El Abogado del Estado comparte la argumentación del TEARM y puntualiza que las transmisiones onerosas de bienes *inter vivos* están sujetas en general al ITP, excepto cuando lo están al IVA por concurrir las circunstancias del artículo 7.5, quedando de nuevo sujetas al ITP si se trata de operaciones exentas de IVA.

Por su parte, el Letrado de la Comunidad Autónoma interesa la desestimación del recurso y la confirmación de la resolución impugnada pro ser conforme a Derecho, alegando jurisprudencia del Tribunal Supremo interpretativa de lo que debe entenderse por terrenos en curso de urbanización a efectos de sujeción al IVA, la inexistencia de renuncia al mismo en la escritura de compraventa y la inexistencia de motivación insuficiente de la liquidación provisional impugnada.

SEGUNDO

Para la resolución de la presente litis se ha de partir de que el artículo 20, apartado primero, número 20 de la [Ley 37/1992, de 28 de diciembre \(RCL 1992, 2786 y 1993, 401 \)](#), del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone que " *La exención no se extiende a las entregas de los siguientes terrenos aunque no tengan la condición de edificables: a) Las de terrenos urbanizados o en curso de urbanización, realizadas por el promotor de la urbanización, excepto los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público; b) Las de terrenos en los que se hallen enclavadas edificaciones en curso de construcción o terminadas cuando se transmitan conjuntamente con las mismas y las entregas de dichas edificaciones estén sujetas y no exentas al Impuesto. No obstante, estarán exentas las entregas de terrenos no edificables en los que se hallen enclavadas construcciones de carácter agrario indispensables para su explotación y las de terrenos de la misma naturaleza en los que existan construcciones paralizadas, ruinosas o derruidas* ". De conformidad con lo expuesto, la discordancia entre las partes de este pleito reside en la interpretación de la expresión terrenos "en curso de urbanización".

A este respecto, resulta concluyente la doctrina contenida en la Sentencia del Tribunal

Supremo, Sala 3ª, de 8 de noviembre de 2004 , que contiene la siguiente argumentación:

"Así planteada la cuestión, ha de tenerse en cuenta que el referido precepto no contiene una interpretación auténtica, ni siquiera por remisión, de lo que, a efectos de la exención del IVA, ha de entenderse por «terrenos urbanizados o en curso de urbanización». Pero sí existe una noción o interpretación judicial de los mismos, reiterada en pronunciamientos de instancia y acogida por esta Sala, según la cual se trata de expresiones con sentido diferente al estrictamente jurídico, de manera que sólo merecen tal consideración aquellos terrenos en los que existen operaciones materiales de transformación física de los terrenos.

Tuvo esta Sala ocasión de señalar, en sentencia de 19 de abril de 2003 (RJ 2003, 4010), la siguiente justificación de su doctrina:

«Es muy reveladora, a los efectos del presente estudio, lo que se dice en este aspecto en la Exposición de Motivos de la Ley 13/1985 del IVA, epígrafe V , Exenciones, en el que se afirma que «siguiendo los criterios establecidos en el artículo 13, B), h), de la [Sexta Directiva \(LCEur 1977, 138\)](#) , la Ley exonera las entregas de terrenos que no sean inmediatamente aptos para la edificación. Con el fin de evitar la ruptura de la cadena de deducciones en las fases intermedias del proceso de producción de edificaciones, se dispone que la exención no se extenderá a los terrenos en los que existan edificaciones en curso de construcción ni a las primeras transmisiones de terrenos urbanizados.

Y al inicio del párrafo siguiente se destaca que la finalidad de esta medida responde al criterio de "someter a gravamen efectivo exclusivamente el proceso de producción de las edificaciones", por lo que a continuación se justifica la exoneración de las segundas y ulteriores transmisiones de edificaciones, cuyo proceso de construcción hubiese concluido, en concordancia con lo establecido en el artículo 13, B), g), de la Sexta Directiva ».

Por tanto, el hecho de que un proyecto de urbanización esté en fase de ejecución, en el sentido urbanístico del término, no es bastante para declarar la exención, pues ésta lo que prima es la preparación material del suelo para la construcción de viviendas.

Por consiguiente, debe rechazarse el motivo de que se trata, ya que la falta de acreditación de la existencia de obras físicas a que alude la sentencia de instancia justifica el que los terrenos transmitidos estén exentos del IVA (por no edificables) y resulte aplicable el ITP".

Esta doctrina ha sido reiterada en pronunciamientos posteriores de la misma Sala, entre otras, en Sentencias de 9 de noviembre de 2004 , 2 de noviembre de 2005 y 29 de3 noviembre de 2006.

Asimismo, resulta clarificadora la Resolución de la Dirección General de Tributos de 24 de mayo de 2011 cuando señala lo siguiente:

"la entrega de los terrenos afectos a la actividad empresarial puede realizarse, a su vez, en tres momentos diferentes siendo sus efectos distintos en cada caso:

1º Antes de iniciar el proceso urbanizador, en cuyo caso, el objeto de la entrega serán terrenos rústicos.

2º Una vez iniciado éste o ya finalizado, teniendo los terrenos transmitidos la condición de en curso de urbanización o de urbanizados.

3° Por fin, el objeto de la transmisión pueden ser solares o terrenos edificables, que son aquéllos que cuentan con la pertinente licencia urbanística para edificar.

En cada uno de los casos, la situación resultante a efectos del Impuesto será:

1° Si la entrega tiene lugar antes del inicio de la urbanización de los terrenos, la misma estará exenta porque éstos tienen naturaleza rústica, como dispone el artículo 20.Uno.20°

En consecuencia, su entrega estará sujeta pero exenta al tener por objeto terrenos rústicos.

A estos efectos, el proceso urbanizador no se entenderá iniciado sino cuando comience la ejecución de las obras de urbanización. Debe considerarse el proceso de urbanización de un terreno como aquel que comprende todas las actuaciones que se realizan para dotar a ese terreno de los elementos previstos en la legislación urbanística, como acceso rodado, abastecimiento y evacuación de agua, suministro de energía eléctrica, etc., para servir a la edificación que sobre ellos exista o vaya a existir, ya sea para viviendas, otros locales o edificaciones de carácter industrial.

Por ello, tal concepto de urbanización excluye todos aquellos estadios previos que, si bien son necesarios para llevar a cabo las labores de urbanización, no responden estrictamente a la definición indicada: no se considera "en curso de urbanización" un terreno respecto del que se han realizado estudios o trámites administrativos, en tanto a dicho terreno no se le empiece a dotar de los elementos que lo convierten en urbanizado.

Conforme a todo lo indicado, esta Dirección General considera que un terreno no deberá considerarse "en curso de urbanización" a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido hasta que no se haya iniciado sobre el mismo la ejecución de las obras de urbanización, es decir, hasta que no comiencen las actuaciones anteriormente descritas consistentes en transformar el suelo rústico en urbanizado.

2° La entrega puede tener lugar, asimismo, una vez iniciado el proceso de urbanización o ya concluido éste, pero sin que los terrenos hayan adquirido la condición de edificables ni de solares. En este supuesto, el inicio del proceso de urbanización atribuye al propietario la condición de empresario o profesional y a los terrenos la condición de terrenos en curso de urbanización. La venta de estos terrenos, en tanto que realizada por el promotor de su urbanización, queda excluida de la exención aplicable a los terrenos no edificables, resultando, pues, sujeta y no exenta.

3° Finalmente, la entrega puede tener por objeto solares o terrenos edificables, que son aquéllos que cuentan con la pertinente licencia administrativa para edificar.

En este supuesto no se aplica la exención prevista en el transcrito número 20° del artículo 20.Uno de la Ley de este Impuesto por exclusión expresa de la misma.

En consecuencia, su entrega estará sujeta y no exenta".

Del examen del expediente administrativo se desprende que, en la fecha en que se efectuó la compraventa (26-2-2003), no se encontraba aprobado definitivamente el proyecto de urbanización (21-3-2003), requisito necesario y previo para su posterior ejecución, de lo que resulta no ser de aplicación la sujeción al IVA por no tratarse de un terreno "en curso de urbanización", en la medida que no se ha iniciado el proceso de transformación del suelo

rústico en urbanizado.

Y en cuanto a la supuesta falta de motivación de la liquidación provisional impugnada en el presente procedimiento, cabe recordar que con la motivación de las resoluciones administrativas se pretende que el interesado pueda conocer las razones fácticas y jurídicas tenidas en cuenta en la decisión administrativa y con ello deducir el razonamiento llevado a cabo en la adopción del acto, de forma que se le permita la defensa de sus intereses en vía administrativa y, agotada ésta, en vía judicial y la extensión en que la misma es exigible varía, dependiendo del supuesto de que se trate, sin que, conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo -por todas, sentencia de 26 de marzo de 1982 - , quepa confundir la brevedad y concisión de términos de los actos administrativos resolutorios con la falta de motivación, ni presupuestos en la misma, sin que sea exigible una determinada extensión de la fundamentación jurídica ni una argumentación exhaustiva y pormenorizada de la cuestión a dilucidar, sino que es suficiente una referencia sucinta pero suficiente a los hechos y fundamentos de derecho, provocando la anulación del acto cuando haya causado indefensión al interesado. En el presente caso, la motivación del acto administrativo fue conocida por el recurrente como se desprende del examen del escrito de alegaciones presentado contra la propuesta de liquidación provisional, en el que la parte actora manifiesta su discrepancia con la decisión del Jefe de la Sección de Transmisiones de la Consejería de Hacienda de la Región de Murcia de liquidar el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales onerosas en la compraventa de un terreno, a su juicio, en curso de urbanización y, por tanto, sujeto y no exento de IVA, argumentación que reiterará posteriormente en la reclamación económico-administrativa y en la demanda, de lo que se extrae que conoció desde el primer momento la fundamentación del acto impugnado, posibilitando con ello su defensa.

TERCERO

En razón de todo ello procede desestimar el recurso contencioso administrativo formulado; todo ello sin apreciar circunstancias suficientes para hacer un especial pronunciamiento en costas (art. 139 de la Ley Jurisdiccional).

En atención a todo lo expuesto, Y POR LA AUTORIDAD QUE NOS CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

F A L L A M O S

Desestimar el recurso contencioso administrativo nº. 505/07 interpuesto por EDIFICIO HABITALIA UNO, S.L., contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Murcia de fecha 31 de enero de 2007 desestimatoria de la reclamación económico administrativa 30/2172/2006, formulada contra la liquidación nº. ILT 130220 2005 004133 y girada en concepto de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales onerosas por el Servicio de Gestión Tributaria de la Dirección General de Tributos de la Comunidad Autónoma, en la cual, sobre una base imponible declarada en la escritura de compraventa otorgada el 26 de febrero de 2003 de 1997 de 1.340.671,70 euros, se determina una deuda adicional a ingresar de 100.250,42 euros, por ser, en lo aquí discutido, conforme a derecho; sin costas.

Notifíquese la presente sentencia, que es firme al no darse contra ella recurso ordinario alguno.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará certificación a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN

: En la misma fecha fue leída y publicada la anterior resolución por el Ilmo. Sr/a. Magistrado que la dictó, celebrando Audiencia Pública. Doy fe.

DILIGENCIA : Seguidamente se procede a cumplimentar la **no** tificación de la anterior resolución. Doy fe.