

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ066198

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 441/2017, de 14 de marzo de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 203/2016

SUMARIO:

IVA. Devengo. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. *Compraventa de terrenos urbanizados cuya urbanización aún no se había producido.* El objeto del contrato se refería a unos terrenos resultantes de un proceso de urbanización pendiente de aprobación, y su entrega, a efectos IVA, no podía entenderse producida antes de haberse siquiera iniciado dicho proceso, aunque, como señala el art. 75.2 Ley 37/1992 (Ley IVA), en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible, el Impuesto se devengue en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

Hecho imponible. Exenciones en operaciones interiores. Operaciones inmobiliarias. Entregas de terrenos. La exención del art. 20.Uno.20.º de la citada norma no podía jugar en este caso porque lo relevante a sus efectos, no es el estado físico del terreno a la fecha en que se produce la adquisición, sino el estado del terreno que el transmitente se compromete a poner a disposición del adquirente. **Renuncia a las exenciones.** Contrariamente a lo que sostiene la Sala de instancia, si se entendiera aplicable a la operación regularizada la exención discutida, debería admitirse como procedente la renuncia a la misma, porque estando acreditado en el expediente que las facturas fueron emitidas por las transmitentes con la repercusión del IVA correspondiente, y que la adquirente las incluyó en el libro registro de facturas recibidas, declarándolas en el modelo 300 correspondiente y en el modelo 347 correspondiente al resumen anual del IVA del ejercicio, la voluntad de las partes contratantes de que la operación se gravase en el IVA parece inequívoca, viniendo a corroborar esta voluntad el posterior contrato de cesión de la adquirente a una tercera entidad, como también lo hace la escritura de novación del contrato de compraventa y de constitución de hipoteca de seguridad otorgada, porque esas operaciones son previas también a la aprobación definitiva del plan parcial y, sin embargo, se gravaron en el IVA emitiéndose en cada caso las correspondientes facturas. [Vid., en el mismo sentido, SAN, de 28 de octubre de 2015, recurso nº 427/2013 (NFJ060439)].

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 20.uno.20º y 75.

PONENTE:

Don Juan Gonzalo Martínez Mico.

SENTENCIA

En Madrid, a 14 de marzo de 2017

Esta Sala ha visto ha visto el presente recurso de casación num. 203/2016 interpuesto por PROMOCIONES GEOTROPO S.L., representada por la Procuradora Dª María José Bueno Ramírez bajo la dirección técnica jurídica del Letrado D. Javier Nogueira de Zavala, contra la sentencia num. 938/2015, de 19 de noviembre, dictada por la Sala de lo Contencioso- Administrativo, Sección Novena, del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso contencioso-administrativo num. 724/2013 , relativo al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Han comparecido como partes recurridas la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado, y la Comunidad de Madrid, representada por el Letrado de sus Servicios Jurídicos

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Juan Gonzalo Martinez Mico

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El 3 de junio de 2004 se formaliza con el número de protocolo 759 del notario de Madrid D. Carlos José Cabezas Velázquez escritura de elevación a público de documento privado de compraventa en la que intervienen: a) Da Fidela y Da Loreto en nombre y representación de "PUERTA DE VICALVARO SOCIEDAD COOPERATIVA MADRILEÑA DE VIVIENDAS"; b) Doña Paulina y Doña Tamara , en nombre y representación de "PUERTA DE LOS PEDROCHES, SOCIEDAD COOPERATIVA MADRILEÑA DE VIVIENDAS" ; y, c) D. Ruperto en nombre y representación de la mercantil "PROMOCIONES GEOTROPO S.L.". Disponen:

Primero.

Que elevan a público el documento privado suscrito en Madrid, el día 7 de junio de 2001 , firmado por los representantes de las entidades otorgantes de la presente y que se incorpora a la matriz como parte integrante y fundamental a todos los efectos.

Segundo.

A fin de aclarar y complementar el referido contrato, los comparecientes declaran:

a) que el objeto de la compraventa del referido contrato, Indeterminable al día de hoy, será parte de las fincas de resultado por aportación de las adquiridas por las partes vendedoras mediante escrituras otorgadas en Madrid ante el Notario D. José Manuel García Collantes el día 1 de junio de 2001 bajo los números 1847,1848 y 1849 de orden de su protocolo.

b) Que el precio de la compraventa es el que resulta del contrato objeto de la presente, esto es, la cantidad de 16.107.124, 40 €.

c) Que por necesidades económicas de las entidades vendedoras, la parte compradora abona como parte de pago de dicho precio 125.000 € por lo que las partes vendedoras expiden carta de pago.

El contrato privado de fecha 7 de junio de 2001, unido a la Escritura, contiene las siguientes estipulaciones:

Primera: Las entidades "Puerta de Vicálvaro S.C.M.V." y "Puerta de Los Pedroches, S.C.M.V" VENDEN a la entidad "PROMOCIONES GEOTROPO 8.1.." que COMPRA cuarenta mil metros cuadrados de superficie neta correspondiente a vivienda de precio libre del terreno que se adjudique en propiedad a las citadas Cooperativas en el Proyecto de compensación del PLAN PARCIAL DESARROLLO DEL ESTE-LOS AHIJONES U.Z.P. -2.03.

Segunda: Las vendedoras se obligan a mantener en el proyecto de compensación que realicen o encarguen a un tercero al menos 40.000 metros cuadrados de superficie neta edificable para vivienda de precio libre de los que figuran en el PLAN PARCIAL citado.

Tercera: Los terrenos objeto de la presente compraventa se venden totalmente urbanizados, libres de cualquier carga o gravamen, y en las mismas condiciones y calidades que el resto del suelo comprendido en el Plan Parcial a que pertenecen.

Cuarta: La superficie de terreno que cada entidad vendedora entregará a la compradora para completar los 40.000 metros cuadrados se hallará en proporción al porcentaje que cada una tenga de propiedad en el suelo de vivienda de precio libre una vez aprobado definitivamente el proyecto de compensación y se conozca la propiedad que cada una tenga en las fincas resultantes.

Quinta: No obstante la obligación anterior, la compradora tendrá derecho preferente a adquirir de las resultantes del Proyecto de compensación fincas completas y contiguas y a elegir, dentro del límite de 40.000 metros cuadrados de superficie vendidas, las fincas que más le interese.

Sexta.- El precio que la compradora se obliga a pagar a la vendedoras es de 16.107.124,40 euros, si la superficie comprada fuera finalmente de 40.000 metros cuadrados y la que corresponda al .precio fijado si la compradora renunciase a un resto para no adquirir fincas en proindiviso o se incrementara con superficie de uso comercial.

Séptima.- La forma de pago del precio será la siguiente:

- Un 5% a la aprobación definitiva del PLAN PARCIAL DESARROLLO DEL -ÉSTE-LOS AHIJONES U.Z.P. -2.03.- Un 5% a la aprobación definitiva del PROYECTO DE COMPENSACIÓN momento en que se otorgará escritura pública de compraventa de los 40.000 metros de superficie neta edificable para vivienda de precio libre, o en su caso, de los derechos urbanísticos equivalentes que correspondan a las fincas aludidas en el Expositivo 1 de este documento, por razón de vivienda de precio libre.-

- El resto (90%), serán pagadas por la sociedad compradora a las vendedoras, en la proporción y plazos que por la Junta de Compensación sean solicitados o requeridos a la parte vendedora para hacer frente a los gastos o cargas de urbanización y ello en proporción a la superficie objeto de transmisión.

- Del anterior 90% en cada pago se deducirá la parte proporcional del saldo de la carga hipotecaria que pesa sobre las fincas cuya superficie es objeto de transmisión.

Octava.- La compradora podrá ceder los derechos adquiridos en el presente contrato a favor de uno o varios terceros de su elección, sea persona física o jurídica, y en consecuencia las vendedoras se obligan a otorgar la escritura pública de venta a nombre de quien designe aquella previo conocimiento de ambas partes vendedoras y garantía de pago de la parte o entidad cesionaria.

Segundo.

El 30 de mayo de 2005 se formaliza con el nº de protocolo 71 del notario de Madrid D. Luis Pérez-Escolar Hernando, escritura de novación de contrato de compraventa y de constitución de Hipoteca de Seguridad otorgada por "Puerta de Los Pedroches, S.C.M.V." como garante y PROMOCIONES RYDLEY TRES S.L. Y PROMOCIONES GEOTROPO S.L. y al efecto Expone:

I.- Que el garante hipotecario "Puerta de los Pedroches S.C.M.V." es dueña de las 17 fincas urbanas y rústicas que se describen

II.- Las sociedades "Promociones Geotrope S.L. y "Promociones Rydley Tres S.L. tienen suscritos con la entidad "Puerta de los Pedroches S.C.M.V, sendos contratos de compraventa de edificabilidad neta patrimonializable, Ambos de fecha 7 de junio de 2001, que se elevaron a escritura pública con fecha 3 de junio de 2004;

III.- Que las partes contratantes han convenido en adelantar el pago de la totalidad del precio que queda pendiente de abono de los contratos descritos en el expositivo anterior, procediéndose a la constitución de hipoteca de garantía sobre los terrenos propiedad de la entidad "Puerta de los Pedroches S.C.M.V." que garantice el cumplimiento de la obligación de entrega de la edificabilidad (32.000 m2 VL) con la superficie de uso comercial correspondiente, lo que se formaliza en la presente escritura por medio de las siguientes ESTIPULACIONES:

Primera.- Las partes acuerdan novar los contratos privados de compraventa descritos en el expositivo II, únicamente en el sentido de que las compradoras adelantan el pago del precio pendiente de abono por la compraventa de la edificabilidad descrita de (32.000 m2 VL) vivienda libre, totalmente urbanizada, libre de cualquier carga y gravamen, así como la de uso comercial en la cantidad equivalente a la media que el Plan Parcial del Sector UZP 2.03 DESARROLLO DEL ESTE LOS AHIJONES contempla en las parcelas ubicadas de vivienda libre, que las partes fijan en este momento en 960 m2 para cada una de las sociedades, de tal suerte que cada una de las compradoras, "Promociones Geotrope S.L. y "Promociones Rydley Tres S.L.". en este acto abonan a Puerta de los Pedroches S.C.M.V " la totalidad del precio de la compraventa pendiente de pago, por importe de 6.317.880€, más 1.010.860,8 € en concepto de 16% de IVA, por la superficie correspondiente a la vivienda libre, y 386.572,80 € por 960 de superficie de uso comercial en que se cifra la cantidad equivalente a la media en el Plan Parcial del Sector UZP 2.03 contempla de las parcelas ubicadas de vivienda libre más 61.851, 65 € en concepto de 16% de IVA.

Segunda.- El garante constituye hipoteca a favor de los acreedores hipotecarios sobre las fincas descritas en el expositivo I en garantía de la Obligación identificada en el expositivo III. Se establece como fecha de vencimiento la de 1 de junio de 2012. Así, caso de llegar tal día sin que Puerta de los Pedroches S.C.M.V." haya procedido a escriturar a nombre de las mercantiles "Promociones Geotrope SI, y "Promociones Rydley Tres S.L." como propietarias del pleno dominio del 100% de las fincas resultantes que se determinan del proyecto de compensación definitivamente aprobado en el ámbito UZP 2.03 Desarrollo del Este-Los Ahijones, en que se materialice la edificabilidad neta patrimonializable objeto de compraventa (32.000 m2 VL mas la superficie de uso comercial), los acreedores hipotecarios, "Promociones Geotrope S.L. y "Promociones Rydley Tres S.L.", instarán la inmediata ejecución de la garantía hipotecaria que aquí se regula.

Tercera. La responsabilidad hipotecaria por todos los conceptos tendrá como límite el importe máximo y conjunto de 67.421.381,63 €.

Tercero.

La escritura de 3 de junio de 2004 fue presentada por la entidad PROMOCIONES GEOTROPO SL en la Oficina Gestora en fecha 5 de julio de 2005, bajo el número 2005 T 169345, acompañada de Autoliquidación

por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad "Actos Jurídicos Documentados; sobre una base imponible de 33.710.690,82 euros.

La Oficina Liquidadora, a la vista de la documentación asentada, y una vez solventado el trámite de audiencia, practicó liquidación sobre una base imponible de 16.107.124,00 euros, al tipo impositivo del 7%, notificando el resultado a la sociedad interesada junto a liquidación complementaria de la que resultaba a ingresar un importe de 1.279.865,50 euros cantidad en la que se incluyen 152.366,79 euros de intereses de demora.

Cuarto.

Contra la anterior liquidación, la sociedad PROMOCIONES GEOTROPO S.L. interpuso, con fecha 3 de octubre de 2008, recurso de reposición, y no habiéndose dictado resolución expresa en el plazo señalado de un mes, se interpuso la reclamación económico administrativa nº NUM001 ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid en virtud de lo establecido el artículo 225.4 de la Ley 58/2003 General Tributaria., con fecha 27 de febrero de 2009.

Quinto.

Como consecuencia de las actuaciones anteriormente relacionadas, se inicia el Procedimiento Sancionador nº 1801/08, que finaliza mediante acuerdo del Director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Comunidad de Madrid por el que se impone una sanción por comisión de infracción tipificada en el artículo 191 de la Ley 58/2003 General Tributaria, consistente en dejar de ingresar la totalidad o parte de la deuda tributaria en los plazos legalmente establecidos. La sanción consiste en multa pecuniaria proporcional del 50% de las cantidades dejadas de ingresar, y asciende a 563.749,36€.

Dicho acuerdo es notificado a la sociedad reclamante con fecha 27 de abril de 2009.

Sexto.

Contra dicho acuerdo sancionador se interpone, con fecha 22 de mayo de 2009, la reclamación económico-administrativa número NUM000 ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid.

Con fecha 1 de marzo de 2010, la sociedad reclamante presenta escrito en el que solicita la acumulación de las reclamaciones presentadas ante el Tribunal Regional de Madrid, solicitud que es aceptada mediante acuerdo de 11 de diciembre de 2009 de la Secretaría de ese Tribunal.

El Tribunal Regional, en sesión de fecha 25 de marzo de 2011, acuerda declarar inadmisibles por extemporánea la reclamación económico administrativa nº NUM001 interpuesta contra la liquidación y estimar la reclamación NUM000 anulando el acuerdo de imposición de sanción impugnado.

Dicha resolución del Tribunal Regional fue notificada a la entidad el día 19 de abril de 2011.

Séptimo.

Con fecha 19 de mayo de 2011, el Director General de Tributos y de Ordenación y Gestión del Juego de la Comunidad de Madrid, interpone recurso de alzada nº 4859/11 ante el Tribunal Económico administrativo Central, contra la resolución dictada por el Tribunal Regional

Con fecha 18 de mayo de 2011 la entidad PROMOCIONES GEOTROPO SL interpone recurso de alzada nº 4860/11 ante el Tribunal Económico Administrativo Central, contra la resolución dictada por el Tribunal Regional.

Habiendo el Tribunal Central dado traslado a la entidad PROMOCIONES GEOTROPO SL del recurso de alzada presentado por el Director General de Tributos y de Ordenación y Gestión del Juego de la Comunidad de Madrid, la misma presentó escrito de alegaciones con fecha 26 de julio de 2011.

Con fecha 14 de octubre de 2011, la Secretaría del Tribunal Económico Administrativo Central, haciendo uso de la facultad establecida en el artículo 230 de la Ley General Tributaria, decreta la acumulación de los recursos de alzada.

En resolución de 18 de julio de 2003, el TEAC acordó desestimar el recurso 4859/11, confirmando la resolución impugnada 28/20442/09 por la que se anula el acuerdo de imposición de sanción, y desestimar el recurso 4860/11 confirmando la liquidación impugnada.

Octavo.

Contra la resolución del TEAC de fecha 18 de julio de 2003 PROMOCIONES GEOTROPO S.L. interpuso recurso contencioso-administrativo ante el TSJ de Madrid, Sala de lo Contencioso-Administrativo, que fue turnado a la Sección Novena y resuelto en sentencia num. 938/2015, de 19 de noviembre, cuya parte dispositiva era del siguiente tenor literal: Que debemos desestimar y desestimamos íntegramente el recurso contencioso administrativo núm. 724/2013 interpuesto por la Procuradora D^a M^a José Bueno Ramírez en nombre y representación de

Promociones Geotrope S. L., contra la resolución del TEAC, de fecha 18 de julio 2013 2009, en la reclamación NUM001 .

Noveno.

Contra la referida sentencia la entidad mercantil PROMOCIONES GEOTROPE S.L. preparó ante el Tribunal a quo el presente recurso de casación que, una vez tenido por preparado, fue interpuesto en plazo ante esta Sala y admitido por providencia de 8 de abril de 2016. Y formalizados por la representación de la Administración General del Estado y por la Letrada de la Comunidad de Madrid sus escritos de oposición al recurso se señaló la audiencia del día 28 de febrero de 2017 para la votación y fallo de este recurso, día en el que, efectivamente se deliberó, votó y falló, lo que se llevó a cabo con el resultado que ahora se expresa.

Décimo.

La representación procesal de PROMOCIONES GEOTROPE formula un único motivo de casación al amparo del art. 88.1 d) de la LJCA :

Infracción de las normas del ordenamiento jurídico y de la jurisprudencia aplicables para resolver las cuestiones objeto de debate, concretadas en:

La Sentencia impugnada ha infringido los siguientes preceptos y pronunciamientos jurisprudenciales:

- La infracción de la regulación normativa contenida en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, con especial incidencia en los artículos 4 . Uno v 20. Uno. 20 de la misma, así como en el artículo 8 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre , que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

- La infracción de la regulación normativa contenida en 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, y esencialmente lo dispuesto en el artículo 7.5, así como la normativa reglamentaria de desarrollo de esta norma .

- La infracción de los artículos 1281 , 1285 y 1462 del Código Civil , precisos para la correcta comprensión de la operación sujeta a tributación, que se deduce imprescindible para la posterior aplicación de los preceptos estrictamente tributarios.

- Por otra parte, la sentencia infringe igualmente la jurisprudencia del Tribunal Supremo expuesta en las sentencias de 10 de mayo de 2010 , cas. 2161/2005 , 17 de diciembre de 2010 , cas. 239/07 , 13 de enero de 2011 , cas. 1230/07 , y 24 de febrero de 2011 , cas. 3735/07 , en las que declara, en relación con la celebración de cesiones de aprovechamientos, si bien sometidas a la condición suspensiva de su efectiva materialización en una parcela resultante del proyecto de compensación, que la fecha del devengo del impuesto no es la de la firma del acuerdo de cesión de los aprovechamientos urbanísticos, sino cuando se cumple la condición, por lo que no resulta aplicable la exención prevista en el art. 20.Uno.20º de la ley del IVA , porque en ese momento los terrenos tenían la condición de urbanizables.

- La Sentencia infringe igualmente los artículos 9.3 y 24 de la Constitución como consecuencia de una arbitraria, irrazonable e ilógica valoración de la prueba realizada por la Sala de instancia en la Sentencia recurrida. No pudiendo dejar de advertir la infracción de lo dispuesto en el artículo 114 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , reguladora de la prueba en el procedimiento tributario y nuevamente del artículo 8 del Real Decreto 1624/1992 , donde se regulan los requisitos a los que alcanza el posterior ejercicio arbitrario, irrazonable e ilógico de valoración.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Se impugna, mediante este recurso de casación interpuesto por PROMOCIONES GEOTROPE S.L. , la sentencia num. 938/2015, de 19 de noviembre, dictada por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid , por la que se desestimó el recurso contencioso-administrativo num. 724/2013 interpuesto contra la resolución del TEAC, de fecha 18 de julio de 2013, desestimatoria de la reclamación económica-administrativa interpuesta por la aquí recurrente contra acuerdo desestimatorio de recurso de reposición interpuesto contra la liquidación girada por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, por un importe de 1.279.865,50 euros.

Segundo.

1. La cuestión de fondo que en este recurso se plantea consiste en determinar si la operación efectuada a favor de PROMOCIONES GEOTROPO S.L. debe tributar por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, o por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Esta cuestión ya ha sido resuelta por esta Sala en sentencia de 28 de octubre de 2015, recaída en el recurso de casación 427/2013 , promovido por PROMOCIONES RIDLEY TRES S.L. que estimó el recurso de casación interpuesto por la citada promotora contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de 30 de octubre de 2012 (recurso num. 68/2010), que se casó y anuló desestimándose el recurso contencioso-administrativo interpuesto por PROMOCIONES RYDLEY TRES S.L. contra resolución del TEAC de 18 de noviembre de 2009, que se anuló, así como la liquidación que confirmaba.

La operación que dio lugar a la liquidación anulada a instancia de PROMOCIONES RYDLEY TRES S.L. es la misma puesto que ambas entidades - PROMOCIONES RIDLEY TRES S.L. y la entidad aquí recurrente PROMOCIONES GEOTROPO S.L. - participaban al 50% en dicha operación. Ambas entidades habían sido las adquirentes de los terrenos tanto en el contrato privado como en su elevación a público.

2. Habiéndose resuelto ya la cuestión controvertida por este Tribunal en sentencia de 28 de octubre de 2015 debemos limitarnos a transcribir aquí, en aplicación del principio de unidad de doctrina, los razonamientos que entonces hicimos:

... resulta pacífico entre las partes que, habiéndose realizado la operación por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, resulta sujeta al IVA y que lo está en concepto de entrega de bienes.

Ahora bien la discrepancia surge a la hora de determinar cuándo se entiende realizada la entrega en este caso.

Para la parte recurrente, ante lo dispuesto en el art. 75 de la ley 37/1992 , del IVA , que establece que el Impuesto se devengará en las entregas de bienes, cuando tenga lugar su puesta a disposición del adquirente; por existir un proceso de urbanización, el devengo se produce en el momento en que es eficaz el acto por el que aprueba el correspondiente proyecto, pues desde dicho momento el adquirente puede disponer de las parcelas urbanizadas, por lo que no podía estarse a la fecha en que se celebró el contrato privado el 7 de junio de 2001, ni a la de su elevación a público el 3 de junio de 2004, porque en esos momentos no se había iniciado el proceso de urbanización.

Por el contrario, para la sentencia de instancia el devengo tuvo lugar en el momento de la adquisición, y en este momento era aplicable la exención prevista en el art. 20.Uno 2º de la Ley del IVA , al afectar a terrenos rústicos.

Pues bien, a juicio de la Sala, cualquiera que sea la naturaleza jurídica atribuible al objeto del contrato, procede aceptar la tesis que defiende la recurrente, dado que el objeto del mismo se refería a unos terrenos resultantes de un proceso de urbanización, pendiente de aprobación, y su entrega, a efectos IVA, no podía entenderse producida antes de haberse siquiera iniciado dicho proceso, aunque, como señala el art. 75.2 de la ley del IVA , en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible, el impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

Así lo entendió además la Agencia Estatal de la Administración Tributaria al considerar correctos los datos declarados por las Cooperativas Puerta de los Pedroches y Puerta de Vicálvaro, aceptando como válida la primera repercusión del Impuesto a la ahora recurrente mediante factura de 16 de abril de 2004, con motivo del adelanto a las Cooperativas transmitentes de parte del precio acordado, -ocurriendo lo mismo con la repercusión realizada cuando en fecha 30 de mayo de 2005 se elevó a escritura una modificación del contrato de compraventa respecto de las fincas de resultado adquiridas a la Cooperativa Puerta de los Pedroches, y en la que se acordó también el anticipo del resto del precio de compra, constituyéndose una hipoteca de seguridad sobre parte de las fincas de origen propiedad de la Cooperativa.

Por otra parte, debe significarse que esta Sala en relación con la celebración de cesiones de aprovechamientos, si bien sometidas a la condición suspensiva de su efectiva materialización en una parcela resultante del proyecto de compensación, consideró en sentencias de 10 de mayo de 2010 , cas. 2161/2005 , 17 de diciembre de 2010 , cas. 239/07 , 13 de enero de 2011 , cas. 1230/07 , y 24 de febrero de 2011 , cas. 3735/07 , frente a la tesis de la Administración Autonómica de que la fecha de devengo es la de la firma del acuerdo de cesión de los aprovechamientos urbanísticos, debiendo estarse al estado de los terrenos en ese momento, que la transmisión y, por ende ,el hecho imponible y el devengo del impuesto se produce cuando se cumple la condición, por lo que no resulta aplicable la exención prevista en el art. 20.Uno.2º de la ley del IVA , porque en ese momento los terrenos tenían la condición de urbanizables.

Con independencia de lo anterior, hay que entender que la exención del art. 20.Uno 20º no podía jugar en este caso, porque lo relevante a sus efectos no es el estado físico del terreno a la fecha en que se produce la adquisición, sino el estado del terreno que el transmitente se compromete a poner a disposición del adquirente.

Pero es que además, contrariamente a lo que sostiene la Sala de instancia, si se entendiera aplicable a la operación regularizada la discutida exención, debería admitirse como procedente la renuncia a la misma, porque estando acreditado en el expediente que las facturas de 16 de abril de 2004 (salvando el error que comete la Sala de instancia al afirmar que son de fecha posterior al otorgamiento de la escritura) fueron emitidas por las Cooperativas, con la repercusión del IVA correspondiente, y que Promociones Rydley Tres las incluyó en el libro registro de facturas recibidas, declarándolas en el modelo 300 correspondiente al IVA del segundo trimestre del ejercicio 2004 y en el modelo 347 correspondiente al resumen anual del IVA del ejercicio 2004, la voluntad de las partes contratantes de que la operación se gravase en el IVA parece inequívoca, viniendo a corroborar esta voluntad el posterior contrato de cesión de Promociones Rydley Tres a Ferrovial Inmobiliaria, como también lo hace la escritura de novación del contrato de compraventa y de constitución de hipoteca de seguridad otorgada, porque esas operaciones son previas también a la aprobación definitiva del Plan Parcial y, sin embargo, se gravaron en el IVA emitiéndose en cada caso las correspondientes facturas.

En suma, la operación litigiosa estaba sometida a gravamen en el IVA, lo que implica la disconformidad a Derecho de la liquidación provisional girada por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas, dada la incompatibilidad existente entre ambos impuestos.

Quinto.

Por lo expuesto, procede estimar también el recurso interpuesto por PROMOCIONES GEOTROFO S.L., lo que determina a su vez, por las mismas razones, estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto, con anulación de la resolución del TEAC y de la liquidación que confirma, sin que se aprecien circunstancias especiales para una imposición de costas.

FALLO

Por todo lo expuesto,

EN NOMBRE DEL REY,

por la autoridad que le confiere la Constitución,

Esta Sala ha decidido :

PRIMERO.- Estimar el recurso de casación interpuesto por la entidad PROMOCIONES GEOTROPO, S.L., contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 19 de noviembre de 2015, que se casa y anula.

SEGUNDO.- Estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 18 de julio de 2013, que se anula, así como la liquidación que confirma. Sin costas.

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

Así se acuerda y firma.

Nicolas Maurandi Guillen, Presidente Emilio Frias Ponce Jose Diaz Delgado Jose Antonio Montero Fernandez Francisco Jose Navarro Sanchis Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Juan Gonzalo Martinez Mico, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de 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.