

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088917

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 15 de diciembre de 2022

Sala 2.^a

R.G. 3994/2020

SUMARIO:

IVA. Exenciones en operaciones interiores. Operaciones inmobiliarias. Entregas de terrenos. *Entrega de terrenos urbanizados cuya urbanización no se había iniciado en la fecha de la compraventa.* En este caso, el objeto de la transmisión era un terreno urbanizado, pues con independencia de que las obras de urbanización no se hubieran iniciado en el momento de la formalización de la operación, el compromiso de la Junta de Compensación fue en todo momento la entrega de un terreno urbanizado. Así, resulta acreditada la obligación para la transmitente -Junta de Compensación- de iniciar las obras de urbanización del terreno en un determinado plazo, establecida como condición resolutoria de la transmisión, y de realizar las obras en los términos y plazos previstos en el proyecto de urbanización. Igualmente se acredita que el coste de la urbanización se integra en el precio de la compraventa.

Pues bien, el Alto Tribunal, en sentencia de 28 de octubre de 2015, recurso n.º 427/2013 (NFJ060439), analiza un supuesto similar al aquí planteado y concluye, que dado que el objeto del contrato se refería a unos terrenos resultantes de un proceso de urbanización, pendiente de aprobación, su entrega, a efectos del IVA, no podía entenderse producida antes de haberse siquiera iniciado dicho proceso, sin perjuicio de que 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. Considera que lo relevante a efectos de aplicación de la exención prevista en el art. 20.Uno.20.º de la Ley 37/1992 (Ley IVA) 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.

Entiende el Tribunal Central plenamente aplicable al presente caso lo manifestado por el Tribunal Supremo, de forma que, acreditado que el transmitente se compromete a poner a disposición del adquirente un terreno urbanizado, su entrega, a efectos del Impuesto, no puede entenderse producida antes de haberse iniciado el proceso de urbanización, sin perjuicio del devengo del impuesto con ocasión de la existencia de pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible, por los importes efectivamente percibidos.
(Criterio 1 de 1)

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 20 y 89.

RD 1619/2012 (Obligaciones de Facturación), art. 15.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El 20 de agosto de 2020 tuvo entrada en este Tribunal Económico-Administrativo Central la presente reclamación económico-administrativa, interpuesta el 10 de agosto de 2020 por la entidad **XZ** SLU (en adelante, **XZ**) contra el acto de repercusión por parte de JUNTA DE COMPENSACIÓN **TW** (en adelante, JUNTA DE COMPENSACIÓN).

En el escrito de interposición de la reclamación, **XZ** realiza las manifestaciones que se exponen resumidamente a continuación.

El acto de repercusión impugnado se realizó el 10 de julio de 2020 mediante factura rectificativa R1/2020 de la factura 1/2017, emitida el 2 de octubre de 2017. La factura inicial corresponde a la transmisión de una parcela situada en ... por importe de 4.007.000,00 euros, formalizada en escritura pública de ... de ... de 2017, en la que se hace constar que la JUNTA DE COMPENSACIÓN se constituyó para llevar a cabo la ejecución del ámbito denominado ..., y que en el marco del proyecto de reparcelación resultó la parcela número 7, transmitida por la JUNTA DE COMPENSACIÓN a **XZ**.

Previamente, el 3 de noviembre de 2015, **XZ** había comunicado a la JUNTA DE COMPENSACIÓN su interés en adquirir una parcela urbanizada en el ... para la construcción de un ..., procediendo el ...de ... de 2016 ambas entidades a la suscripción de un contrato de promesa de compraventa, por el que la JUNTA DE COMPENSACIÓN se comprometía a la reserva de aprovechamiento urbanístico a favor de **XZ** para crear una finca de resultado dentro de la tramitación del correspondiente proyecto de reparcelación, sin carga de urbanización ni gestión alguna por razón de la ejecución del ámbito.

En la fecha de la compraventa, ... de ... de 2017, no se habían iniciado las obras de urbanización de la parcela, y si bien el proyecto de reparcelación se había aprobado, se encontraba pendiente su inscripción en el Registro de la Propiedad, por lo que en la cláusula cuarta de la escritura se establece dicha inscripción como condición suspensiva de la compraventa, de forma que si en el plazo de tres meses no se hubiera producido, **XZ** podría optar por dejar sin efecto la transmisión. Como condición adicional, la cláusula quinta prevé la obligación para la JUNTA de iniciar las obras de urbanización dentro de los tres meses siguientes al cumplimiento de la anterior condición suspensiva, y la posibilidad para **XZ** de resolver la compraventa en caso de incumplimiento.

En cuanto al tratamiento fiscal de la compraventa, la cláusula sexta establece que la operación se encuentra exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido de conformidad con el artículo 20.Uno.20.º de la Ley 37/1992, al tener por objeto un terreno no edificable en el momento de la transmisión y sin que se hayan iniciado obras de urbanización.

Una vez inscrito el proyecto de reparcelación y la parcela en el Registro de la Propiedad, el ... de ... de 2017 las partes comparecieron ante notario para hacer entrega de la correspondiente nota simple, entendiéndose cumplida la condición suspensiva prevista en la cláusula cuarta de la escritura. La JUNTA DE COMPENSACIÓN emite el ... de ... de 2017 la factura 1/2017 con base imponible de 4.007.000,00 euros y exención del Impuesto sobre el Valor Añadido, procediendo **XZ** a la liquidación y pago del concepto Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En contra del criterio manifestado en la escritura de compraventa y en la factura inicial, el 10 de julio de 2020 la JUNTA DE COMPENSACIÓN ha repercutido una cuota de IVA de 841.470,00 euros a través de la factura rectificativa R1/2020, repercusión a la que se opone **XZ**, considerando que para determinar el tratamiento fiscal de la entrega de la parcela debe atenderse a su situación en el momento de la puesta a disposición y devengo del impuesto, en octubre de 2017, en el que la parcela se encontraba no urbanizada y sin que se hubieran iniciado las obras de urbanización, como lo acredita la presentación el 27 de noviembre de 2017 de solicitud ante el Ayuntamiento de ... de concesión de licencia de obras para iniciar las actuaciones.

Segundo.

Comunicada a la JUNTA DE COMPENSACIÓN por el Tribunal Económico-Administrativo Central la interposición de la reclamación económico-administrativa a efectos de su comparecencia en el expediente, el 3 de noviembre de 2020 la citada entidad presenta escrito en el que, en síntesis, manifiesta que, a efectos de la aplicación de la exención prevista en el artículo 20.Uno.20.º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, lo relevante no es el estado en el que se encuentre el terreno en el momento de su puesta a disposición del adquirente, sino que el objeto de la transacción sea un terreno urbanizado, por lo que modificó el criterio inicialmente adoptado al considerarlo erróneo, emitiendo el 10 de julio de 2020 la factura rectificativa R 1/2020.

Señala que la norma pretende dejar al margen de la exención todas las fases que forman parte del proceso de edificación y que transcurren desde la dotación de infraestructuras básicas al terreno hasta la primera entrega de la edificación que se produce una vez es terminada, con el fin de evitar una ruptura de la cadena de deducciones por la aplicación de una exención. Lo contrario, añade, supondría irremediablemente dejar al margen del impuesto a una parte del valor generado en el proceso de construcción; así, en el caso planteado, en el que dentro del precio satisfecho por el adquirente quedan comprendidas las obras de urbanización, al aplicar la exención se estaría dejando fuera del impuesto el valor que las mismas representan, lo que rompería la cadena de deducciones al no poder el transmitente deducirse las cuotas de IVA soportadas por la ejecución de las referidas obras de urbanización, rompiéndose así el principio de neutralidad que preside el impuesto.

El criterio expresado se encuentra respaldado por la Dirección General de Tributos, entre otras, en consulta V2322-09, de 15 de octubre, y ha sido confirmado por el Tribunal Supremo en sentencias de fechas 28 de octubre de 2015 (recurso casación 427/2013) y 14 de marzo de 2017 (recurso de casación 203/2016).

De la documentación aportada, según indica, resulta sin duda que la JUNTA DE COMPENSACIÓN se compromete a entregar un terreno urbanizado. A este respecto, en la carta de interés emitida por la parte adquirente en fecha 3 de noviembre de 2015 se pone de manifiesto la intención de adquirir una finca urbanizada, en el contrato de promesa se hace referencia a la transmisión de una finca urbanizada, y la escritura de compraventa contiene diferentes referencias a que lo transmitido es un terreno urbanizado. Por tanto, concluye, lo transmitido es una finca urbanizada, de forma que **XZ** no tendrá que hacer frente a los costes de urbanización de la misma, circunstancia que ha tenido su plasmación en lo acontecido en la realidad, en la medida en la que habiéndose llevado a cabo en los últimos años la urbanización del ámbito no se le ha repercutido coste alguno por este concepto. Así, de

conformidad con lo establecido en el artículo 89.Uno de la Ley 37/1992, la JUNTA tiene la obligación de rectificar las cuotas tributarias que no fueron repercutidas inicialmente, estableciéndose para ello un plazo de cuatro años a computar desde el devengo de la operación, que se produjo con el cumplimiento de las condiciones suspensivas previstas en la escritura de compraventa, el ...de ... de 2017.

Tercero.

Formalizado el trámite de puesta de manifiesto del expediente por el Tribunal Económico-Administrativo Central, se formulan alegaciones por parte de **XZ** y la JUNTA DE COMPENSACIÓN, en fechas, respectivamente, 4 de mayo de 2021 y 28 de abril de 2021.

Las alegaciones formuladas por la reclamante **XZ** son las siguientes:

- Ratificación en las alegaciones presentadas inicialmente con la interposición de la reclamación.
- A efectos de determinar la procedencia de la exención regulada en el artículo 20.Uno.20.º de la Ley 37/1992, lo relevante es el estado del terreno en el momento de la transmisión, como ha establecido la Dirección General de Tributos en consultas V2915-20 y V2970-20.

Las alegaciones formuladas por la JUNTA DE COMPENSACIÓN suponen esencialmente la reiteración de las contenidas en su escrito de comparecencia, descritas en el antecedente de hecho anterior, añadiendo que **XZ** no desvirtúa las conclusiones de la JUNTA DE COMPENSACIÓN en cuanto al alcance de la exención y que cita una consulta de la Dirección General de Tributos referida a la aplicación del tipo impositivo reducido del artículo 91.Uno.1.7.º de la Ley 37/1992, ajena al caso planteado.

El 28 de julio de 2022, **XZ** presenta escrito de alegaciones complementarias en el que manifiesta que ha interpuesto reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Central contra la resolución desestimatoria de devolución de ingresos indebidos relativa al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales liquidado e ingresado por la compraventa de parcela, dictada por la Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía, Hacienda y Empleo de la Comunidad de Madrid, y en la que se comparten los argumentos de **XZ** sobre la tributación de la operación. Señala que la resolución que se dicte en la presente reclamación tendrá impacto directo en la correspondiente a la citada resolución desestimatoria.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

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

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Conformidad a Derecho del acto impugnado.

Tercero.

Como se expone en los antecedentes de hecho de la presente resolución, en relación con la transmisión de parcela por parte de la JUNTA DE COMPENSACIÓN a favor de **XZ** se consideró aplicable la exención prevista en el artículo 20.Uno.20.º de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido, por lo que no se repercutió cuota alguna en la factura emitida con ocasión de la operación, haciendo asimismo constar en la escritura pública de compraventa la exención citada, al tener por objeto un terreno no edificable en el momento de la transmisión y sin que se hubieran iniciado obras de urbanización.

No obstante, con posterioridad, la entidad transmitente determinó la existencia de un error en la ausencia de repercusión del impuesto en la transmisión de parcela a **XZ**, por no ser procedente la exención aplicada, dado que el objeto de la transmisión era un terreno urbanizado, pues con independencia de que las obras de urbanización no se hubieran iniciado en el momento de la formalización de la operación, el compromiso de la JUNTA DE COMPENSACIÓN fue en todo momento la entrega de un terreno urbanizado. Como consecuencia, procedió la

entidad a la rectificación de la repercusión a través de la emisión de factura rectificativa en la que repercutió la correspondiente cuota del impuesto, repercusión a la que se opone la destinataria de la misma.

En primer lugar, conviene señalar que no es objeto de controversia el cumplimiento por parte de la JUNTA DE COMPENSACIÓN de las normas relativas a la rectificación de la repercusión contenidas en el artículo 89 de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido, tanto en relación con su causa (incorrecta determinación de las cuotas), como con el plazo para su realización (cuatro años contados desde el devengo del impuesto de la operación) y la documentación de la misma mediante la emisión de la correspondiente factura rectificativa, en los términos establecidos por el artículo 15 del Real Decreto 1619/2012, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

Por tanto, a efectos de decidir sobre la conformidad a Derecho de la rectificación de la repercusión, la cuestión planteada se centra en la procedencia o no de aplicar la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido prevista en el artículo 20.Uno.20.º de la Ley 37/1992 a la transmisión de parcela por la JUNTA DE COMPENSACIÓN a favor de **XZ**. Establece el citado precepto:

"Uno. Estarán exentas de este impuesto las siguientes operaciones:

(...).

20.º Las entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables, incluidas las construcciones de cualquier naturaleza en ellos enclavadas, que sean indispensables para el desarrollo de una explotación agraria, y los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.

A estos efectos, se consideran edificables los terrenos calificados como solares por la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana y demás normas urbanística, así como los demás terrenos aptos para la edificación por haber sido ésta autorizada por la correspondiente licencia administrativa.

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, excepto los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.

(...)".

Con el fin de determinar la naturaleza y características de la parcela transmitida, acudimos a los siguientes documentos incorporados en el expediente administrativo:

- Carta de la entidad **XZ** dirigida a la JUNTA DE COMPENSACIÓN, de fecha 3 de noviembre de 2015, en la que manifiesta su interés en adquirir el 100% de una parcela dentro del ámbito del ..., con la superficie y edificabilidad que indica, cuyo uso característico permita la construcción de un ..., y que se transmitirá con disponibilidad de todos los suministros necesarios y libre de cualquier carga económica derivada de la ejecución del planeamiento.

- Contrato de promesa de compra y venta de futura parcela urbana, de ... de ... de 2016, suscrito entre **XZ** y la JUNTA DE COMPENSACIÓN, en cuyo expositivo III se establece que la JUNTA DE COMPENSACIÓN ha aprobado la reserva de aprovechamiento urbanístico a favor de esta, mediante la detracción del correspondiente porcentaje de participación de todos los propietarios del ámbito, para crear una finca de resultado dentro de la tramitación del proyecto de reparcelación, sin carga de urbanización y gestión alguna por razón de la ejecución del ámbito.

- Escritura de ... de ... de 2017 de compraventa de parcela número 7, resultante del proyecto de reparcelación del ..., con superficie de ... m² y edificabilidad de ... m², libre de cualquier carga de urbanización y gestión.

Se establece en la estipulación cuarta como condición suspensiva de la compraventa la inscripción del proyecto de reparcelación en el Registro de la Propiedad en un plazo de tres meses desde la fecha de la escritura.

La estipulación quinta recoge el compromiso de la transmitente JUNTA DE COMPENSACIÓN de iniciar las obras de urbanización dentro de los tres meses siguientes al cumplimiento de la condición suspensiva, condición que podrá ser causa de resolución del contrato de compraventa. La JUNTA DE COMPENSACIÓN asume el compromiso fehaciente de destinar el precio recibido al pago de los costes derivados de la ejecución del ámbito.

En la estipulación sexta se indica la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de la operación, una vez cumplida la condición suspensiva pactada, si bien, tratándose de terrenos no edificables ni urbanizados o en curso de urbanización, la entrega está exenta del impuesto conforme al artículo 20.Uno.20.º de la Ley 37/1992.

- Escritura de cumplimiento de condición suspensiva, entrega de precio, entrega de posesión y carta de pago, de ... de ... de 2017, en la que se hace constar la acreditación de la inscripción del proyecto de reparcelación y de la finca de resultado número 7 en el Registro de la Propiedad.

No se discute que el terreno objeto de transmisión, tanto en el momento de la formalización de la compraventa como en el de cumplimiento de la condición suspensiva, no tiene la condición de edificable, ni se han iniciado obras de urbanización respecto del mismo.

Como ha establecido este Tribunal Central en resoluciones de 24 de abril de 2012 (00/04270/2010) y de 28 de abril de 2009 (00/02346/2007), solo merecen la consideración de terrenos en curso de urbanización, a los efectos de las exenciones inmobiliarias del Impuesto sobre el Valor Añadido, aquellos terrenos en los que existen operaciones materiales de transformación física, criterio coincidente con el expresado por el Tribunal Supremo en sentencias de 2 de abril de 2012, (recurso de casación 4842/2008) y de 6 de noviembre de 2014, (recurso de casación 3110/2012), disponiendo el fundamento de derecho tercero de esta última:

"TERCERO. (...).

La determinación de lo que deba entenderse por "terrenos en curso de urbanización" ha sido (y posiblemente siga siéndolo aún hoy) una de las cuestiones más controvertidas en la aplicación de la Ley 37/1992 debido a la utilización fundamentalmente de dos criterios distintos (el material frente al jurídico) en su interpretación. El criterio material considera que la expresión "en curso de urbanización" se refiere a las operaciones materiales de transformación del terreno para dotarlo de los servicios que lo convierten en terreno apto para edificar.

En esta interpretación, la exención del artículo 20 Uno 20º de la Ley 37/1992 resultaría sólo excluida cuando las obras hubieran comenzado efectivamente antes de la transmisión del terreno. De forma paralela, con esta interpretación podrá atribuirse al particular transmitente la condición de empresario a efectos del IVA en virtud del artículo 5.Uno d) de la LIVA cuando haya efectuado las obras materiales de urbanización del terreno.

Esta interpretación mantenida ya desde hace años por la doctrina administrativa (numerosas resoluciones del TEAC) ha resultado finalmente confirmada por el Tribunal Supremo en las SSTs de 19 de abril de 2003 , 11 de octubre de 2004 y 8 de noviembre de 2004 ".

En el presente caso, la sentencia da por probado que la transmitente no había dado comienzo material a la urbanización, y por tal razón, entiende procedente la aplicación de la exención del artículo 20.Uno 20º y no la excepción a la misma, prevista para la transmisión de terrenos urbanizados o en curso de urbanización.

Tal decisión merece en principio la calificación de conforme a Derecho".

Asimismo el Tribunal Supremo, en la reciente sentencia de 29 de octubre de 2021 (recurso de casación 2754/2019), tras hacer referencia a la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 30 de septiembre de 2021, asunto C-299/20, Icade Promotion, ha fijado la siguiente doctrina:

"(...) a los efectos de la exención del artículo 20.Uno.20º LIVA , en particular, la exigencia de que se trate de un terreno rústico o no edificable, ha de entenderse referida a la calificación y realidad urbanística a la fecha de la transmisión, pero cuando estas características no arrojen luz sobre tal extremo, deberá llevarse a cabo una apreciación global de las circunstancias que rodean a la transmisión del terreno, incluida la de la intención de las partes, siempre que ésta pueda deducirse a partir de elementos objetivos, para determinar si dicha transmisión se refiere, o no, a un terreno edificable."

De las circunstancias concurrentes en el presente caso, resulta acreditada la obligación para la transmitente JUNTA DE COMPENSACIÓN de iniciar las obras de urbanización del terreno en un determinado plazo, establecida como condición resolutoria de la transmisión, y de realizar las obras en los términos y plazos previstos en el proyecto de urbanización. Igualmente se acredita que el coste de la urbanización se integra en el precio de la compraventa, como se pone de manifiesto en la estipulación contractual relativa a la adquisición de la finca por XZ sin carga de urbanización alguna, y en la estipulación de la escritura de compraventa por la que la transmitente asume el compromiso fehaciente de destinar el precio recibido al pago de los costes derivados de la ejecución material del ámbito.

El Alto Tribunal, en sentencia de 28 de octubre de 2015, recurso de casación 427/2013, analiza un supuesto similar al planteado en la presente reclamación, relativo a una compraventa de terrenos cuya urbanización aún no se ha producido. El objeto del contrato es una determinada superficie neta correspondiente a vivienda de precio libre del terreno que se adjudique en propiedad a la vendedora en el proyecto de compensación de cierto Plan Parcial; se hace constar que los terrenos serán entregados a la compradora cuando estén totalmente urbanizados a cargo de los vendedores. Tiempo después de la firma del contrato de compraventa se produjo la aprobación definitiva del Plan Parcial, la constitución de la Junta de Compensación y, finalmente, el inicio de las obras de urbanización.

La sentencia de instancia considera que en el momento del contrato se están transmitiendo determinados aprovechamientos urbanísticos que, si bien no se materializan en unidades de aprovechamiento por metro cuadrado sino que se referencian a un uso de suelo determinado (viviendas de precio libre), no por ello deben dejar de tener tal consideración, en cuanto que de la lectura del contrato se deriva que lo que se está entregando en ese acto a la parte compradora son unos derechos sobre las fincas que resulten del proyecto de compensación del Plan Parcial, determinados en un importe de metro cuadrado de suelo de vivienda libre; dado que en el momento de celebrarse

el contrato aún no se habían iniciado las obras de urbanización, se trataba, en principio, de la transmisión de terrenos rústicos, exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.

La sentencia del Tribunal Supremo concluye, sin embargo, que dado que el objeto del contrato se refería a unos terrenos resultantes de un proceso de urbanización, pendiente de aprobación, su entrega, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, no podía entenderse producida antes de haberse siquiera iniciado dicho proceso, sin perjuicio de que 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. Considera que lo relevante a efectos de aplicación de la exención prevista en el artículo 20.Uno.20.º de la Ley 37/1992 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. Señala la sentencia en su fundamento de derecho cuarto:

"CUARTO. (...).

Sentado lo anterior, 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 cuando 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 hay 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 20º 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.

(...).

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

El criterio expresado ha sido reiterado por el Tribunal Supremo en sentencia de 14 de marzo de 2017, recurso de casación 203/2016.

Entiende este Tribunal Central plenamente aplicable al presente caso lo manifestado por el Tribunal Supremo, de forma que, acreditado que el transmitente se compromete a poner a disposición del adquirente un terreno urbanizado, su entrega, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, no puede entenderse producida antes de haberse iniciado el proceso de urbanización, sin perjuicio del devengo del impuesto con ocasión de la existencia de pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible, por los importes efectivamente percibidos.

Por tanto, el pago anticipado correspondiente a la transmisión de terreno urbanizado, realizado con ocasión del cumplimiento de la condición suspensiva consistente en la inscripción registral del proyecto de reparcelación, supone el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido, procediendo como consecuencia la rectificación de la repercusión realizada por la entidad transmitente JUNTA DE COMPENSACIÓN.

Finalmente, en cuanto a la alegación de XZ relativa a la interposición de reclamación económico-administrativa contra la resolución desestimatoria de devolución de ingresos indebidos relativa al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales ingresado por la compraventa de parcela, indicar que en nada afecta a las conclusiones alcanzadas en la presente resolución.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando el acto impugnado.

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