

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA (Sede en Sevilla)
Sentencia n.º 374/2025 de 4 de abril de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 397/2022

SUMARIO:

ITP y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Relaciones con el IVA. IVA. Exenciones en operaciones interiores. Operaciones inmobiliarias. Arrendamientos y constitución y cesión de derechos reales. Servidumbre de paso de línea eléctrica. La interpretación que hace la Administración tributaria del art. 7 TR Ley ITP y AJD, en relación con el art. 20. Uno.23 Ley IVA no es la correcta jurídicamente, pues ha de atenderse a la argumentación que sostiene la demanda, debido a que el art. 7.5 TR Ley ITP y AJD, declara la no sujeción al concepto de transmisiones onerosas, las operaciones cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de actividad empresarial. La Administración pretende de acuerdo con el art. 20.Uno.23 Ley IVA, que la constitución del derecho real de servidumbre de paso está sujeta y exenta del IVA, y por ello, de acuerdo con el art. 7.5 TR Ley ITP y AJD, sujeto al ITP. Pero no puede olvidarse que el art. 20.Uno.23 Ley IVA declara que la exención no comprende la constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute sobre terrenos y su cesión para la instalación en ellos de una actividad empresarial, como es el supuesto presente, de ahí, que la constitución del derecho real de servidumbre quede sujeto y no exento del IVA y, por ende, tal y como se colige claramente de los preceptos comentados no puede gravarse por el ITP.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA (Sede en Sevilla)

SENTENCIA
TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN SEGUNDA
SEVILLA
SENTENCIA

ILTMOS. SRES. Y SRA :
D. JOSÉ SANTOS GÓMEZ
D. ÁNGEL SALAS GALLEGO
D^a. MARTA ROSA LÓPEZ VELASCO

Sevilla a cuatro de abril de dos mil veinticinco.

La Sección Segunda Sala de lo Contencioso-Administrativo, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, formada por los magistrados que arriba se expresan, ha visto **EN NOMBRE DEL REY** el recurso n.º. **397/2022**, seguido entre las siguientes partes como demandante la entidad mercantil **Sistema Eléctrico de Conexión Nudo Don Rodrigo 220KV S.L.** cuyas demás circunstancias constan, representada por el Procurador Sr. Martínez Ortiz de la Tabla; y como demandado, **El Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía** (en adelante TEARA), representado y asistido por el Sr. Abogado del Estado, y como codemandado la **Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía**, representada y defendida por el Sr. Letrado de su Gabinete Jurídico. De cuantía fijada en 61.766.53 euros. Ha sido ponente el magistrado Ilmo. Sr. D. José Santos Gómez, quién expresa el parecer de la Sección Segunda.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En su escrito de demanda la parte actora, interesa de la Sala una sentencia anulatoria de las resoluciones impugnadas, con los demás pronunciamientos de constancia.

SEGUNDO.- Por la parte demandada y codemandada, al contestar, se solicita se dicte sentencia desestimatoria del recurso interpuesto.

Síguenos en...



TERCERO.- Habiéndose recibido el pleito a prueba, fueron requeridas las partes para que presentasen escrito el escrito de conclusiones que determina la Ley Jurisdiccional, y evacuado dicho trámite, en su momento, fue señalado día para la votación y fallo, el cual ha tenido lugar en el designado, habiéndose observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El presente recurso contencioso administrativo tiene por objeto determinar la conformidad o no con el Ordenamiento Jurídico, de la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía de 31 de marzo de 2022, dictada en la reclamación nº. 41/06360/2021, por la que se desestimó la reclamación económica administrativa interpuesta contra liquidación por el impuesto de transmisiones patrimoniales.

SEGUNDO.- La parte actora alega en esencia en apoyo de sus pretensiones, lo que sigue:
No sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas de la constitución del derecho real de servidumbre. La constitución de un derecho real para la instalación de elementos afectos a la actividad económica es una de las situaciones excluyentes de la exención prevista en la Ley del IVA. En efecto, el art. 20.Uno.23 establece que la exención no comprenderá la constitución o transmisión de goce o disfrute sobre los bienes a que se refieren las letras a) y b) (la referida letra b) atiende al cesión de terrenos " para instalar en ellos elementos de una actividad empresarial".

Subsidiariamente, improcedencia de la liquidación por improcedencia de la base imponible tomada en consideración. La Administración indica en el acuerdo de liquidación que en el presente caso, el valor declarado por el contribuyente para la servidumbre asciende a 75.000 euros, lo que no es cierto, pues ni en la escritura pública, ni en el contrato que se eleva a público, las partes intervinientes realizan una valoración del derecho se superficie.

Subsidiariamente, improcedencia del acuerdo de liquidación pues el cálculo se ha hecho teniendo en cuenta un período de vigencia que no resulta cierto.

El Sr. Abogado del Estado se solicita la desestimación del recurso pues se han introducido en el recurso cuestiones no alegadas en vía económico administrativa y corresponde su contestación a la representación procesal de la Administración autonómica.

El Sr. Letrado de la Junta de Andalucía igualmente solicita la desestimación de la demanda y sostiene la desviación procesal al no haber alegado en vía económico administrativa las cuestiones que se plantean en la demanda. Es procedente la sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas de la constitución del derecho real de servidumbre, pues al tratarse de la constitución del derecho de servidumbre de paso sobre un terreno de una operación sujeta a IVA y exenta del mismo, de conformidad con lo dispuesto en el citado art. 7.5 del texto refundido de la ley del impuesto, la presente operación de constitución de servidumbre queda sujeta a transmisiones patrimoniales.

Indica la procedencia de la base imponible tomada en consideración por la Administración y por el período de vigencia. El cálculo llevado a cabo por la Administración autonómica se basa en que la base imponible del impuesto debe ser el valor declarado, siendo este el canon anual multiplicado por los 75 años pactados como máximo, teniendo en cuenta la totalidad de las prórrogas posibles.

TERCERO.- Con independencia de que no fueran formuladas alegaciones en vía económico administrativa, es procedente el enjuiciamiento de las cuestiones planteadas en la presente vía judicial, por mor de la doctrina del Tribunal Constitucional, expresada en las sentencias 160/2001 y 75/2008, de 23 de junio, amén de lo dispuesto en el art. 56.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción.

La motivación del acto administrativo cumple diferentes funciones. Desde el punto de vista interno, viene a asegurar la seriedad en la formación de la voluntad de la Administración. Pero en el terreno formal, como exteriorización de los fundamentos en cuya virtud se dicta un acto administrativo, constituye una garantía para el administrado que podrá impugnar el acto con posibilidad de criticar las bases en que se funda. En último término, la motivación facilita el control jurisdiccional de la Administración que sobre su base, podrá desarrollarse con conocimiento de todos los datos necesarios. Por ello la motivación no constituye un rito sacramental, sino una medida instrumental para que se conozcan las razones de la voluntad de la Administración.

En consonancia con lo anterior esta Sala ha expresado en reiteradas sentencias, por todas la de 15 de enero de 1999 (recurso 1911/94) que la motivación en cuanto discurso justificativo de la

decisión de la Administración, responde a la necesidad de que se exterioricen las razones por las cuales se llega a emitir un determinado juicio o decisión, siendo su finalidad la de evitar la arbitrariedad administrativa. En este sentido la motivación conecta el acto con la legalidad, estableciendo un enlace entre el acto y el ordenamiento, haciendo ver que toda decisión administrativa es una especificación o particularización de la norma. Se otorga así racionalidad a la actividad administrativa, facilitando su fiscalización y evitando situaciones de indefensión que surgirían si el administrado no conociera los motivos o causas del ejercicio de sus potestades por los poderes públicos.

QUINTO.- Se constituyó la servidumbre de paso de línea eléctrica para tender una línea que dote de suministro eléctrico a los servicios auxiliares del centro de seccionamiento que la parte actora construyó en Alcalá de Guadaíra.

Con arreglo a la doctrina expuesta más arriba no puede admitirse que la liquidación tributaria no haya sido motivada pues de acuerdo con el art. 7 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, en relación con el art. 20. Uno.23 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, la Administración tributaria consideró la sujeción al impuesto de transmisiones patrimoniales la constitución del derecho real de servidumbre, debido a que la constitución del derecho real quedaba sujeto al impuesto sobre el valor añadido y exento del mismo. Asimismo, la liquidación tributaria calcula la base imponible en la cantidad de 750.000 euros. Por ello, no puede tacharse de inmotivada la liquidación pues la fundamentación de la misma en los anteriores extremos referidos, ha sido conocida por la hoy parte actora y sobre los indicados extremos fundamenta a su vez su demanda, por lo que no cabe hablar de desconocimiento ni falta de motivación que pudiese causar indefensión.

La interpretación que hace la Administración tributaria de los art. 7.5 del Real Decreto Legislativo 1/1993 y de los art. 20.Uno.23 de la Ley 37/1992, no es la correcta jurídicamente, pues ha de atenderse a la argumentación que sostiene la demanda, debido a que el art. 7.5 del Real Decreto Legislativo 1/1993, declara la no sujeción al concepto de transmisiones onerosas, las operaciones cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de actividad empresarial. La Administración pretende de acuerdo con el art. 20.Uno.23 de la Ley 37/1992, que la constitución del derecho real de servidumbre de paso objeto de las actuaciones, está sujeta y exenta del impuesto sobre el valor añadido, y por ello, de acuerdo con el art. 7.5 del Real Decreto Legislativo 1/1993, sujeto al impuesto de transmisiones patrimoniales. Pero no puede olvidarse que el art. 20.Uno.23 declara que la exención no comprenderá: h) la constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute sobre los bienes a que se refiere la letra b) referida a terrenos y su cesión para la instalación en ellos de una actividad empresarial, como es el supuesto presente, de ahí, que la constitución del derecho real de servidumbre quede sujeto y no exento del impuesto por el valor añadido y, por ende, tal y como se colige claramente de los preceptos comentados no puede gravarse por el impuesto de transmisiones onerosas, lo que conlleva la estimación de la demanda, sin que proceda el enjuiciamiento de las pretensiones subsidiarias al estimarse la principal.

Por lo expuesto procede la estimación del recurso

SEXTO.- Procede la condena en costas de las Administraciones demandadas, sin que pueda exigirse conjuntamente a las mismas, mayor cantidad de 1.500 euros, sin perjuicio de lo que corresponda por IVA.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

Que debemos estimar y estimamos el recurso interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía de 31 de marzo de 2022, dictada en la reclamación nº. 41/06360/2021, la que anulamos por ser contraria al Orden Jurídico, así como la liquidación tributaria de la que trae causa. Condena en costas en los términos expresados. Con certificación de esta sentencia, devuélvase el expediente al lugar de procedencia.

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

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

