

**AMPLIACION DE LA APLICACIÓN DEL TIPO REDUCIDO DEL IVA A LAS OBRAS DE RENOVACION Y MEJORA EN VIVIENDAS Y AMPLIACION DEL CONCEPTO DE REHABILITACION**

Estimado/a cliente:

El **Real Decreto-Ley 6/2010 de Medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo**, establece la aplicación del tipo reducido del IVA para las obras de renovación y mejoras en viviendas, que hasta ahora sólo resultaba aplicable a las obras de albañilería y por otra parte amplía el concepto de rehabilitación estructural de viviendas al que también resulta de aplicación el tipo reducido de IVA.

Para una mejor comprensión de las citadas novedades legislativas le acompañamos un resumen de las mismas.

**1. Extensión del tipo reducido a todo tipo de obras de mejora (renovación y reparación) en viviendas.**

Con efectos desde el 14 de abril de 2010 y hasta el 31 de diciembre de 2012, se aplica el tipo impositivo reducido del IVA a las ejecuciones de obra de renovación y reparación realizadas en edificios o partes de los mismos destinados a viviendas, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el destinatario del servicio sea una persona física que no actúe como empresario o profesional y utilice la vivienda a que se refieren las obras para su uso particular. También se comprenderán incluidas las citadas ejecuciones de obra cuando el destinatario sea una comunidad de propietarios.

b) Que la construcción o rehabilitación de la vivienda haya acabado, por lo menos, dos años antes del comienzo de estas obras.

**➡ Para acreditar el cumplimiento de estos dos primeros requisitos se deberá conservar un documento firmado por el cliente en el que éste declare, bajo su responsabilidad, que los mismos se cumplen.**

c) **Que el empresario que realice las obras no aporte materiales para su ejecución o, en el caso de que los aporte, su coste no exceda del 33% de la base imponible de la operación.**

En cuanto al concepto de obras de renovación y reparación, si bien hasta el día 14/04/2010 éstas tenían que ser exclusivamente de albañilería, con efectos desde dicha fecha además también se entenderán incluidas entre otras las actividades de : carpintería, cerrajería, pintura, trabajos en yeso y escayola, revestimientos, solados, pavimentos, instalaciones y montajes

La administración ha venido considerando "materiales aportados" en la actividad de albañilería, todos aquellos bienes corporales que, en la ejecución de dichas obras, quedan incorporados materialmente al edificio, directamente o previa su transformación, tales como los ladrillos, piedras, cal, arena, yeso y otros materiales semejantes. La idea de "incorporación material" parece requerir que el material quede confundido con el propio edificio, que no pueda separarse de él sin sufrir menoscabo el material y/o el edificio.

**Por tanto, habrá que facturar todo con el tipo reducido siempre que el valor de los materiales aportados no supere el 33% de la base de la factura. En la propia factura debería hacerse constar el valor de los materiales empleados en las obras de renovación y reparación para poder acreditar que no supera ese porcentaje. Si el valor del material aportado supera el 33%, toda la factura debe ir al tipo general.**

**Cuando en una misma operación y por precio único se realicen distintos servicios que tributan a distintos tipos impositivos, la base imponible correspondiente a cada servicio se determinará repartiendo el precio único cobrado, entre los distintos servicios, en proporción al valor de mercado de cada uno de ellos, aplicando el tipo impositivo correspondiente a cada servicio.**

## **2. Ampliación del concepto de rehabilitación estructural de viviendas.**

### **CONCEPTO DE REHABILITACION A EFECTOS FISCALES.**

**Para que las obras realizadas en una edificación se consideren de rehabilitación, deben cumplir un doble requisito:**

**1º) Cuantitativo: el importe de las obras debe exceder del 25 del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación (sin incluir el precio de adquisición o valor del terreno, en su caso) antes de la rehabilitación.**

A efectos de delimitar el concepto de rehabilitación se considerará:

- **Coste global de las operaciones de rehabilitación de viviendas**, el coste, IVA excluido, de los bienes y servicios utilizados por el sujeto pasivo para llevar a cabo las operaciones materiales en que consista la reconstrucción de las edificaciones, incluidos los servicios prestados por el personal técnico que dirija las obras.

- **Precio de adquisición de la edificaciones**, el realmente concertado en las operaciones en cuya virtud se haya efectuado la referida adquisición.  
La prueba de dicho precio podrá efectuarse por los medios admisibles en derecho.

- **Verdadero valor de una edificación o parte de la misma**, el precio que se hubiese acordado para su transmisión onerosa en condiciones normales de mercado entre partes que fuesen independientes, sin incluir, en su caso, el valor correspondiente al terreno en que se halla enclavado el edificio.  
El verdadero valor de las edificaciones o partes de las mismas podrá acreditarse por los medios de prueba admisibles en derecho.

- **Partes de un edificio destinadas a viviendas**, las partes de una edificación destinadas a constituir una o varias viviendas, de acuerdo con la legislación vigente, con posterioridad a su rehabilitación.

Es criterio de la Dirección General de Tributos que, por "partes" de una edificación ha de entenderse las partes de una edificación que, cualquiera que sea su destino (vivienda, comercial, etc.) sean susceptibles por sí mismas de actuaciones parciales de rehabilitación, por permitir un uso autónomo respecto del resto de la edificación al tener entidad propia de carácter objetivo, y no considerar como "parte" de una edificación los diferentes elementos constructivos (fachadas, techumbres, estructuras, etc.) objeto de actuaciones de rehabilitación.

**- Se entenderá que las obras consisten única o principalmente en la consolidación o tratamiento de elementos estructurales de la edificación cuando más del 50 por ciento del coste de las obras totales corresponda a estas operaciones.**

**2º) Cualitativo: deben consistir en la consolidación o tratamiento de elementos estructurales de la edificación (estructuras, fachadas, cubiertas, o elementos estructurales análogos).**

La Dirección General de Tributos, en resolución de 5 de marzo de 1997 (Boletín Oficial del Estado de 12 de marzo) ha aclarado en este punto lo siguiente:

"Con independencia del coste de las reparaciones o reconstrucciones y su relación con el valor del edificio, **para que dichas operaciones tengan la consideración de "rehabilitación"** a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, **es necesario** que cumplan el requisito señalado por el precepto, a saber, **que consistan en la consolidación o tratamiento de elementos estructurales de la edificación (estructuras, fachadas, cubiertas o elementos estructurales análogos)**, de manera que las operaciones de reacondicionamiento, mejora o reforma de la vivienda, por elevado que sea el importe de su coste, no tendrán el carácter de "rehabilitación" a efectos del referido impuesto: Tal ocurrirá con las obras consistentes en la redistribución del espacio interior, cambio o modernización de instalaciones de fontanería, calefacción, electricidad, gas, solado, alicatado, carpintería, bajada de techos, etc.

En cuanto a las **ejecuciones de obra complejas**, en las que junto a las referidas operaciones se realizan, asimismo, tareas de tratamiento y consolidación de elementos estructurales, debe tenerse en cuenta el objetivo perseguido con el beneficio fiscal, por lo que una interpretación recta de la norma debe llevar a entender que las referidas ejecuciones de obra tributarán al tipo reducido del impuesto **sólo cuando consistan principalmente en el tratamiento de los elementos estructurales de la edificación**, de manera que si este tratamiento supone sólo una pequeña parte del presupuesto total de la ejecución, no cabe calificar la obra en su conjunto como "de rehabilitación" en los términos indicados por la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

**En consecuencia con todo lo indicado, la Dirección General de Tributos considera que las ejecuciones de obra consistentes en la reforma, readaptación, redistribución, mejora o reconstrucción de edificaciones cuya construcción ya esté terminada, que no tenga única o principalmente por objeto el tratamiento o consolidación de elementos estructurales de la edificación (estructuras, cubiertas, fachadas o análogas), no se considerarán de rehabilitación a efectos de lo previsto en la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, con independencia de que el coste de dichas obras exceda del 25 por 100 del precio de adquisición o verdadero valor de la edificación".**

**- Se entenderá que las obras consisten única o principalmente en la consolidación o tratamiento de elementos estructurales de la edificación cuando más del 50 por ciento del coste de las obras totales corresponda a estas operaciones.**

**➤ Por tanto, a efectos del Impuesto, para determinar si las obras realizadas son de rehabilitación y tributan al tipo reducido, no bastará con la calificación urbanística de rehabilitación, si no que habrá que efectuar un análisis en dos fases:**

1º) Determinar si se trata efectivamente de obras de rehabilitación desde el punto de vista cualitativo, es decir, que más del 50 por ciento del coste de las obras totales corresponda a estas obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales de la edificación.

2º) Si se cumple el requisito establecido en la primera fase, entonces habrá que atender al elemento cuantitativo, esto es, que el importe de las obras totales exceda del 25 por 100 del precio de adquisición o del valor previo de la edificación (sin incluir el terreno, en su caso) antes de su rehabilitación.

Por lo tanto, en el caso en que, con arreglo a los criterios anteriormente expresados, las obras realizadas por el consultante para los propietarios del inmueble cumplan todas las condiciones para ser consideradas obras de rehabilitación, el tipo impositivo aplicable a las referidas obras será el tipo reducido del IVA.

## AMPLIACION DEL CONCEPTO DE REHABILITACION RD-LEY 6/2010.

El concepto básico de rehabilitación de viviendas sigue siendo el mismo. Es obra de rehabilitación una obra que cumpla simultáneamente estos dos requisitos cuantitativo y cualitativo:

- a) Que más de la mitad del coste total corresponda a trabajos de consolidación o tratamiento de estructuras, fachadas o cubiertas o a obras análogas o conexas con las de rehabilitación.
- b) Que el coste total de las obras exceda del 25% del valor de la edificación.

Seguimos hablando, pues, de una gran obra. Lo que hace el Real Decreto es introducir un nuevo listado en el artículo 22 de la Ley, que pretende **ampliar el concepto por la vía de lo que se considerarán obras análogas y obras conexas**, lo que hará más fácil cumplir el primer requisito de que más de la mitad del coste sean obras de ese tipo.

### **Obras análogas a las de rehabilitación son las de:**

- Adecuación estructural para seguridad constructiva.
- Refuerzo o adecuación de la cimentación y tratamiento de pilares o forjados.
- Ampliación de la superficie construida.
- Reconstrucción de fachadas y patios.
- Instalación de elementos elevadores.

### **Obras conexas a las de rehabilitación son las que se citan a continuación cuando su coste total sea inferior al derivado de las obras de rehabilitación y, en su caso, de las obras análogas a éstas, siempre que estén vinculadas a ellas de forma indisoluble y no consistan en el mero acabado u ornato de la edificación ni en el simple mantenimiento o pintura de la fachada:**

- albañilería, fontanería y carpintería
- las de mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.
- las de rehabilitación energética.

### **Sin otro particular atentamente le saluda:**

**Leandro Duart Alepuz**  
Economista. Asesor Fiscal  
Departamento Fiscal y Contable

Ref. Circular Ampliación Tipo Reducido IVA. Junio.2010

Resumen de la normativa aprobada recientemente a partir de la propia norma y de las Consultas de la Dirección General de Tributos y Comentarios incorporados en el Boletín Fiscal del Registro de Economistas Asesores Fiscales (R.E.A.F.) del Consejo General de Colegios de Economistas de España.

***Ni el autor ni la mercantil DUART FERRIS, S.L. aceptarán responsabilidades por las pérdidas ocasionadas a las personas físicas o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.***

***En caso de tener alguna duda sobre el contenido de esta publicación, o la aplicación práctica de las materias tratadas en ella, rogamos que se pongan en contacto con nuestro Despacho.***

***Cualquier disposición de las referenciadas se encuentra a disposición del lector. Para realizar cualquier solicitud, póngase en contacto con nuestro Despacho a través de nuestro teléfono (961782986 ).***