

Circular informativa Inversión sujeto pasivo ejecuciones obra.LDA.12 Benifaió. Diciembre de 2012

CIRCULAR INFORMATIVA SOBRE NUEVOS SUPUESTOS DE INVERSIÓN DEL SUJETO PASIVO EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. TRATAMIENTO DE LAS EJECUCIONES DE OBRA DE CARÁCTER INMOBILIARIO

La Ley 7/2012 de prevención y lucha contra el fraude (publicada en el BOE 30/10/2012) y que entró en vigor el día 31 de octubre de 2012, contempla tres nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo:

- en las entregas de bienes inmuebles cuando se renuncie a la exención prevista en el artículo 20.Uno.20º y 22º de la Ley del IVA.
- en las entregas efectuadas en ejecución de la garantía constituida sobre los bienes inmuebles (operaciones de dación en pago).
- en las ejecuciones de obras inmobiliarias.

La inversión del sujeto pasivo, en esencia, supone que quien realiza la operación factura sin repercusión del IVA y obliga al receptor de esa factura a autorepercutirse el impuesto, ingresando la cuota, a la vez, que tiene derecho, en su caso, a su deducción.

Dada la especial transcendencia del **nuevo supuesto de inversión del sujeto pasivo en las ejecuciones de obra inmobiliarias**, le indicamos lo siguiente:

- este supuesto queda recogido en el artículo 84.1.2º.f):

(...)

f) Cuando se trate de **ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, así como las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.**

Lo establecido en el párrafo anterior será **también** de aplicación **cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas** en las condiciones señaladas.

- que según la normativa vigente y el criterio de la Administración Tributaria **el concepto de ejecución de obra en el ámbito del IVA**, se caracteriza por ser una prestación distinta de la de tracto sucesivo, que persigue un resultado futuro. "...La ejecución de obra implica la obtención de un bien distinto a los bienes que se hayan utilizado para su realización, y ello, tanto si la operación es calificada de entrega de bienes, como si lo es de prestación de servicios..."

- este supuesto **se aplica a todos los intervinientes en las ejecuciones de obra citadas, cuando los destinatarios sea empresarios o profesionales que actúen como tales** (resulta conveniente para la correcta aplicación de la normativa vigente la suscripción del contrato entre promotor y contratista y en el supuesto de subcontratistas obtener la información sobre el mismo) **entre otros constructores, electricistas, fontaneros, instalación aire acondicionado, pintores, excavaciones, etc.**

- no afecta a los proveedores que no realicen en modo alguno ejecución de obra (suministros de materiales sin instalación de los mismos, alquileres, otros servicios, etc.), sí resulta de aplicación a quienes realicen prestaciones mixtas (ejecución de obra y suministro de materiales).

- el **concepto de edificaciones**, a efectos del impuesto, hace referencia a las construcciones unidas permanentemente al suelo o a otros inmuebles, efectuadas tanto sobre la superficie como en el subsuelo y que sean susceptibles de utilización autónoma o independiente (edificios, instalaciones industriales, puertos, aeropuertos, mercados, carreteras, autopistas, etc.)

- según el artículo 20.Uno.22º se consideran **obras de rehabilitación de edificaciones** las que reúnan los siguientes requisitos:

- Que su objeto principal sea la reconstrucción de las mismas, entendiéndose cumplido este requisito cuando más del 50 por ciento del coste total del proyecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.
- 2º Que el coste total de las obras a que se refiera el proyecto exceda del 25 por ciento del precio de adquisición de la edificación si se hubiese efectuado aquélla durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la edificación o parte de la misma en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación la parte proporcional correspondiente al suelo.

- se consideran **obras análogas a las de rehabilitación** de edificaciones las siguientes:

- Las de adecuación estructural que proporcionen a la edificación condiciones de seguridad constructiva, de forma que quede garantizada su estabilidad y resistencia mecánica.
- Las de refuerzo o adecuación de la cimentación así como las que afecten o consistan en el tratamiento de pilares o forjados.
- Las de ampliación de la superficie construida, sobre y bajo rasante.
- Las de reconstrucción de fachadas y patios interiores.
- Las de instalación de elementos elevadores, incluidos los destinados a salvar barreras arquitectónicas para su uso por discapacitados.

- se considerarán **obras conexas a las de rehabilitación** las que se citan a continuación cuando su coste total sea inferior al derivado de las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas 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:

- Las obras de albañilería, fontanería y carpintería.
- Las destinadas a la mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.
- Las obras de rehabilitación energética.

- se considerarán **obras de rehabilitación energética** las destinadas a la mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos que utilicen fuentes de energía renovables.

- el empresario que emita la factura sin IVA, por aplicación de la inversión del sujeto pasivo, deberá incluir el siguiente texto en la misma: "**Operación calificada como inversión del sujeto pasivo de acuerdo al artículo 84.1.2º.f) de la Ley 37/92 del IVA**".

- esta modificación normativa puede afectar a aquellos **empresarios que realicen básicamente ejecuciones de obra**, ya que no repercuten IVA mientras siguen soportando las cuotas por sus compras y adquisición de servicios que no pueden recuperar hasta solicitar la devolución en el cuarto trimestre del ejercicio económico con el consiguiente efecto financiero. En estos casos puede ser una solución solicitar la inclusión en el Registro de Devolución Mensual (REDEME), si bien quedaría con ello obligado a presentar declaraciones mensuales del modelo 303 y del modelo 340 (Declaración informativa de operaciones incluidas en los libros registro), lo que se traduce en una mayor carga administrativa y en un mayor coste por la preparación y presentación de las declaraciones. Por ello le recomendamos que contacte con la persona que asesora su empresa para tratar esta cuestión.

- la **entrada en vigor** de este supuesto de inversión del sujeto pasivo es el **31/10/2012**, siendo de aplicación para las ejecuciones de obra devengadas a partir de dicha fecha.

- régimen transitorio:

1) Respecto a las certificaciones de obra ya emitidas con anterioridad al 31/10/2012, habrá que distinguir:

- **Si no están devengadas** (no ha existido ni cobro ni entrega). Respecto de la facturación emitida por ejecuciones de obra que no se encuentren entregadas o recibidas al 30 de octubre de 2012 y no se haya producido su cobro anticipado a dicha fecha, procederá su anulación y nueva emisión sin repercusión de IVA.
- **Si ya están devengadas (por entrega o cobro anticipado)**, por el contrario, no procederá actuación alguna.

2) Las facturas de los subcontratistas recibidas hasta el 30 de octubre, relativas a operaciones donde:

- **Se han realizado pagos o entregada la obra**, no procede modificación alguna.
- **Si no se han realizado pagos o no se ha entregado la obra** se debe producir la modificación de la factura.

Sin otro particular atentamente le saluda:

Leandro Duart Alepuz
Economista. Asesor Fiscal
Departamento Fiscal y Contable

Los datos utilizados en este envío provienen de la base de datos de DUART FERRIS, S.L., Plaza José Rovira, 7 de 46450 Benifaió (Valencia), donde podrá ejercitar los derechos de acceso, cancelación, rectificación y oposición. Si no desea seguir recibiendo más información comuníquenoslo

La presente circular contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional o asesoría fiscal o jurídica. Ni el autor ni la mercantil DUART FERRIS, S.L. aceptarán responsabilidades por las pérdidas ocasionadas a las empresas, entidades, personas físicas o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta circular. En caso de tener alguna duda sobre el contenido de esta circular, o la aplicación práctica de las materias tratadas en ella, rogamos que se pongan en contacto con nuestro Despacho. La norma referenciada se encuentra a disposición del lector. Para realizar cualquier solicitud, entre en nuestra página web o bien póngase en contacto con nuestro Despacho a través de nuestro teléfono (961782986).