



Federación Regional de Empresarios del Metal. Murcia

INFORME SOBER LA OBLIGACIÓN DE NO REPERCUTIR IVA EN OBRA DE CONSTRUCCIÓN.

Legislación.

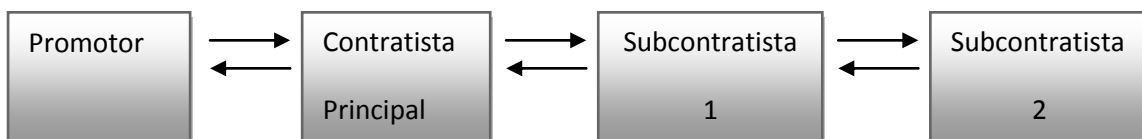
Las [Ley 7/2012 \(BOE 30/10/12\)](#) ha introducido un nuevo supuesto de Inversión del Sujeto Pasivo en el IVA para el Sector de la Construcción, que afecta a todas las empresas del Metal que trabajan en Obras.

A partir del 31 de octubre, es el adquirente de la obra o servicio, y no el transmitente como es habitual, quien se convierte en sujeto pasivo del impuesto, autorepercutiéndose la cuota y, en su caso deduciéndola, siempre que estemos ante:

“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

La inversión del sujeto pasivo será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean, a su vez, el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas”

Ejemplo



Entre promotor y contratista existe un contrato cuyo objeto es la urbanización de terrenos, construcción o rehabilitación de edificaciones.

La inversión del sujeto pasivo se aplica a toda la cadena de intervinientes en la operación de ejecución de obra.

- De esta forma, el subcontratista 2 emitirá la factura sin IVA al subcontratista 1 y en la misma **hará constar el siguiente concepto:**

“Operación de inversión del sujeto pasivo de acuerdo al art. 84., apartado uno, número 2º f) de la Ley 37/92 de IVA”

- El subcontratista 1, empresario o profesional, recibe la factura sin IVA del subcontratista 2 y se auto-repercute y deduce el IVA.

A su vez, el subcontratista 1 emitirá la factura sin IVA al contratista principal haciendo constar:

“Operación de inversión del sujeto pasivo de acuerdo al art. 84., apartado uno, número 2º f) de la Ley 37/92 de IVA”

- El contratista principal, empresario o profesional, recibe la factura sin IVA del subcontratista 1 y se auto-repercute y se deduce el IVA.

A su vez, emitirá al promotor su factura sin IVA:

“Operación de inversión del sujeto pasivo de acuerdo al art. 84., apartado uno, número 2º f) de la Ley 37/92 de IVA”

En estos primeros meses de aplicación de la norma es posible que se tengan que realizar abonos y modificaciones de facturas necesarias para adecuarse a la nueva normativa. Las facturas rectificativas deben de llevar otro número de serie.

Contratistas o Subcontratistas en Régimen de Módulos.

En los supuestos generales, en los que el contribuyente tiene derecho a deducirse el 100% del IVA soportado derivado de su actividad empresarial o profesional, la inversión del sujeto pasivo (auto repercusión y auto-deducción del IVA) le resulta neutral.

Las empresas tributen por estimación Objetiva y estén en régimen especial simplificado, una vez determinado la cuota devengada en virtud de los módulos, **deberán adicionarse las cuotas devengadas en operaciones en las que se aplique la regla de inversión de sujeto pasivo, sin embargo solo podrán deducirse la cuota soportada, cuando no le se sea aplicable la cuota mínima.**

Obligaciones Formales.

Hay que recordar que **desde el 1 de enero de 2011 se eliminó la obligación de emitir “autofactura”**, por lo que no será necesario cumplir con este requisito formal para ejercitar el derecho a la deducción de las cuotas soportadas de IVA.

Sí que se mantiene la obligación de consignar en los libros registros del IVA estas operaciones de inversión del sujeto pasivo. Por tanto resulta necesario incluir en el libro registro de facturas recibidas la factura original o el justificante contable de la operación, expedido por quien realice la ejecución de la obra. La factura recibida se registrará en el libro registro de facturas recibidas consignando la base de la factura que emite el proveedor y a dicha base se le aplicará el tipo impositivo que corresponda y se registrará la cuota resultante de aplicar el tipo.

Es aconsejable que el transmitente, haga constar en la factura “Operación con inversión del sujeto pasivo en aplicación del artículo 84.2.e de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido”

Respecto al tratamiento en el modelo 303, la operativa será la siguiente:

- El adquirente, sujeto pasivo por inversión, tendrá que declarar esta operación como IVA devengado en las casillas 01 a 09 (IVA devengado. Régimen general), y como IVA soportado, en su caso, en las casillas 22 a 25 según el inmueble tenga la consideración de bien corriente o bien de inversión.
- El transmitente deberá incluir esa operación en la casilla 44 (Operaciones no sujetas o con inversión del sujeto pasivo que originan el derecho a deducción).

ACLARACIONES

Con el fin de que las empresas del metal lo apliquen correctamente pasamos a hacer las siguientes precisiones:

Solo opera cuando el destinatario es un profesional o empresario.

- Si el promotor de la vivienda es un particular se deberá facturar con IVA.
- En las ejecuciones de obra inmobiliaria para los entes públicos sólo tendrá lugar la inversión de sujeto pasivo cuando éstos operen en su condición de empresarios. **Como norma general la Administraciones Públicas NO actúan con carácter empresarial salvo excepciones.** En caso de duda, conviene la remisión al organismo público contratante, de una comunicación solicitando que indiquen si actúan o no con carácter empresarial.
- Generalmente a los Organismos Públicos se les facturará con IVA.

La inversión del sujeto pasivo se extiende a toda la cadena de subcontratación.

La inversión del sujeto pasivo operará con motivo de los contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista, pero también cuando el destinatario de las operaciones sea el contratista principal u otros subcontratistas, por tanto, ***el ámbito principal parece querer abarcar toda la cadena de agentes intervinientes en la ejecución de la obra.***

Afecta a la ejecución de obra no al arrendamiento de servicios.

La Dirección General de Tributos, en la consulta de 17 de marzo de 2011, viene a sentar en el ámbito del IVA que la ejecución de obra se caracteriza por ser una prestación distinta de las de tracto sucesivo, que persigue un resultado futuro, sin tomar en consideración el trabajo que lo crea, en tanto que el arrendamiento de servicios se instrumenta de forma continuada en el tiempo, atendiendo a la prestación en sí misma y no a la obtención del resultado que la prestación produce, siendo la continuidad y la periodicidad las notas esenciales de este tipo de operaciones.

No afecta a suministros de materiales exclusivamente.

Quedan excluidos los encargos de suministro de materiales exclusivamente. Sin embargo, si se verán afectados aquellos subcontratistas que realicen y facturen conjuntamente prestaciones mixtas (ejecución de obra y suministro de materiales).

Afecta a las Edificaciones.

A efectos del IVA, el artículo 6 de la Ley del IVA define el concepto de edificaciones, considerando como tales las construcciones unidas permanentemente al suelo o a otros inmuebles, efectuadas tanto sobre la superficie como en el subsuelo, cuando son susceptibles de utilización autónoma o independiente. En particular se consideran edificaciones las siguientes:

- *Los edificios concebidos para su utilización como viviendas o para servir al desarrollo de una actividad económica*
- *Las instalaciones industriales no habitables*
- *Las plataformas para exploración o explotación de hidrocarburos*
- *Los puertos, aeropuertos y mercados*
- *Las instalaciones de recreo y deportivas*

- *Los caminos, canales de navegación, líneas de ferrocarril, autopistas y demás vías de comunicación terrestres o fluviales*
- *Instalaciones fijas de transporte por cable*

Al contrario, **no se consideran** edificaciones:

- *Las obras de urbanización de terrenos, en particular las de abastecimiento y evacuación de aguas, suministro de energía eléctrica, redes de distribución de gas, instalaciones telefónicas, accesos, calles y aceras, (aunque no se considera edificación, si entra en la regla de inversión del sujeto pasivo por mención expresa);*
- *Las construcciones accesorias de explotaciones agrícolas;*
- *Los objetos de uso y ornamentación, tales como máquinas, instrumentos, utensilios, estatuas, relieves y pinturas*
- *Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros **lugares de extracción de productos naturales.***
- *Las **placas solares** que puedan ser desmontadas sin su menoscabo o quebranto a fin de que eventualmente se ubiquen en un lugar diferente de su emplazamiento original, tampoco tienen la consideración de edificación a efectos del Impuesto ([DGT CV 19-1-09](#)).*

<p>Afecta a las Rehabilitaciones no a las Reformas y Reparaciones.</p>

Las obras de rehabilitación deben cumplir las siguientes condiciones:

- **Coste:** *que el coste total de las obras a que se refiera el proyecto sea mayor que el valor de mercado que tuviera la edificación o parte de la misma en el momento del inicio de las mismas, descontando el precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación la parte proporcional correspondiente al suelo, o del 25% del precio de adquisición de la edificación si ésta se hubiese efectuado durante los 2 años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación.*
- **Obras:** *que más del 50% del coste total del proyecto de rehabilitación se destine a obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o a obras análogas o conexas a las de rehabilitación.*

Obras análogas a las de rehabilitación

- *Adecuación estructural que proporcione a la edificación condiciones de **seguridad constructiva**, de forma que quede garantizada su estabilidad y resistencia mecánica.*
- *Refuerzo o adecuación de la cimentación, así como las que afecten o consistan en el tratamiento de **pilares o forjados.***
- *Ampliación de la superficie construida, sobre y bajo rasante.*

- **Reconstrucción de fachadas y patios interiores.**
- **Instalación de elementos elevadores**, incluidos los destinados a salvar barreras arquitectónicas para su uso por discapacitados, como los ascensores.

Obras conexas a las de rehabilitación

- Han de estar **vinculadas** de forma indisoluble a las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas y, en su caso, de las obras análogas a éstas y que no consistan en el mero acabado u ornato de la edificación, ni en el simple mantenimiento o pintura de la fachada.
- Su **coste** total ha de ser inferior al de las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas y, en su caso, de las obras análogas a éstas.

A obras conexas a las de rehabilitación se refieren:

- **Albañilería, fontanería y carpintería.**
- Mejora y adecuación de **cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.**
- **Rehabilitación energética**, tales como:
 - Mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética.
 - Aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas.
 - Incorporación de los equipos que utilicen fuentes de energía renovables.

Para tener la seguridad que estamos ante una Rehabilitación, el promotor debe manifestarle por escrito que estamos ante este tipo de obra y demostrarlo mediante cualquier medio de prueba admitido en derecho.

Afecta a las Obras de Urbanización de Terrenos.

Se consideran obras de urbanización de terrenos según la doctrina de la DGT:

Todas las actuaciones que se realizan para dotar a dicho terreno de los elementos previstos por la legislación urbanística, como acceso rodado, abastecimiento y evacuación de agua, suministro de energía eléctrica, etc., para servir a la edificación que sobre ellos exista o vaya a existir, ya sea para viviendas otros locales o edificaciones de carácter industrial.

**Para cualquier aclaración póngase en contacto con María José Aragón.
Economista de FREMM al teléfono 968931502/968931405. e-mail:
mjaragon@fremm.es**