

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC062245

DGT: 31-10-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V4614/2016

SUMARIO:

IVA. Tipo reducido. Viviendas. *Obras de reforma y mejoras de calidades realizadas por la promotora en unas viviendas antes de la finalización de su construcción y entrega.* Un matrimonio adquiere una vivienda a un promotor y pide la realización de unas obras de mejora antes de la entrega de la misma. Asimismo se les ha ofrecido el cambio de las puertas de la vivienda por otras de mayor calidad. Pues bien, si la operación consiste en reformas y mejoras de calidades que se vayan a realizar por el promotor en una vivienda pendiente de entregar a su adquirente sobre las condiciones inicialmente pactadas, se deberá considerar como un mayor importe del precio de venta de la vivienda acordado en el contrato inicial de compraventa y ello con independencia de que el promotor facture de forma separada dichas obras. Siendo esto así, tributará por el Impuesto al tipo impositivo del 10 por ciento la operación consistente en la realización de obras de mejora de calidades, incluso el cambio de puertas, efectuadas por el promotor de una vivienda en fase de construcción, siempre que la misma no haya sido todavía puesta a disposición del adquirente. **Ejecuciones de obra relacionadas con la construcción o rehabilitación de viviendas.** No obstante, si las obras de mejora, y el cambio de puertas, son efectuadas por el constructor o proveedor de las puertas, para el adquirente de la vivienda y facturadas por aquél directamente a este último -no al promotor-, no resultaría aplicable lo dispuesto en el art. 91.Uno.3º de la Ley 37/1992 (Ley IVA), que dispone que se aplicará el tipo del 10 por ciento a las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificaciones o partes de las mismas destinadas principalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados. Según los criterios interpretativos del mencionado precepto legal, la aplicación del tipo reducido del 10 por ciento procederá cuando dichas operaciones sean consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista. La expresión «directamente formalizados» debe considerarse equivalente a «directamente concertados» entre el promotor y el contratista, cualquiera que sea la forma oral o escrita de los contratos celebrados. A los efectos de este Impuesto, se considerará promotor de edificaciones el propietario de inmuebles que construyó -promotor-constructor- o contrató la construcción -promotor- de los mismos para destinarlos a la venta, el alquiler o el uso propio. Por lo tanto, si no se cumplen los requisitos previstos en el artículo mencionado para aplicar el tipo impositivo del 10 por ciento, dichas obras de mejora de calidades en viviendas tributarán al tipo impositivo del 21 por ciento.

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 90 y 91.

Descripción sucinta de los hechos:

Un matrimonio adquiere una vivienda a un promotor y pide la realización de unas obras de mejora antes de la entrega de la misma. Asimismo se les ha ofrecido el cambio de las puertas de la vivienda por otras de mayor calidad.

Cuestión planteada:

Tipo impositivo aplicable a las obras de reforma y mejoras de calidades (puertas) realizadas por la promotora en unas viviendas antes de la finalización de su construcción y entrega.

Contestación:

1.- El artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), preceptúa que el impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

De conformidad con lo establecido en el artículo 91, apartado uno.1, número 7º de la Ley 37/1992, se aplicará el tipo impositivo del 10 por ciento a las entregas de los edificios o parte de los mismos aptos para su utilización como viviendas.

Si la operación objeto de consulta consiste en reformas y mejoras de calidades que se vayan a realizar por el promotor en una vivienda pendiente de entregar a su adquirente sobre las condiciones inicialmente pactadas, se deberá considerar como un mayor importe del precio de venta de la vivienda acordado en el contrato inicial de compraventa y ello con independencia de que el promotor facture de forma separada dichas obras.

Siendo esto así, tributará por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo impositivo del 10 por ciento la operación objeto de consulta consistente en la realización de obras de mejora de calidades, incluso el cambio de puertas, efectuadas por el promotor de una vivienda en fase de construcción, siempre que la misma no haya sido todavía puesta a disposición del adquirente.

2.- No obstante, si las obras de mejora, y el cambio de puertas objeto de consulta, son efectuadas por el constructor o proveedor de las puertas, para el adquirente de la vivienda y facturadas por aquél directamente a este último (no al promotor), no resultaría aplicable lo dispuesto en el artículo 91, apartado Uno, número 3 de la Ley citada, que dispone que se aplicará el tipo del 10 por ciento a las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificaciones o partes de las mismas destinadas principalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados.

Según los criterios interpretativos del mencionado precepto legal, recogidos en la doctrina de esta Dirección General, la aplicación del tipo reducido del 10 por ciento procederá cuando dichas operaciones sean consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista.

La expresión "directamente formalizados" debe considerarse equivalente a "directamente concertados" entre el promotor y el contratista, cualquiera que sea la forma oral o escrita de los contratos celebrados.

A los efectos de este Impuesto, se considerará promotor de edificaciones el propietario de inmuebles que construyó (promotor-constructor) o contrató la construcción (promotor) de los mismos para destinarlos a la venta, el alquiler o el uso propio.

Por lo tanto, si no se cumplen los requisitos previstos en el artículo anteriormente transcrito para aplicar el tipo impositivo del 10 por ciento, dichas obras de mejora de calidades en viviendas tributarán al tipo impositivo del 21 por ciento.

3.- Lo que comunico a d. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.