

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC074406

DGT: 03-12-2019

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3317/2019

SUMARIO:

II.EE. Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Devoluciones. *Devolución de la embarcación al astillero por problemas técnicos.* Una entidad adquirió en el año 2017 una embarcación de recreo que matriculó en España y por la que liquidó el correspondiente IEDMT. Por una serie de problemas técnicos la embarcación fue devuelta al astillero, entregándole el astillero otra embarcación, por la que volvió a liquidar el impuesto. La Ley II.EE no contempla que en el supuesto de que un medio de transporte sea devuelto a fábrica por problemas técnicos ajenos al propietario con posterioridad al devengo del impuesto, este hecho pudiera determinar devolución alguna de la cuota devengada. En consecuencia, no se podrá solicitar la devolución del IEDMT por el hecho de que la embarcación, haya sido devuelta al astillero con posterioridad a la matriculación de la misma (devengo del impuesto).

PRECEPTOS:

Ley 38/1992 (Ley II.EE), arts. 65 y 68.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante es una persona física autopromotora de una vivienda que va a contratar la instalación y el material de la cocina a un tercero.

Cuestión planteada:

Tipo del Impuesto sobre el Valor aplicable a dicha operación.

Contestación:

1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que "estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que "se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.

b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto."

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

"a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...)

d) Quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente.

(...).”.

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que “son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”.

En consecuencia, la persona consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

No obstante, es conveniente señalar, en este sentido, que la condición de empresario o profesional está íntimamente ligada a la intención de venta, cesión o adjudicación por cualquier título del inmueble objeto de construcción. En caso de no existir dicha intención, la consultante no tendrá condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto.

2.- En relación con el tipo impositivo aplicable a las obras de la cocina objeto de consulta, el artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992 establece que el citado tributo se exigirá al tipo impositivo del 21 por ciento, salvo lo previsto en el artículo 91 de la misma Ley.

El artículo 91, apartado uno, número 3, ordinal 1º, de la citada Ley establece que se aplicará el tipo impositivo 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.

Se considerarán destinadas principalmente a viviendas las edificaciones en las que al menos el 50 por ciento de la superficie construida se destine a dicha utilización”.

Asimismo, el ordinal 2º del anterior precepto dispone que también se aplicará el tipo reducido del 10 por ciento a “las ventas con instalación de armarios de cocina y de baño y de armarios empotrados para las edificaciones a que se refiere el número 1º anterior, que sean realizadas como consecuencia de contratos directamente formalizados con el promotor de la construcción o rehabilitación de dichas edificaciones.”.

Según los criterios interpretativos del mencionado precepto legal, relativos a la construcción de edificaciones, recogidos en la doctrina de esta Dirección General, la aplicación del tipo impositivo reducido procederá cuando:

a) Las operaciones realizadas tengan la naturaleza jurídica de ejecuciones de obra.

b) 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.

c) Dichas ejecuciones de obra tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificios destinados fundamentalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, instalaciones y servicios complementarios en ella situados.

d) Las referidas ejecuciones de obra consistan materialmente en la construcción de los citados edificios.

Por lo tanto, a las ejecuciones de obra y ventas con instalación de armarios de cocina les resultará de aplicación el tipo reducido del 10 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido siempre que se cumplan los requisitos expuestos.

Por el contrario, las entregas con instalación de electrodomésticos que, en su caso, se realicen durante la construcción de la vivienda tributarán, en todo caso, al tipo general del 21 por ciento, aunque se efectúen conjuntamente con la ejecución de las obras calificadas como de construcción.

3.- Lo que comunico a Vd. 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.