

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC077263

DGT: 22-07-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2506/2020

SUMARIO:

IVA. Tipo reducido. Ejecuciones de obra relacionadas con la construcción o rehabilitación de viviendas. Un contribuyente tiene la titulación de arquitecto técnico prestando servicios como profesional colegiado (peritaciones judiciales, direcciones facultativas de obra, asesorías técnicas...). También actúa en ocasiones como gestor de obras, subcontratando profesionales como albañiles, carpinteros, fontaneros..., adquiriendo materiales para el desarrollo de las obras.

La aplicación del tipo reducido previsto en el art. 91.Uno.3.1º de la Ley 37/1992 (Ley IVA), procederá cuando las operaciones realizadas tengan la naturaleza jurídica de ejecuciones de obra; dichas operaciones sean consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista; 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; y las referidas ejecuciones de obra consistan materialmente en la construcción o rehabilitación de los citados edificios.

De lo anterior se deduce que la aplicación del tipo reducido del 10 por ciento no es extensible a los honorarios profesionales devengados por un arquitecto técnico con ocasión de la dirección facultativa de obra, ya que no se cumplen los requisitos previstos en el precepto citado.

Así, los servicios prestados por el arquitecto como profesional colegiado, tales como la realización de peritaciones judiciales, direcciones facultativas de obras o asesorías técnicas tributarán en el Impuesto al tipo general del 21 por ciento.

Sin embargo, cuando actúa como gestor de obras, subcontratando personal y comprando materiales para la ejecución de una obra de construcción de edificaciones tributarán al tipo reducido del 10 por ciento, siempre y cuando se cumplan los requisitos indicados.

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 4, 5, 11, 90 y 91.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante tiene la titulación de arquitecto técnico y presta servicios como profesional colegiado (peritaciones judiciales, direcciones facultativas de obra, asesorías técnicas...) y también actúa en ocasiones como gestor de obras, subcontratando profesionales como albañiles, carpinteros, fontaneros... y adquiriendo materiales para el desarrollo de las obras.

Cuestión planteada:

Tipo impositivo del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable a los servicios prestados por el consultante.

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."

En el artículo 5 de la Ley 37/1992 se delimita el concepto de empresario o profesional de la siguiente manera:

"Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:

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

(...)

Dos. 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.

(...).".

Por otra parte, de acuerdo con el artículo 11 de la Ley 37/1992 son prestaciones de servicios "toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes."

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, el consultante, consecuentemente, tendrán la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordene un conjunto de medios personales y/o materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad, siempre que las mismas se realicen a título oneroso.

En ese caso, 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.

2.- De acuerdo con lo establecido en el artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992 el Impuesto sobre el Valor Añadido se exigirá al tipo impositivo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

El artículo 91, apartado uno.3 de la citada Ley, determina que se aplicará el tipo impositivo del 10 por ciento a:

“1.º 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.

2.º 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.

3.º Las ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre las Comunidades de Propietarios de las edificaciones o partes de las mismas a que se refiere el número 1º anterior y el contratista que tengan por objeto la construcción de garajes complementarios de dichas edificaciones, siempre que dichas ejecuciones de obra se realicen en terrenos o locales que sean elementos comunes de dichas Comunidades y el número de plazas de garaje a adjudicar a cada uno de los propietarios no exceda de dos unidades.”.

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 reducido previsto en el artículo 91, apartado uno.3, número 1º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, procederá cuando:

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 o rehabilitación de los citados edificios.

De lo expuesto anteriormente, se deduce que la aplicación del tipo reducido del 10 por ciento no es extensible a los honorarios profesionales devengados por un arquitecto técnico con ocasión de la dirección facultativa de obra, ya que no se cumplen los requisitos previstos en el precepto citado. Este Centro directivo ya se ha manifestado en términos similares en varias contestaciones vinculantes, destacando la consulta de 18 de mayo de 2017, número V1186-17 y la consulta de 23 de mayo de 2017, número V1246-17.

Con independencia de lo anterior, el artículo 91, apartado uno.2, número 10º, de la Ley 37/1992, según su redacción vigente desde del 1 de septiembre de 2012, fecha de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 20/2012, establece la aplicación del tipo impositivo del 10 por ciento a las ejecuciones de obra de renovación y reparación realizadas en edificios o partes de los mismos destinados a viviendas, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

“a) Que el destinatario sea persona física, no actúe como empresario o profesional y utilice la vivienda a que se refieren las obras para su uso particular.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, también se comprenderán en este número las citadas ejecuciones de obra cuando su destinatario sea una comunidad de propietarios.

b) Que la construcción o rehabilitación de la vivienda a que se refieren las obras haya concluido al menos dos años antes del inicio de estas últimas.

c) Que la persona que realice las obras no aporte materiales para su ejecución o, en el caso de que los aporte, su coste no exceda del 40 por ciento de la base imponible de la operación.”.

3.- De acuerdo con lo anterior, los servicios prestados por el consultante como profesional colegiado, tales como la realización de peritaciones judiciales, direcciones facultativas de obras o asesorías técnicas tributarán en el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo general del 21 por ciento.

Sin embargo, cuando el consultante actúa como gestor de obras, subcontratando personal y comprando materiales para la ejecución de una obra de construcción de edificaciones tributarán al tipo reducido del 10 por ciento, siempre y cuando se cumplan los requisitos indicados en el punto 2 de la presente contestación.

4.- 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.