

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC088241

DGT: 27-12-2023

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3308/2023

SUMARIO:

IVA. Tipo reducido. Viviendas. Una persona física firmó durante el año pasado la compra de una vivienda de reciente construcción, aún por finalizar, a un promotor que le ofrece la posibilidad de realizar modificaciones a criterio del comprador. Las modificaciones realizadas comprenden la mejora de los componentes de la cocina, tanto en calidades de los muebles y encimera, como en la calificación energética de los electrodomésticos.

De conformidad con lo establecido en el art. 91.Uno.1.7º de la Ley 37/1992 (Ley IVA), 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.

La operación descrita consistente en reformas y mejoras de calidades a realizar por el promotor en una vivienda pendiente de entregar a su adquirente sobre las condiciones inicialmente pactadas, por lo tanto, 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 reforma y mejora de calidades efectuadas por el promotor en una vivienda en fase de construcción, siempre que la misma no haya sido todavía puesta a disposición del adquirente.

No obstante, si las obras de mejora, son efectuadas por el constructor 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.3 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, no cumplidos los requisitos previstos en este artículo 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:

El consultante es una persona física que durante el año pasado firmó la compra de una vivienda de reciente construcción, aún por finalizar, a un promotor que le ofrece la posibilidad de realizar modificaciones a criterio del comprador. Las modificaciones realizadas comprenden la mejora de los componentes de la cocina, tanto en calidades de los muebles y encimera, como en la calificación energética de los electrodomésticos.

Cuestión planteada:

Tipo Impositivo aplicable al mobiliario de cocina y electrodomésticos a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido

Contestación:

1.- El artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29 de diciembre), 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.

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.

La operación objeto de consulta consistente en reformas y mejoras de calidades a realizar por el promotor en una vivienda pendiente de entregar a su adquirente sobre las condiciones inicialmente pactadas, por lo tanto, 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. Este criterio ha sido reiterado por este Centro directivo, entre otras, en las contestaciones vinculantes de 3 de julio de 2001, número 1383-01, y de 21 de marzo de 2005, número V0462-05.

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 reforma y mejora de calidades efectuadas por el promotor en una vivienda en fase de construcción, siempre que la misma no haya sido todavía puesta a disposición del consultante adquirente.

A tal efecto, según criterio de este Centro directivo, entre otras, en las contestaciones vinculantes de 21 de diciembre de 2007, número V2761-07, y la de 5 de enero de 2016, número V0004-16, "en todo caso, las entregas de electrodomésticos tributarán al tipo impositivo del 21 por ciento, aunque se efectúen conjuntamente con la entrega de la vivienda."

2.- No obstante, si las obras de mejora objeto de consulta, son efectuadas por el constructor 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.3 de la Ley 37/1992, 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, no cumplidos 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.

Este criterio ha sido reiterado por este Centro directivo, entre otras, en las contestaciones vinculantes de 19 de junio de 2019, número V1474-19, y la de 17 de septiembre de 2019, número V2497-19.

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 Función Pública.