

NOVEDADES TRIBUTARIAS INTRODUCIDAS EN LA LEY DEL IVA POR LA LEY 7/2012, DE 29 DE OCTUBRE, DE PREVENCIÓN Y LUCHA CONTRA EL FRAUDE.

Dicha ley incorpora modificaciones tanto en el Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre el Valor Añadido, y en la Ley General Tributaria.

Ciñéndonos en lo que afecta a la Universidad, el Impuesto sobre el Valor Añadido, con efectos desde el 31 de octubre de 2012, se incorporan las siguientes modificaciones:

1.- Nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo.

A) Ejecuciones de obra inmobiliarias: se añade una letra f) al artículo 84.Uno.2º para incluir un nuevo supuesto de inversión del sujeto pasivo cuando se trate de 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.

Por lo tanto, desde el 31 de octubre de 2012, para estas operaciones de ejecuciones de obras, será sujeto pasivo del IVA el **empresario o profesional destinatario de la operación y no quien las entregue. Esto implica, que quien realiza la obra, deberá emitir una factura sin repercutir el IVA, y que el empresario o profesional que la recepciona deberá, en su condición de sujeto pasivo, ingresar la cuota correspondiente**, haciéndola figurar en su declaración como cuota devengada, teniendo de igual modo derecho a practicar su deducción de acuerdo a las normas generales.

Atención. El empresario que emite una factura con inversión del sujeto pasivo deberá indicar en la misma: "Operación con inversión del sujeto pasivo de acuerdo al Art.84, apartado uno, número 2º f) de la Ley del IVA."

En el caso de que un proveedor de estas características emitiera una factura con IVA, el gestor debe devolvérsela con indicación de que debe rehacerla y emitirla sin IVA.

¿A quien afecta esta regla de inversión del sujeto pasivo?

A los contratos celebrados directamente entre promotor y contratista, así como los celebrados entre contratista principal y otros subcontratistas. Es decir, a toda la cadena de sujetos intervinientes en las ejecuciones de obra.

Sujetos afectados por la regla de inversión

- ✓ Promotores o cualquier empresa que auto promueva sus edificaciones (naves industriales, locales, etc.).
- ✓ Constructores.
- ✓ Cualquier oficio (carpintería, albañilería, fontanería, electricidad, etc.) que efectúe ejecuciones de obra con o sin aportaciones de materiales, para los promotores de edificaciones (viviendas, locales, naves industriales...).

¿A que tipo de operaciones afecta?

- ✓ Deben ser ejecuciones de obra con sin aportaciones de materiales, realizadas entre promotor o contratista o entre contratista principal y otros subcontratistas.

No afecta por tanto a los proveedores que no realicen en modo alguno ejecución de obra, es decir de proveedores que única y exclusivamente suministren materiales, alquileres, otros servicios, etc. **Si se verán afectados** aquellos proveedores-subcontratistas que realicen y facturen conjuntamente ejecuciones de obra y suministros de materiales.

Atención. También opera la inversión del sujeto pasivo en las cesiones de personal (mano de obra) para la ejecución de los contratos descritos, siendo sujeto pasivo en empresario o profesional que recibe el personal.

- ✓ Deben tener por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones. En este punto, es necesario recordar la complejidad que las definiciones incluidas en la Ley del IVA plantean a la hora de definir que es una obra de rehabilitación de edificaciones, por lo que estos casos deben analizarse con especial atención.

Se considerarán **obras análogas a la rehabilitación:**

- Las obras de albañilería, fontanería y carpintería.
- Las destinadas a la mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.
- Las obras de rehabilitación energética.

El **concepto de edificaciones**, aparece en el artículo 6 de la Ley del IVA, 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

Ejemplo:

Supongamos el caso de una empresa constructora que trabaja indistintamente para otros constructores principales o promotores y también para particulares (o Administraciones) que no tienen la condición de sujetos pasivos del IVA.

1. Si la ejecución de obra (que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones) va dirigida a una persona particular o a una Administración que no tiene la condición de sujeto pasivo del IVA, no se aplica la regla de inversión del sujeto pasivo, y la empresa constructora facturará la ejecución de obra como siempre, aplicando el IVA que corresponda en la factura. **No es el caso de la Universidad, que sí es sujeto pasivo del IVA.**
2. Si la ejecución de obra está dirigida a otro contratista principal o a un promotor que actúa como empresario o profesional, en este caso, el contratista o promotor aplicará la regla de inversión del sujeto pasivo del IVA. Es decir, en la factura que emita el constructor no tendrá que repercutir cuota alguna del IVA, ya que el otro contratista o promotor se convertirá en sujeto pasivo del IVA por esta operación, y tendrá que auto-repercutirse la cuota del IVA y a la vez, el derecho a deducirla en su autoliquidación si reúne los requisitos formales establecidos para ello.

En la práctica, ¿cómo se manifiesta esto? Supongamos una obra de reparación en un edificio por importe de 1.000 euros de base imponible. Ahora, el emisor de la factura lo hará sólo por la base imponible, sin IVA, es decir, por importe de 1.000 euros. Al registrarla, nosotros debemos autorepercutirnos el IVA (21%), con lo cual el total de la factura sería de 1.210 euros. Ahora bien, al proveedor sólo hay que pagarle 1.000 euros, por lo que el importe de IVA lo retenemos en **Importe otra retención**, y el líquido a pagar queda en 1.000. En el caso de que la orgánica vaya a la prorrata (100% ó 14%), la totalidad o parte de ese IVA será deducible, y no lo soportará la aplicación presupuestaria de gasto. Si la obra se ejecuta con una orgánica que vaya a la prorrata 0%, la totalidad del gasto (con el IVA), lo soportará la aplicación presupuestaria de gasto. En el ejemplo, vamos a considerar que la orgánica está asociada al porcentaje de prorrata del 14%, con lo que parte de la cuota de IVA será deducible para la Universidad.

Importe bruto	1.000,00	
Importe recargo	0,00	% 0
Importe descuento	0,00	% 0
Importe neto	1.000,00	
Importe IVA	210,00	% 21
Importe total	1.210,00	<input type="checkbox"/> RE
Imp. Rtn. IRPF.....	0,00	% 0
Imp. Rtn IVA Intrac..	0,00	% 0
Imp. Otra Retención..	210,00	% 21
Importe Retención..	210,00	21
Líquido a pagar:	1.000,00	
IVA deducible	29,40	

Al imputar la factura, el importe de IVA (210 euros) que se ha retenido, se mete en la extrapresupuestaria 391001 (IVA REPERCUTIDO), porque ahora, somos nosotros el sujeto pasivo del impuesto, es decir, la obligación de ingresarlo a la Hacienda Pública es nuestra (antes, nosotros le pagábamos el IVA a la empresa que emitía la factura, y era ella la que ingresaba el Impuesto a la Hacienda). Como se ve, el procedimiento es exactamente igual que cuando nos encontramos con adquisiciones intracomunitarias (pues éste es otro caso de inversión del sujeto pasivo, es decir, que se emite una factura sin IVA, y es el receptor de la factura el que tiene que autorepercutirse el IVA, retenerlo en la extrapresupuestaria, e ingresarlo en la Hacienda Pública).

Número de operación de imputación: Anular

Imputar justificante No Imputar justificante

Fecha de imputación: 07/02/2013 Ejercicio Aplicaciones: 2013

Importe a Imputar: 1.180,60 IVA Deducible: 29,40 Retenciones: 210,00

APLICACIONES

Orgánica	Funcional	Económica	Importe
20.GC.GC.0000	000A	212	1.180,60

IVA DEDUCIBLE

Orgánica Libre	Descuento	Importe
	390001	29,40

RETENCIONES

Orgánica Libre	Descuento	Importe
	391001	210,00

Se verán afectadas por este nuevo tratamiento, **todas la ejecuciones de obra cuyo IVA se devengue a partir del 31 de octubre de 2012, inclusive.**

En relación con las certificaciones de obra ya emitidas, con anterioridad al 31.10.2012:

- 1. Si no están devengadas (no ha existido ni cobro ni entrega)** Respecto de la facturación emitida por ejecuciones de obra que no se encuentren entregadas o recepcionadas al 30 de octubre de 2012 y no se haya producido su cobro anticipado a dicha fecha, procederá su anulación y nueva emisión sin repercusión de IVA
- 2. Si ya están devengadas (por entrega o cobro anticipado)** En este caso, respecto de la facturación emitida por ejecuciones de obra que se encuentren entregadas o recepcionadas al 30 de octubre de 2012 o se haya producido su cobro anticipado a dicha fecha, no procederá actuación alguna.

Para cualquier aclaración, tienen a su disposición en el Área de Economía un CAU referido a Consultas Fiscales en la dirección:

<https://cau-economia.uca.es/cau/grupoServicios.do?id=G15>