

## INVERSION DEL SUJETO PASIVO EN LAS EJECUCIONES DE OBRA

El pasado 30 de octubre, se publicó en el BOE la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones de prevención y lucha contra el fraude, la cual introduce importantes modificaciones que afectan a los diferentes impuestos.

Muchas son las modificaciones en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido y de especial trascendencia resulta **el nuevo supuesto de inversión del sujeto pasivo**, regulado en el art.84.Uno2ªletra f), **para las ejecuciones de obra y las cesiones de personal para su realización**, consecuencia de contratos directamente formalizados entre promotor y contratista, que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción y rehabilitación de edificaciones, extendiéndose la inversión a toda la cadena de contratistas y subcontratistas.

### DEFINICIONES

Pasamos a definir los términos de contratistas y subcontratistas, a efectos de la ley LEY 32/2006, de 18 de octubre, reguladora de la subcontratación en el Sector de la Construcción:

- ✓ **Contratista o empresario principal**: la persona física o jurídica, que asume contractualmente ante el promotor, con medios humanos y materiales, propios o ajenos, el compromiso de ejecutar la totalidad o parte de las obras con sujeción al proyecto y al contrato. Cuando el promotor realice directamente con medios humanos y materiales propios la totalidad o determinadas partes de la obra, tendrá también la consideración de contratista, asimismo, cuando la contrata se haga con una Unión Temporal de Empresas, que no ejecute directamente la obra, cada una de sus empresas miembro tendrá la consideración de empresa contratista en la parte de obra que ejecute.
- ✓ **Subcontratista**: la persona física o jurídica que asume contractualmente ante el contratista u otro subcontratista comitente el compromiso de realizar determinadas partes o unidades de obra, con sujeción al proyecto por el que se rige su ejecución. Las variantes de esta figura pueden ser las del primer subcontratista (subcontratista cuyo comitente es el contratista), segundo subcontratista (subcontratista cuyo comitente es el primer subcontratista), y así sucesivamente.

### FUNCIONAMIENTO DE LAS OPERACIONES

Por lo tanto para las operaciones devengadas **a partir del 31 de octubre de 2012**, en las ejecuciones de obra a las que hace referencia el artículo 84.Uno 2º f), será sujeto pasivo 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 la cuota del IVA**, y que el empresario o profesional que la recibe deberá, en su condición de sujeto pasivo, ingresar la cuota devengada, teniendo a su vez, derecho a practicar su deducción de acuerdo con las normas generales. A tales efectos es aconsejable que el emisor de la factura incluya en

la factura una mención similar a la siguiente: **“Inversión del Sujeto Pasivo en virtud del artículo 84.Uno.2ºf) de la ley 37/1992 del IVA”**

Debe tenerse en cuenta que el destinatario de la operación debe ser un empresario o profesional, por lo que si el destinatario es un particular o la Administración Pública (salvo que ésta acredite que actúa con carácter empresarial) la factura deberá emitirse repercutiendo el IVA correspondiente.

#### **TIPOS DE EJECUCIONES DE OBRA CON INVERSIÓN DEL SUJETO PASIVO**

La inversión del sujeto pasivo opera en las siguientes ejecuciones de obras:

- ✓ Ejecuciones de obra con o sin aportación de materiales, realizadas entre promotor y contratista, o entre contratista principal y otros subcontratistas. No afecta por lo tanto a los proveedores que no realicen en modo alguno ejecución de obra y que exclusivamente suministren materiales u otros servicios.
- ✓ Que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.
  - Se consideran **obras de urbanización de terrenos**:

Todas las actuaciones que se realizan para dotar a dicho terreno de los elementos previstos por la legislación urbanística, para servir a la edificación que sobre ellos exista o vaya a existir, ya sea para viviendas, otros locales o edificaciones de carácter industrial.
  - Se consideran **edificaciones**:

Las construcciones unidas permanentemente al suelo o a otros inmuebles, efectuadas tanto sobre la superficie como en el subsuelo, que sean susceptibles de utilización autónoma e independiente.
  - Se consideraran **obras de rehabilitación de edificaciones**, las que reúnan los siguientes requisitos:
    1. Más del 50 % del cote total del proyecto se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas (adecuación estructural, cimentación, ampliación de superficie construida reconstrucción de fachadas y patios, instalación de elementos elevadores) o conexas a las de rehabilitación (albañilería, fontanería y carpintería; las destinadas a la mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas de agua y calefacción y protección contra incendios; las obras de rehabilitación energética, siempre que su coste total sea inferior al de las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas y no consistan en el mero acabado u ornato de la edificación ni en el mantenimiento o pintura de fachada).
    2. Que el coste total de las obras a las que se refiera el proyecto exceda del 25 % del precio de adquisición del edificio (si se adquirió en los dos años anteriores) o del valor de mercado de la edificación o parte de la misma en el momento de inicio de la obra, descontado la parte proporcional del suelo.

- Se considerarán **obras análogas a las de rehabilitación** las siguientes:
  - a) Las de adecuación estructural que proporcionen a la edificación condiciones de seguridad constructiva, de forma que quede garantizada su estabilidad y resistencia mecánica.
  - b) Las de refuerzo o adecuación de la cimentación así como las que afecten o consistan en el tratamiento de pilares o forjados.
  - c) Las de ampliación de la superficie construida, sobre y bajo rasante.
  - d) Las de reconstrucción de fachadas y patios interiores.
  - e) Las de instalación de elementos elevadores, incluidos los destinados a salvar barreras arquitectónicas para su uso por discapacitados.
- Se considerarán **obras conexas a las de rehabilitación** las que se citan a continuación cuando su coste total sea inferior al derivado de las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas y, en su caso, de las obras análogas a éstas, siempre que estén vinculadas a ellas de forma indisoluble y no consistan en el mero acabado u ornato de la edificación ni en el simple mantenimiento o pintura de la fachada:
  - a) Las obras de albañilería, fontanería y carpintería.
  - b) Las destinadas a la mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.
  - c) Las obras de rehabilitación energética.

Se considerarán obras de rehabilitación energética las destinadas a la mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos que utilicen fuentes de energía renovables.

## **PREGUNTAS Y RESPUESTAS**

1. ¿Qué pasa con las certificaciones de obra ya emitidas, con anterioridad al 31 de octubre de 2012?  
Pueden darse dos situaciones:
  - a) Si no están devengadas (no ha existido ni cobro ni entrega), procederá su anulación y nueva emisión sin repercusión de IVA.
  - b) Si ya están devengadas (por entrega o cobro anticipado) no procederá actuación alguna.
2. ¿A que tipo de IVA, deber repercutir y soportar el empresario o profesional que reciba una factura con inversión del sujeto pasivo?
  - a) Si el que recibe la factura es un promotor de una edificación destinada fundamentalmente a viviendas, el tipo de IVA aplicable es el 10%
  - b) Si el que recibe la factura es un contratista o subcontratista se aplica el tipo del 21%.

3. ¿Cómo se debe registrar en los libros de IVA, una operación con inversión del sujeto pasivo?

Es obligatorio registrar la factura recibida en el libro registro de facturas recibidas consignando la base de la factura que emite el proveedor y a dicha base se le aplicará el tipo impositivo que corresponda y se registrará la cuota resultante de aplicar el tipo.