



INSTRUCCIÓN FISCALIZACIÓN 3/2012

INVERSIÓN DEL SUJETO PASIVO EN EJECUCIONES DE OBRAS DE EDIFICIOS Y DE URBANIZACIÓN DEL REGIMEN DE IVA SOPORTADO DEDUCIBLE

La entrada en vigor el día **31 de octubre de 2012 de la Ley 7/2012** publicada en el BOE con fecha 30 octubre modifica entre otras la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido y en concreto el artículo 84 de la citada Ley, por la que se añade una letra f) al número 2º del apartado Uno del mismo, en la que **se amplía la regla especial de inversión del sujeto pasivo a los empresarios y profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto**, quedando el citado el citado artículo de la siguiente forma (se remarca en negrita la modificación que afecta al Ayuntamiento de Madrid):

Artículo 84. Sujetos pasivos

Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:

1º Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.

2º Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

a) Cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto.

No obstante, lo dispuesto en esta letra no se aplicará en los siguientes casos:

a') Cuando se trate de prestaciones de servicios en las que el destinatario tampoco esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, salvo cuando se trate de prestaciones de servicios comprendidas en el número 1º del apartado uno del artículo 69 de esta Ley.

b') Cuando se trate de las entregas de bienes a que se refiere el artículo 68, apartados tres y cinco de esta Ley.

c') Cuando se trate de entregas de bienes que estén exentas del Impuesto por aplicación de lo previsto en los artículos 21, números 1º y 2º, o 25 de esta Ley.

b) Cuando se trate de entregas de oro sin elaborar o de productos semielaborados de oro, de ley igual o superior a 325 milésimas.

c) Cuando se trate de:

Entregas de desechos nuevos de la industria, desperdicios y desechos de fundición, residuos y demás materiales de recuperación constituidos por metales ferrosos y no ferrosos, sus aleaciones, escorias, cenizas y residuos de la industria que contengan metales o sus aleaciones.

Las operaciones de selección, corte, fragmentación y prensado que se efectúen sobre los productos citados en el guión anterior.

Entregas de desperdicios o desechos de papel, cartón o vidrio.

Entregas de productos semielaborados resultantes de la transformación, elaboración o fundición de los metales no ferrosos referidos en el primer guión, con excepción de los compuestos por níquel. En particular, se considerarán productos semielaborados los lingotes, bloques, placas, barras, grano, granalla y alambrón.

En todo caso, se considerarán comprendidas en los párrafos anteriores las entregas de los materiales definidos en el Anexo de esta Ley.

d) Cuando se trate de prestaciones de servicios que tengan por objeto derechos de emisión, reducciones certificadas de emisiones y unidades de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero a que se refieren la Ley 1/2005, de 9 de marzo, por la que se regula el régimen del comercio de derechos de emisión de gases de efecto

invernadero y el Real Decreto 1031/2007, de 20 de julio, por el que se desarrolla el marco de participación en los mecanismos de flexibilidad del Protocolo de Kioto.

e) Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles:

- Las entregas efectuadas como consecuencia de un proceso concursal.
- Las entregas exentas a que se refieren los apartados 20.^º y 22.^º del artículo 20.Uno en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.
- Las entregas efectuadas en ejecución de la garantía constituida sobre los bienes inmuebles, entendiéndose, asimismo, que se ejecuta la garantía cuando se transmite el inmueble a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente.

f) 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.

Lo establecido en el párrafo anterior será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas.

3º Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales pero sean destinatarias de las operaciones sujetas al Impuesto que se indican a continuación realizadas por empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del mismo:

a) Las entregas subsiguientes a las adquisiciones intracomunitarias a que se refiere el artículo 26, apartado Tres, de esta Ley, cuando hayan comunicado al empresario o profesional que las realiza el número de identificación que, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, tengan asignado por la Administración española.

b) Las prestaciones de servicios a que se refieren los artículos 69 y 70 de esta Ley.
4º Sin perjuicio de lo dispuesto en los números anteriores, los empresarios o profesionales, así como las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, que sean destinatarios de entregas de gas y electricidad o las entregas de calor o de frío a través de las redes de calefacción o de refrigeración que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto conforme a lo dispuesto en el apartado siete del artículo 68, siempre que la entrega la efectúe un empresario o profesional no establecido en el citado territorio y le hayan comunicado el número de identificación que a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido tengan asignado por la Administración española.

Dos. A los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto los sujetos pasivos que tengan en el mismo la sede de su actividad económica, su domicilio fiscal o un establecimiento permanente que intervenga en la realización de las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al Impuesto.

Se entenderá que dicho establecimiento permanente interviene en la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios cuando ordene sus factores de producción materiales y humanos o uno de ellos con la finalidad de realizar cada una de ellas.

Tres. Tienen la consideración de sujetos pasivos las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto.



De acuerdo con lo anteriormente expuesto se producirá la inversión del sujeto pasivo por las operaciones que se realicen para el Ayuntamiento de Madrid descritas en el referido apartado f) en el ámbito de la actividad empresarial de la corporación que se refiere a PROMOCION INMOBILIARIA (DE TERRENOS Y EDIFICIOS) y que se corresponden con los gastos tramitados con cargo a los conceptos económicos que se detallan a continuación, derivados de operaciones que, según la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA), se califican como sujetas y no exentas y puedan deducirse al estar afectas a actividades que generen el derecho a la deducción de cuotas soportadas del citado impuesto.

1. CENTRO PRESUPUESTARIO 001 AYUNTAMIENTO DE MADRID

- Aplicaciones presupuestarias cuyos gastos quedan sometidos al Régimen de deducción:

CONCEPTOS ECONÓMICOS QUE SE CITAN	DENOMINACION
606.01	SISTEMA DE COMPENSACION
606.02	SISTEMA DE COOPERACION
606.03	URBANIZACION A CARGO DE PARTICULARES
616.01	URBANIZACION A CARGO DE PARTICULARES (Remodelación)
621.00	TERRENOS Y BIENES NATURALES
622.98	EDIFICIOS Y OTRAS CONSTRUCCIONES A CARGO DE PARTICULARES
627.98	PROYECTOS COMPLEJOS A CARGO DE PARTICULARES
631.00	TERRENOS Y BIENES NATURALES (Remodelación)
681.00	ADQUISICION SUELO PATRIMONIAL
681.01	URBANIZACIÓN NUEVA SUELO PATRIMONIAL
681.02	GASTOS DE ADECUACION DE SUELO PATRIMONIAL
681.03	URBANIZACION SUELO PATRIMONIAL. (Remodelación)
682.00	EDIFICIOS Y OTRAS CONSTRUCCIONES PATRIMONIALES NUEVAS
682.01	EDIFICIOS Y OTRAS CONSTRUCCIONES PATRIMONIALES (REFORMA)

Como consecuencia de todo lo anterior, las facturas que se reciban con fecha de emisión igual o posterior al 31 de octubre de 2012, y siempre que el devengo del Impuesto sobre el valor añadido en la operación objeto de facturación se produzca con fecha igual o posterior al 31 de octubre (Ver instrucción Fiscalización 2/2012 de la Intervención General sobre la aplicación de los nuevos tipos impositivos del IVA introducidos por el Real Decreto-Ley 20/2012, de 13 de julio de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y el fomento de la competitividad) y que se refieran a **contratos de obras** vinculados a operaciones con IVA DEDUCIBLE para el Ayuntamiento de Madrid, deberán expedirse por los contratistas sin IVA y con mención expresa en la factura de la no repercusión del mismo en virtud de la aplicación del artículo 84.Uno.2º.f) de la Ley del Impuesto, verificándose en todo caso que el contenido de la factura reúne los requisitos regulados en el artículo 6 del vigente Reglamento de Facturación aprobado por Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre.

En relación al ámbito de aplicación del referido artículo 84.Uno.2º.f) quedan excluidos del mismo:

1.- **Los contratos cuyo objeto consista en una prestación de servicios** relacionada con los concretos contratos de "...urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones"(asistencias técnicas, servicios de coordinación de proyectos, contratos de servicios para la inspección y vigilancia para el control de calidad de las obras, etc),

2.-**Los expedientes de gasto tramitados en virtud de convenios expropiatorios o aquellos cuyo objeto sea la adquisición de suelo.**

Estos expedientes aunque, presupuestariamente se contabilicen con cargo a los conceptos económicos de gasto indicados, sus facturas si que deben incluir el IVA repercutido por los acreedores al Ayuntamiento, y a las que, en la tramitación contable de sus gastos, se les seguirán asociando los indicadores de *IVA soportado deducible* que actualmente están operativos en el sistema y que son los siguientes:

INDICADOR	DENOMINACION
P7	Iva soportado deducible 4% Prorrata 100% (2008-2012)
Q1	Iva soportado deducible 8% Prorrata 100% (2010-2012)
Q2	Iva soportado deducible 18% Prorrata 100% (2010-2012)
Q3	Iva soportado deducible 10% Prorrata 100%
Q4	Iva soportado deducible 21% Prorrata 100%

Asimismo deberá tenerse en cuenta que a partir del 1 de enero de 2013 entra en vigor el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, que aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación que aparte de derogar expresamente el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, regula en el artículo 6.1 m) lo siguiente: "En el caso de que el sujeto pasivo del impuesto sea el adquiriente o el destinatario de la operación ha de consignarse en la factura expedida al efecto la mención "inversión del sujeto pasivo"".

Por todo lo expuesto y al objeto de coordinar las actuaciones a realizar por los Servicios Gestores implicados en orden a la contabilización en tiempo y forma de la autoreperción del Impuesto sobre el Valor Añadido devengado en este tipo de operaciones se dicta la presente Instrucción que contempla el cumplimiento de los siguientes apartados:

1.- Los Servicios Gestores afectados deberán determinar en cada operación si se trata de una inversión del sujeto pasivo analizando tanto el momento del devengo del Impuesto así como el tipo de expediente de contratación.



iMADRID!

ÁREA DE GOBIERNO
DE HACIENDA Y
ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

INTERVENCIÓN GENERAL
SUBDIRECCIÓN GENERAL DE FISCALIZACIÓN
DE INGRESOS Y ANÁLISIS FINANCIERO

2.- Si la operación se califica como sujeta a la modificación del artículo 84.Uno.2º.f) y por lo tanto opera la inversión del sujeto pasivo, los Servicios gestores comprobarán que las facturas presentadas por los contratistas se han **expedido sin IVA y con mención expresa en la misma de la no repercusión del impuesto en virtud de la aplicación del artículo 84.Uno.2º.f) de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.** No obstante, a partir del 1 de enero de 2013 y en cumplimiento del artículo 6.1.m) del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, en la correspondiente factura deberá consignarse además el literal "inversión del sujeto pasivo".

3.- El Servicio gestor, a la vista del objeto del contrato de obras formalizado y de la factura presentada por el contratista, deberá asociar en la tramitación de la correspondiente propuesta de gasto el Indicador de IVA que proceda de los que se detallan a continuación y que se han habilitado como nuevos en el sistema :

INDICADOR	DENOMINACION
A1	Invérisión sujeto pasivo 4%
A2	Inversión sujeto pasivo 10%
A3	Inversión sujeto pasivo 21%

Además en el texto del documento contable deberá figurar de forma expresa el literal "*Inversión del sujeto pasivo y el tipo impositivo que corresponda*".

La observancia de esta Instrucción en todos sus apartados permitirá la correcta contabilización en tiempo y forma de la autorepercusión del Impuesto sobre el valor añadido aplicable a este tipo de operaciones y su posterior inclusión en la declaración-liquidación mensual a presentar ante la AEAT, todo ello en cumplimiento de las obligaciones fiscales exigidas legalmente al Ayuntamiento de Madrid.

Madrid, 19 de diciembre de 2012