

Nueva Consulta Ver Consulta
comunidad propietarios
Anterior Siguiente

NUM-CONSULTA V0447-15

ORGANO SG de Impuestos sobre el Consumo

FECHA-SALIDA 05/02/2015

NORMATIVA Ley 37/1992 art. 75-Uno y Dos; 88-Cuatro-

DESCRIPCION-HECHOS Una comunidad de propietarios de un inmueble que cuenta con una galería de paso rodeada de locales comerciales acordó con uno de los comuneros, la mercantil consultante, que era propietaria de dichos locales, una operación de permuta de un terreno de paso por obra futura, en la que la promotora se comprometía a la entrega de una plaza de garaje a cada vivienda. En el momento de elevarse la operación a escritura pública (7 de marzo de 2005), la promotora no emitió factura ni repercutió el Impuesto sobre el Valor Añadido.

CUESTION-PLANTEADA Momento en que debe devengarse el Impuesto correspondiente a la operación de permuta.

CONTESTACION-COMPLETA 1.- En la operación de permuta de un terreno de paso a cambio de obra futura tienen lugar las siguientes operaciones a efectos del Impuesto:

- La entrega del terreno de paso, que estará no sujeta al Impuesto cuando el transmitente carezca de la condición de empresario o profesional. La contraprestación de esta entrega estará constituida, por lo que al objeto de la consulta se refiere, por las plazas de garaje que serán entregadas en un futuro.

- La entrega de las plazas de garaje en que se materializa la contraprestación de la entrega del terreno de paso referida en el párrafo anterior, que tendrá lugar cuando concluya su construcción y se encontrará sujeta y no exenta del Impuesto.

El devengo de dicha entrega se producirá cuando tenga lugar la transmisión del poder de disposición de las plazas de garaje de acuerdo con el artículo 75.Uno.1º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre).

- De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 75.Dos de la Ley 37/1992, la entrega del terreno de paso referida en el primer guión constituirá un pago a cuenta en especie de la entrega de las plazas de garaje, pago que realiza la promotora inmobiliaria y que, en consecuencia, estará sujeto y no exento del Impuesto.

Según lo previsto en el mencionado artículo 75.Dos, en el caso de pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible el Impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

2.- Así, en el momento en que se formalizó la permuta y se entregó el terreno de paso en el año 2005, dicha entrega constituyó un pago a cuenta de la adquisición de la obra futura, que dio lugar al devengo del Impuesto. De acuerdo con el artículo 88 de la Ley del Impuesto:

“Uno. Los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre aquél para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en esta Ley, cualesquiera que fueran las estipulaciones existentes entre ellos.

(...).

Dos. La repercusión del Impuesto deberá efectuarse mediante factura, en las condiciones y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

(...).

Tres. La repercusión del Impuesto deberá efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura correspondiente.

Cuatro. Se perderá el derecho a la repercusión cuando haya transcurrido un año desde la fecha del devengo.”.

El artículo 164, apartado uno, número 3º, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone que sin perjuicio de lo establecido en el Título anterior de dicha Ley, los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:

“3º. Expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.”

El desarrollo reglamentario de dicho precepto se ha llevado a cabo por el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre), en vigor desde 1 de enero de 2013, que deroga al anterior Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre (BOE de 29 de noviembre)

El artículo 11 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación (artículo 9 del Reglamento anterior), regula el plazo para la expedición de las facturas y, dispone en su apartado 1, párrafo primero, en lo que se refiere al caso de consulta, lo siguiente: “1. Las facturas deberán ser expedidas en el momento de realizarse la operación.”.

De acuerdo con lo expuesto, considerando que el Impuesto sobre el Valor Añadido se devengó en el momento de la entrega del terreno de paso, en dicho momento debió expedirse factura por la prestación de servicios efectuada y repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente, al tipo vigente en dicho momento. Transcurrido más de un año desde el momento del devengo de la operación, en el que debió repercutirse el impuesto y expedirse la correspondiente factura, no cabe la posibilidad de repercutirlo en la actualidad.

Asimismo, debe señalarse que, devengado el Impuesto sobre el Valor Añadido, en dicho momento nació la obligación de declaración e ingreso de la cuota por dicho Impuesto, aun cuando el sujeto pasivo no hubiera expedido la correspondiente factura.

Por lo tanto, transcurrido un año desde el momento en que se realizó la entrega del terreno de paso, la entidad promotora obligada a las entregas de las plazas de garaje ha perdido el derecho a repercutir la correspondiente cuota a los adquirentes.

3.- Una vez finalizada la obra, en el momento de entrega de las plazas de garaje no se producirá el devengo de ninguna cuota adicional del Impuesto, siempre y cuando en el acuerdo de permuta no se haya previsto ningún pago adicional por la adquisición de las mismas, de forma que haya quedado satisfecha en el momento del pago anticipado, con la entrega del terreno de paso realizada en 2005.

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.