

Tipos de IVA aplicable en el sector de la Construcción

En el sector de la actividad de construcción, se suelen realizar un gran número de trabajos (fontanería, albañilería, pintura, carpintería, canalizaciones, pavimentaciones,...) en los que según las circunstancias y características del caso, el tipo de IVA aplicable por quienes los realizan, varía. Así un trabajo consistente en realizar toda la obra de fontanería de una vivienda puede generar la aplicación de un IVA repercutido al 8% o al 18%, según los casos.

Repercutir un IVA inadecuadamente, es decir, aplicar un 8% en vez de un 18%, tiene consecuencias importantes para la empresa. Para quien lo repercute, supone una infracción tributaria, dado que de la inadecuada repercusión se va a derivar una incorrecta presentación de declaraciones y un menor ingreso de deuda tributaria (Art. 191 L58/2003: dejar de ingresar dentro del plazo establecido por cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo.)

Esta infracción tributaria dependiendo de la cuantía de la deuda dejada de ingresar se podrá calificar como leve o grave, suponiendo una sanción de entre el 50% y el 100% de la deuda dejada de ingresar.

Si el supuesto es a la inversa, es decir, una empresa repercute al 18% y debería repercutir al 8%, la empresa que repercute también presenta una declaración incorrecta, solo que en este caso ingresa de más en la Hacienda Pública. La actuación será sancionable, si bien por otro concepto y menor cuantía (250,00 €), y el sujeto pasivo deberá instar una declaración de ingresos indebidos para recuperar el ingreso de más.

En este caso, sin embargo, para quien soporta y deduce el IVA, indebidamente repercutido, supone una deducción en exceso y por tanto indebida, una presentación incorrecta de declaraciones al incluir en las mismas un IVA deducible superior al legalmente previsto, lo que puede implicar una sanción de 250,00 € si la presentación incorrecta no supone un menor ingreso de IVA o bien una sanción de entre un 50% y un 100% de la deuda dejada de ingresar, si dicha declaración incorrectamente supone un menor ingreso de deuda tributaria.

Dada la importancia que repercutir correctamente el IVA tiene para las empresas implicadas en este tipo de operaciones, y la dificultad que en muchos casos entraña decidir cual es el tipo aplicable en el sector de la construcción, abordamos en este artículo los supuestos más frecuentes, para que como empresa tenga una guía del tipo de IVA a aplicar en cada uno.

IVA AL TIPO DEL 8%

1) Ejecuciones de obras de renovación y reparación (novedad RD Ley 6/2010, antes solo aplicable a obras de albañilería) que cumplan los siguientes requisitos:

- que las obras de construcción o rehabilitación de la vivienda a la que se refieren las obras, hubiera finalizado en los 2 años anteriores a dichas obras y que se realicen en edificaciones o partes de las mismas destinadas principalmente a viviendas (al menos el 50 % de la superficie construida se destine a vivienda).

- que se realicen en edificios o partes de los mismos destinados a vivienda, que esta se utilice para uso particular (excluido el uso profesional, como oficina, despacho, sede empresa, etc) y que la construcción o rehabilitación de la misma haya concluido al menos dos años antes del inicio de las obras.

-que el destinatario de las obras sea una persona física y no actúe como empresario o profesional, es decir que actúe como particular, o que sea una comunidad de propietarios.

- que si se aportan materiales para la ejecución de la obra, su coste no debe exceder del 33 % (novedad RD Ley 6/2010 hasta 13/04/2010 era el 20%) de la Base Imponible de la operación (será el presupuesto total sin IVA)

En este supuesto únicamente se aplica el 8% de IVA si estamos hablando de obras que impliquen renovación y reparación en vivienda, con lo que se amparan trabajos de albañilería, fontanería, pintura, escayola, y otros que tengan que ver con la renovación y reparación de edificaciones.

NOTA: Según la Consulta Tributaria Vinculante nº V2014/2010 de 14/09/2010 tributan al 18% las obras citadas realizadas en una vivienda arrendada, puesto que aunque el destinatario de las obras es el propietario de la vivienda, ésta no se usa como tal por su dueño sino por el arrendatario.

2) Ejecuciones de obra con o sin aportación de materiales que cumplan los siguientes requisitos : (obra completa, fontanería, pintura, carpintería, ...)

- que la ejecución de la obra derive de un contrato (verbal o escrito) directamente formalizado con el promotor de la obra (el dueño de la obra o inmueble resultante)

- que se trate de contratos directamente formalizados entre las comunidades de propietarios de las edificaciones o partes de las mismas destinadas principalmente a viviendas y el contratista, y que tengan por objeto la construcción de garajes complementarios de las edificaciones, construidos en elementos comunes (terrenos o locales) de la comunidad, con un límite máximo de plazas adjudicadas a cada propietario de dos (2)

Cuando no se cumplen estos requisitos el IVA aplicable es el 18% y no el 8%, así por ejemplo podemos encontrarnos:

2.1.- Una constructora está ejecutando una obra de construcción de un edificio para una promotora, y dicha constructora subcontrata la ejecución de toda la obra de fontanería. El IVA aplicable para la ejecución de la obra de fontanería sería el 18% . porque la empresa de fontanería no contrata directamente con el promotor de la obra si no con el contratista o constructor.

Todas las ejecuciones de obra, tipo fontanería, carpintería, pintura, alicatados, electricidad, instalación aire acondicionado, calefacción, alarmas, etc irán al 18% si no se efectúan directamente para el promotor/dueño de la obra, si no que hay una empresa interpuesta entre ambos. Es decir si son subcontratas irán siempre al 18%.

2.2.- Las obras de ejecución de establecimientos destinados a alojamiento (casas de aldea, hoteles, apartamentos turísticos) son al 18% pues no se trata de edificaciones destinadas a vivienda.

Todas las ejecuciones de obra realizadas en edificaciones que no se destinen a viviendas (salvo garajes y locales incluidos en edificios destinados a vivienda, siendo la superficie destinada a vivienda más 50%) van al 18%

Como excepción podríamos citar la construcción de una residencia para la 3ª edad construida y explotada por una entidad sin ánimo de lucro (asociación, fundación, organismo público) que iría al 8% en vez de al 18%. Si bien si quien la explota es una empresa iría al 18%. Consulta D.G.T. 22/03/02

2.3.- CONSTRUCCION PISCINA Una empresa constructora lleva a cabo la construcción de una piscina que forma parte de un proyecto arquitectónico de vivienda unifamiliar con piscina con una licencia de obra única. ¿Qué tipo será aplicable a la ejecución de obra consistente en la construcción de la piscina?

Se considera que el tipo impositivo en el IVA aplicables a estas ejecuciones de obra es el tipo general del 18%, (DGT 22/05/2001) no resultando aplicables el tipo reducido del 8% previsto para las ejecuciones de obras de construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas a viviendas.

2.4.- AJARDINAMIENTO : Si el trabajo de jardinería se realiza para el promotor de una edificación en la que al menos el 50% de la superficie construida se destine a viviendas es de aplicación el tipo impositivo del 8%.

Hay que tener en cuenta que forman parte de las viviendas tanto la preparación del terreno para el ajardinamiento como las instalaciones y servicios complementarios, con excepción de las de carácter deportivo (piscinas, pistas de tenis..) DGT 10/10/02

3) **Ventas con instalación de Cocina, baño y armarios empotrados realizadas en edificaciones destinadas a vivienda y siempre que estén amparadas en contratos formalizados con el promotor de la construcción o la rehabilitación.**

4) Obras de rehabilitación en edificaciones destinadas a vivienda

SOLO SE CONSIDERA REHABILITACION (novedad introducida por RD Ley 6/2010) las que reúnan los siguientes requisitos:

1. Que su objeto principal sea la reconstrucción de las mismas, entendiéndose cumplido este requisito cuando más del 50 % del coste total del proyecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.

2. Que el coste total de las obras a que se refiera el proyecto exceda del 25 % del precio de adquisición de la edificación si se hubiese efectuado aquélla durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la edificación o parte de la misma en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación la parte proporcional correspondiente al 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 indisociable 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.

Si la obra no cumple las condiciones anteriores para ser considerada rehabilitación o el objeto de la misma no son edificaciones destinadas a viviendas el tipo aplicable es el 18% (EXCEPCION OBRAS RENOVACION Y REPARACION PUNTO 1)

5) Transporte de residuos y escombros de obras

Solo se aplica el 8% si estamos hablando de RESIDUOS O ESCOMBROS procedentes de las obras menores de construcción y reparación domiciliaria, así como los productos que ya no tienen utilidad para el poseedor (por ejemplo artículos desechados por la agricultura, los hogares, las oficinas, los almacenes, los talleres, etc.). Asimismo, entre los residuos cuya recogida, almacenamiento, transporte, valorización o eliminación tributa al 8 por ciento se encuentran, conforme a lo previsto en el Catálogo Europeo de Residuos (CER), los de transformación de la madera y de la producción de tableros y muebles, residuos de corteza y corcho, serrín, virutas, recortes, madera desechada y restos de tablas y chapas

IVA AL 18%

1)Obras de Urbanización

Como regla general el tipo de IVA aplicable es el 18% si bien cuando se trata de obras de urbanización consistentes en lo que se conoce como "obras de urbanización interior" es decir, las obras de construcción de jardines, aceras y calzadas en los espacios interiores existentes entre los edificios ubicados en un mismo solar, cuando dichos espacios fuesen de uso privado de los propietarios de los edificios se gravarán al 8%, pero si estos espacios fuesen de uso público se gravarán al 18%.

Un ejemplo de la complejidad de esta materia lo podemos ver en la resolución de la Consulta Tributaria DGT 3/02/2004 en cuanto al tipo de IVA aplicable a ciertas ejecuciones de obra para una promotora de vivienda

- Limpieza del solar.....	18%
- Construcciones de muros perimetrales de contención.....	8%
- Movimientos de tierras en los 30.000m2.....	8%
- Viales de uso privado.....	8%
sanearamiento, telefonía y electrificación.....	18%
- Instalaciones deportivas	18%

2)Demolición de edificaciones

Se aplica el tipo impositivo general del 18 por ciento a las operaciones consistentes en la demolición total o parcial de edificaciones, así como a la demolición de cimentaciones y excavaciones incluyéndose en la base imponible de dichas operaciones las prestaciones accesorias de transporte de los escombros resultantes de las citada demoliciones. (Artículo 79 Dos LIVA, Consulta DGT 23/02/00 y 28/04/01)

3) Servicios de aparejadores/as, arquitectos/as, control de calidad