SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA V4620-16

ORGANO SG de Impuestos sobre el Consumo

FECHA-SALIDA 31/10/2016

NORMATIVA Ley 37/1992 art. 84-uno-2º-f); 90-Uno-

DESCRIPCION-HECHOS La entidad consultante se dedica al suministro e instalación de mobiliario de oficinas, comprándolo desmontado a diversos proveedores y montándolo en las oficinas de sus clientes. Una promotora encargada de la construcción de un edificio de oficinas ha contratado a la consultante para suministrarle e instalarle el mobiliario para dicho edificio (sillas, mesas, librerías, cortinas, etc.).

CUESTION-PLANTEADA Si procede la aplicación de la inversión del sujeto pasivo al tratarse de bienes que son objeto de instalación y montaje.

CONTESTACION-COMPLETA 1.- El artículo 84.Uno.2º letra f) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), añadida por 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 en la prevención y lucha contra el fraude (BOE de 30 de octubre), establece que:

"Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:

(…)

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

(…)

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.

(…).".

En relación con la cuestión planteada, cabe señalar que, con fecha 27 de diciembre de 2012, ha tenido lugar contestación vinculante a consulta con número de referencia V2583-12, planteada en relación con el tratamiento en el Impuesto sobre el Valor Añadido derivado de la aplicación de la letra f) del artículo 84.Uno.2º. En dicha contestación se recoge el supuesto planteado por la consultante, por lo que se remite a la misma.

Por otra parte, de acuerdo con lo recogido en la consulta referida, y, en particular, en lo que se refiere a algunos de los requisitos necesarios para que opere la regla de inversión del sujeto pasivo, debe tenerse en cuenta que dicha regla se aplica, en primer lugar, cuando la obra en su conjunto haya sido calificada como de construcción o rehabilitación de edificaciones o como de urbanización de terrenos. En segundo lugar, la inversión precisa que el contrato o subcontrato, total o parcial, que se deriva de la obra en su conjunto tenga la consideración de ejecución de obras y, finalmente, que el destinatario actúe en su condición de empresario o profesional, como sucede en el caso objeto de la presente consulta.

2.- En el caso de que existan varios contratistas principales, lo relevante a estos efectos es que la ejecución de obra llevada a cabo en su conjunto por todos ellos se realice en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones, sin que haya que atender a que cada una de las ejecuciones de obra llevadas a cabo por cada uno de los contratistas sean aisladamente consideradas como de urbanización, construcción o rehabilitación.

En consecuencia, en el suministro de bienes que sean objeto de instalación y montaje en edificaciones que ya estén terminadas o cuando dicha obra no sea consecuencia de un proceso de rehabilitación de edificaciones, no será de aplicación la regla de inversión del sujeto pasivo, contenida en el artículo 84, apartado uno, número 2º, letra f) de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por el contrario, en el suministro con instalación de bienes que sean objeto de instalación y montaje en una edificación de nueva construcción, para el empresario promotor de la misma, sí puede resultar de aplicación la regla de inversión del sujeto pasivo contenida en el artículo 84, apartado uno, número 2º, letra f) de la Ley 37/1992.

En efecto, tal y como se señala, la aplicación del supuesto de inversión del sujeto pasivo precisa además que la operación tenga la consideración de ejecución de obras. Así, tendrán la consideración de ejecuciones de obra, entre otros, el suministro de bienes que sean objeto de instalación y montaje. Por el contrario, no tiene la consideración de ejecución de obra el suministro de materiales que no sean objeto de instalación y montaje.

En este sentido, debe tenerse en cuenta que no puede considerarse como ejecución de obras que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones la entrega de bienes muebles objeto de instalación o montaje que no quedan incorporados a las mismas, incluso si, como se plantea en el escrito de consulta, el montaje de los mismos se finaliza en el lugar de la entrega, como ocurre con el mobiliario de oficina que va a ser montado por el proveedor que lo suministra. En este caso, debe considerarse que la operación es una mera entrega de bienes.

3.- Por último, el mero suministro de muebles que no sean objeto de instalación y montaje que tenga la consideración de una ejecución de obras en los términos señalados, constituye una entrega de bienes a la que no le será de aplicación el mecanismo de inversión del sujeto pasivo, aunque se realice en el marco de una actuación de construcción o rehabilitación de una edificación a favor de su promotor.

En consecuencia, dado que no resulta aplicable al presente caso la regla de inversión del sujeto pasivo, la consultante deberá repercutir en factura el Impuesto al tipo general del 21 por ciento, tal y como se deriva del artículo 90.Uno de la Ley 37/1992.

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.