

Cuestiones referentes a la disminución del tipo impositivo del IVA aplicable a la entrega de viviendas

En los anticipos, el devengo del IVA se produce en el momento en que se haga efectivo el pago de los mismos por lo que, si éstos se han satisfecho antes del 20 de agosto de 2011, el tipo impositivo aplicable será del 8%, con independencia de que el IVA correspondiente al importe restante del precio se devengue con la posterior entrega de la vivienda tributando al 4%. Como ya sabrá, el Real Decreto-ley 9/2011, de 19 de agosto, adopta una medida que tiene carácter temporal, y se encamina a ofrecer **una ventaja fiscal para las adquisiciones de viviendas que se realicen durante lo que resta de este año 2011**. Así, con efectos desde el 20 de agosto de 2011 y vigencia exclusiva hasta el 31 de diciembre de 2011, las entregas de inmuebles destinados a vivienda (incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se transmitan conjuntamente con la misma) se beneficiarán de la tributación al **tipo superreducido del 4%** en lugar del 8% habitual. Pues bien, dado que existen muchas dudas en torno a esta modificación, queremos informales del criterio publicado por la AEAT en torno **a la disminución del tipo impositivo del IVA aplicable a la entrega de viviendas**.

1. ¿Cuáles son los requisitos para que las entregas de inmuebles a particulares destinados a viviendas se beneficien de la tributación al tipo superreducido del 4% previsto en el Real Decreto-ley 9/2011 en lugar del 8%? La entrega de la vivienda debe efectuarse por un empresario o profesional, en caso contrario tributará por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales (Concepto Transmisiones Onerosas) (ITP). Debe tratarse de viviendas terminadas y ser su primera entrega (la realizada por el promotor). En el caso de la segunda o ulteriores transmisiones (viviendas usadas) es de aplicación la exención, tributando por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales (Concepto Transmisiones Onerosas) (ITP). Es necesario que los edificios o partes de los mismos que se transmiten sean aptos para su utilización como viviendas; se incluirán las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se transmitan conjuntamente. No tendrán la consideración de anexos a viviendas los locales de negocio, aunque se transmitan conjuntamente con las mismas. No se consideran edificios aptos para su utilización como viviendas las edificaciones destinadas a su demolición. - La entrega de la vivienda deberá producirse desde el 20 de agosto de 2011 hasta el 31 de diciembre de 2011.

2. ¿Cómo tributan los pagos anticipados realizados durante el 20 de agosto y el 31 de diciembre de 2011? Los pagos anticipados realizados durante dicho período a que se refiere el Real Decreto-ley 9/2011, correspondientes a entregas de viviendas, garajes y anexos en ellos situados, tributarán igualmente al tipo del 4%, con independencia de que la entrega del inmueble se produzca con posterioridad al 31 de diciembre de 2011.

3. ¿Cuándo se devenga el IVA en la entrega de una vivienda? El devengo del IVA en la entrega se produce, como regla general, en el momento de la puesta en poder y posesión del adquirente de la vivienda. Si se hubiese otorgado escritura pública, la puesta en poder y posesión se entiende realizada en el momento de su otorgamiento. Cuando de la misma escritura resulta o se deduce claramente un momento distinto de puesta en poder y posesión de la vivienda entregada, el devengo se producirá en el momento en que efectivamente tenga lugar dicha puesta en poder y posesión del adquirente.

4. En relación con los pagos anticipados efectuados antes del 20 de agosto de 2011 por viviendas adquiridas en el período comprendido entre el 20 de agosto al 31 de diciembre de 2011 cuyas entregas tributen al tipo superreducido del 4% ¿se deben rectificar las cuotas de IVA repercutidas al 8% correspondientes a los anticipos? No. El artículo 90.Dos de la Ley 37/1992 dispone que el tipo impositivo aplicable a cada operación será el vigente en el momento del devengo. En los anticipos, el devengo del impuesto se produce en el momento en que se haga efectivo el pago de los mismos por lo que, si éstos se han satisfecho antes del 20 de agosto de 2011, el tipo impositivo aplicable será del 8%, con independencia de que el IVA correspondiente al importe restante del precio se devengue con la posterior entrega de la vivienda tributando al 4%.

5. ¿Es aplicable el tipo superreducido del 4% previsto en el Real Decreto-ley 9/2011 a la entrega de viviendas usadas? Únicamente si el vendedor renuncia a la exención, para lo cual se requiere que el comprador sea un empresario o profesional con derecho a la deducción total del impuesto soportado en la operación. En el caso de viviendas adquiridas por particulares no es aplicable.

6. ¿Las entregas de viviendas de obra nueva realizadas por promotores se consideran siempre primera entrega? No. No tiene la consideración de primera entrega a efectos del IVA la realizada por el promotor después de la utilización ininterrumpida del inmueble por un plazo igual o superior a dos años por su propietario, por titulares de derechos reales de goce o disfrute o en virtud de contratos de arrendamiento sin opción a compra, salvo que el adquirente sea quien utilizó la edificación durante ese plazo. En estos casos la venta tendrá la consideración de segunda entrega, exenta del IVA y tributará por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales.

7. ¿Las entregas de viviendas rehabilitadas pueden considerarse primera entrega? Sí, las entregas de viviendas rehabilitadas se asimilan a la entrega de un edificio de nueva construcción siempre que se cumplan los requisitos previstos en el artículo 20.Uno.22º.B) de la Ley 37/1992: 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. El coste total de las obras exceda del 25% del precio de adquisición de la edificación (si se efectuó en los dos años anteriores al inicio de las obras de rehabilitación), o del valor de mercado de la edificación antes de su rehabilitación, descontando en ambos casos el valor del suelo. El tipo impositivo aplicable a esta entrega de viviendas será el 4% si se produce en el periodo comprendido entre el 20 de agosto de 2011 al 31 de diciembre de 2011.

8. ¿Es aplicable el tipo superreducido del 4% previsto en el Real Decreto-ley 9/2011 a la entrega de viviendas que van a ser objeto de demolición? No, aunque la entrega del inmueble estará sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido, el tipo impositivo aplicable a esta venta será el 18% ya que no se considerarán edificios aptos para su utilización como vivienda.

9. ¿Es aplicable el tipo superreducido del 4% previsto en el Real Decreto-ley 9/2011 a la entrega de viviendas en construcción? No. Si el objeto de la entrega es una vivienda en construcción, de manera que el adquirente debe proceder a su terminación, el tipo aplicable será en todo caso el 18%.

10. ¿Cuándo se entiende que un edificio o parte del mismo reúne los requisitos para ser considerado apto para su uso como vivienda? Cuando disponga de la correspondiente licencia de primera ocupación o **cédula de habitabilidad** y, **objetivamente considerado**, sea susceptible de utilizarse como vivienda con independencia de la finalidad a que lo destine el adquirente. A estos efectos, se entiende por vivienda el edificio o parte del mismo destinado a habitación o morada de una persona física o de una familia, constituyendo su hogar o la sede de su vida doméstica.

11. ¿Para que resulte aplicable el tipo impositivo del 4% de IVA previsto en el Real Decreto-ley 9/2011 se requiere que el inmueble transmitido sea la vivienda habitual del comprador? No. La aplicación del tipo superreducido a la entrega de viviendas depende de una circunstancia objetiva: la aptitud del edificio o parte del mismo objeto de entrega para ser utilizado como vivienda, con independencia de la finalidad a que los destine el adquirente.

12. ¿Es aplicable el tipo impositivo del 4% de IVA previsto en el Real Decreto-ley 9/2011 a la entrega de una vivienda que se va a destinar a oficina? Sí, siempre y cuando el inmueble disponga de la correspondiente licencia de primera ocupación o cédula de habitabilidad y, objetivamente considerado, sea susceptible de utilizarse como vivienda.

13. ¿Qué se entiende por anexos transmitidos conjuntamente con las viviendas? Por anexos se entienden, entre otros, además de las plazas de garaje, los sótanos, las buhardillas o trasteros, escaleras, porterías, así como pistas de deporte, jardines, piscinas y espacios de uso común en la propia parcela y que se transmitan simultáneamente con ellos. Para la aplicación del tipo reducido a las plazas de garaje (con un máximo de dos) y los distintos anexos de una vivienda deberán, además de **transmitirse conjuntamente** con la misma, estar situados en la **misma parcela** que la vivienda unifamiliar o edificio de viviendas al que pertenecen. Tratándose de viviendas unifamiliares, los terrenos urbanizados de carácter accesorio no podrán exceder de 5.000 metros cuadrados. No tendrán la consideración de anexos a viviendas los locales de negocio, aunque se transmitan conjuntamente con los edificios o parte de los mismos destinados a viviendas.

14. ¿Es aplicable el tipo impositivo del 4% de IVA previsto en el Real Decreto-ley 9/2011 a la entrega de tres plazas de garaje que se adquieren conjuntamente con la vivienda? No. Se aplicará el tipo reducido del 4% a las dos primeras y el 18% a la tercera.

15. Se adquiere en el mismo acto una vivienda a unos particulares y una plaza de garaje a la promotora directamente. Vivienda y garaje están situados en el mismo edificio ¿Cuál es el tipo impositivo aplicable a la venta de la plaza de garaje? Se aplica un 18% de IVA pues la entrega de la vivienda transmitida en el mismo acto no está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, sino al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por tratarse de una operación entre particulares.

16. ¿Cuál es el tipo impositivo aplicable a la entrega de viviendas de protección oficial de régimen especial o promoción pública? Permanece invariable en el 4%.

17. En relación con los pagos de hipotecas efectuados después del 31 de diciembre de 2011 por viviendas adquiridas en el período comprendido entre el 20 de agosto al 31 de diciembre de 2011 cuyas entregas hayan tributado al tipo superreducido del 4% ¿se deben rectificar las cuotas de IVA repercutidas al 4%? No. El artículo 90.Dos de la Ley 37/1992 dispone que el tipo impositivo aplicable a cada operación será el vigente en el momento del devengo. En las entregas de viviendas, el devengo del impuesto se produce en el momento en que la misma se ponga a disposición del adquirente, por lo que si esto se produjo en el período comprendido entre el 20 de agosto al 31 de diciembre de 2011, el tipo impositivo aplicable al conjunto de la operación será del 4%, con independencia de que parte del pago se instrumente a través de deuda hipotecaria.

Pueden ponerse en contacto con este despacho profesional para cualquier duda o aclaración que puedan tener al respecto.