

Respuesta a solicitud de información tributaria

REGISTRO

Realizada el: 15-10-2024 a las 18:20:34

Procedimiento/Referencia: GZ44-2024CTE01400006N

DATOS DEL SOLICITANTE

N.I.F: P4301400J

Nombre y Apellidos o Razón Social: AYUNTAMIENTO DE AMPOSTA

SOLICITUD DE INFORMACIÓN

Tema: IMPUESTO VALOR AÑADIDO

Subtema: OPERACIONES INMOBILIARIAS

Consulta realizada:

Desde el Ayuntamiento de Amposta se pretende hacer una modificación del Proyecto de Reparcelación del Polígono de actuación residencial de suelo urbano no consolidado "Eucaliptus" con el fin de dar cumplimiento a la sentencia del TSJC donde se anulaba en parte la aprobación definitiva del proyecto anteriormente dicho y, se obligaba al Ayuntamiento a determinar el valor de la finca y, indemnizar a los propietarios de la finca aportada.

Dicha anulación viene motivada porque en su momento el proyecto de la reparcelación no tuvo en cuenta la indemnización de una finca aportada que como resultado era una finca de equipamientos comunitarios.

Llegado a este punto, el Ayuntamiento está redactando la modificación de la reparcelación del proyecto con el fin de incluir la repercusión del coste de la indemnización a todos los propietarios, generando nuevas cuotas urbanísticas.

Como se ha dicho, esta modificación no viene motivada por ninguna inversión nueva a realizar ya que la obra de urbanización ya está finalizada, sino que viene por la inclusión del reparto del coste de la indemnización a todos los propietarios.

El valor de la parcela a indemnizar de acuerdo en valoración del perito judicial es de 690.925,08 euros, sin IVA.

Dicho importe es el que se quiere incluir en la modificación de la reparcelación y, será el que se repercutirá y generará las nuevas cuotas.

Este nuevo importe que se incorporará, ¿debería repercutirse en IVA? Dado que el importe resultante del acuerdo transaccional no incluye IVA, y el IVA se trata de un impuesto "neutro" ¿debería incluirse IVA a repercutir a los propietarios de los inmuebles? ¿Cómo debería tratarse?

RESPUESTA

Vista la solicitud de información por usted formulada, esta oficina le traslada, con efectos meramente informativos, la siguiente contestación a las cuestiones planteadas:

El consultante plantea si están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las indemnizaciones que debe repercutir a los propietarios de los inmuebles para el reparto de su coste.

El artículo 4, apartado uno, de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante LIVA) establece que "estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."

En este sentido, **el artículo 5, apartado uno, letra d), de la Ley del Impuesto**, otorga la condición de empresario o profesional a efectos de dicho Impuesto a quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente.

Es criterio de la **Dirección General de Tributos (véanse, entre otras, contestaciones de 04-03-2004, número 0503-04, de 17-06-2005, número V1175-05 ó de 29-11-2005, número V2429-05)** considerar que las indemnizaciones repercutidas por una entidad o agente urbanizador, al tener la naturaleza legal de gastos de urbanización, forman parte de la cuenta de liquidación que haya de rendirse a los propietarios de suelo y, en consecuencia, determinan la repercusión del Impuesto (**V2656-09**).

Así, el Ayuntamiento, actuando en su condición de empresario o profesional, vendrá obligado a repercutir sobre los destinatarios de las operaciones gravadas (los propietarios de los inmuebles) el Impuesto sobre el Valor Añadido con ocasión del cobro de las derramas que, para el reparto de costes de urbanización, impute a cada uno de aquéllos (V0258-06).

Dicha conclusión se entiende sin perjuicio de que el importe de las indemnizaciones que la entidad o agente urbanizador haya repercutido a los propietarios del suelo afectados por la unidad de ejecución, pueda no tener la consideración de contraprestación de operaciones sujetas al Impuesto cuando se satisfagan a sus destinatarios finales.

Es decir, a estos efectos, carece de relevancia que la naturaleza de los gastos en que ha incurrido el consultante y que motivan las correspondientes derramas traigan causa del abono a terceros de indemnizaciones, aun cuando éstas no constituyesen contraprestación de operaciones sujetas al Impuesto, como ocurriría en el caso de las indemnizaciones por demolición o destrucción de elementos o de indemnizaciones derivadas de un pacto transaccional para dar cumplimiento a lo resuelto mediante sentencia si éstas no formasen parte de la base imponible de ninguna operación sujeta (**V2367-05, V0263-08**).

No obstante, debe tenerse en cuenta que el **artículo 78 Uno de la Ley 37/1992**, establece que “la base imponible del Impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.”

A su vez, el **apartado tres del mismo artículo 78** regula una serie de partidas que no forman parte de la base imponible, entre las que su número 3º señala las *sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente, en virtud de mandato expreso del mismo*, añadiendo que *el sujeto pasivo vendrá obligado a justificar la cuantía efectiva de tales gastos y no podrá proceder a la deducción del Impuesto que eventualmente los hubiera gravado*.

Por lo tanto, la Ley ha establecido la posibilidad de excluir de la base imponible las partidas habitualmente denominadas “*suplidos*” pero para ello deben concurrir en los mismos todas y cada una de las condiciones siguientes:

1º. Tratarse de sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente.

La realización de los gastos en nombre y por cuenta del cliente se acreditará ordinariamente mediante la correspondiente factura o documento que proceda en cada caso expedido a cargo del citado cliente y no del intermediario agente, consignatario o comisionista que le está “*supliendo*”.

En consecuencia, cuando se trata de sumas pagadas en nombre propio, aunque sea por cuenta de un cliente, no procede la exclusión de la base imponible del Impuesto de la correspondiente partida por no ajustarse a la definición de “*suplido*” incluida en el artículo 78 de la Ley.

2º. El pago de las referidas sumas debe efectuarse en virtud de mandato expreso, verbal o escrito del propio cliente por cuya cuenta se actúe.

3º. Justificación de la cuantía efectiva de tales gastos, que se realizará por los medios de prueba admisibles en derecho.

En los “*suplidos*”, la cantidad percibida por mediador debe coincidir exactamente con el importe del gasto en que ha incurrido su cliente. Cualquier diferencia debería ser interpretada en el sentido de que no se trata de un auténtico “*suplido*”.

4º. Por último, señala la Ley que el sujeto pasivo (mediador) no podrá proceder a la deducción del Impuesto que eventualmente hubiera gravado gastos pagados en nombre y por cuenta del cliente.

Así, tal y como concluye la **consulta vinculante V0258-06** (en la que se plantea un supuesto similar respecto de si la empresa consultante debe repercutir IVA en las cantidades que exige a los propietarios de los terrenos objeto de urbanización para satisfacer el pago de indemnizaciones) y la **V2656-09**, **en el caso de que las cantidades satisfechas por los propietarios de los inmuebles al Ayuntamiento para el pago de las indemnizaciones cumplieran todos y cada uno de los requisitos que se han citado, entonces se podrían considerar como suplidos y no incluirse en la base imponible del Impuesto. Si faltara alguno de dichos requisitos, sí se incluirían en dicha base imponible, debiendo repercutir el Impuesto sobre la totalidad de la misma.**

Por lo tanto, en el caso de que no reúnan los requisitos indicados para tener la consideración de suplido sino que deban incluirse en la base imponible y repercutir el impuesto sobre la misma, se produciría una alteración en el precio después del momento en que la operación se efectuó y estaríamos ante uno de los supuestos de **modificación de la base imponible previsto en el artículo 80 LIVA.**

En efecto, el **artículo 80 dispone en su apartado Dos** que: *“Cuando por resolución firme, judicial o administrativa o con arreglo a Derecho o a los usos de comercio queden sin efecto total o parcialmente las operaciones gravadas o se altere el precio después del momento en que la operación se haya efectuado, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente”*

Por lo tanto, constituye causa obligatoria de modificación de la base imponible, la alteración del precio de las operaciones que se produzca con posterioridad al momento en que se hayan realizado y, a diferencia de las otras causas de modificación de la base imponible (que solo pueden determinar una reducción de la misma), las variaciones o alteraciones de precio pueden significar un aumento o una reducción de la misma.

Así, cuando se produzca una alteración de la contraprestación que determine un aumento de la base imponible (como en el caso que nos ocupa), no hay que considerar producido un nuevo hecho imponible, sino una modificación de la base relativa a la operación correspondiente.

Además, al producirse una circunstancia que, según lo dispuesto en el artículo 80 LIVA, da lugar a la modificación de la base imponible, el sujeto pasivo deberá efectuar la **rectificación de las cuotas impositivas repercutidas**, en los términos previstos en el **artículo 89 LIVA.**

Dispone el citado artículo que “La rectificación deberá efectuarse en el momento en que se adviertan las causas de la incorrecta determinación de las cuotas o se produzcan las demás circunstancias a que se refiere el párrafo anterior, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el impuesto correspondiente a la operación o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el citado artículo 80”

Añade este artículo, en su **apartado Cuatro**, que “La rectificación de las cuotas impositivas repercutidas deberá documentarse en la forma que reglamentariamente se establezca”

Por su parte, el **artículo 24 del Reglamento del IVA** establece que: *“1. En los casos a que se refiere el artículo 80 de la Ley del Impuesto, el sujeto pasivo estará obligado a expedir y remitir al destinatario de las operaciones una nueva factura en la que se rectifique o, en su caso, se anule la cuota repercutida, en la forma prevista en el artículo 15 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre...”*

En este sentido, **el artículo 15 del Reglamento de Facturación** establece que *“Igualmente, será obligatoria la expedición de una factura rectificativa en los casos en que las cuotas impositivas repercutidas se hubiesen determinado incorrectamente o se hubieran producido las circunstancias que, según lo dispuesto en el artículo 80 de la Ley del Impuesto, dan lugar a la modificación de la base imponible”*

(...)

“La expedición de la factura rectificativa deberá efectuarse tan pronto como el obligado a expedirla tenga constancia de las circunstancias que, conforme a los apartados anteriores, obligan a su expedición, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el Impuesto o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el artículo 80 de la Ley del Impuesto”

La rectificación se realizará mediante la emisión de una nueva factura en la que se haga constar los datos identificativos de la factura rectificada...

Por último, al fundarse la rectificación en una de las causas de modificación de la base imponible establecida en el artículo 80, dispone el **artículo 89 LIVA**, en su **apartado Cinco**, que “el sujeto pasivo

podrá incluir la diferencia correspondiente en la declaración-liquidación del período en que se deba efectuar la rectificación”

En definitiva y a modo de resumen, salvo en el caso de que no procediese su inclusión en la base imponible por tener la consideración de suplidos, **el consultante debe incrementar la base imponible y la cuota de IVA al producirse un aumento del precio después de que la operación se efectuó.**

Debe expedir y remitir al cliente una factura rectificativa (donde se identifique la factura rectificada y la causa de la rectificación) **en el momento en que se tenga constancia de la alteración en el precio de la operación** (no deben haber transcurrido más de cuatro años desde dicha alteración) **y aplicar el tipo impositivo que estaba vigente en el momento en que la operación se realizó.**

Además, **declarará en el modelo 303 del período en que se emita la factura rectificativa, cumplimentando las casillas 14 y 15 de modificación de bases y cuotas.** En este caso, como la modificación supone un incremento de la base y de la cuota, **se consignará con signo más.**

NORMATIVA APLICABLE

-Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido:

Artículo 4: Hecho imponible:

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28740&p=20240627&tn=1#a4>

Artículo 5: Concepto de empresario o profesional:

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28740&p=20240627&tn=1#a5>

Artículo 78: Base imponible. Regla general:

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28740&p=20240627&tn=1#a78>

Artículo 80: Modificación de la base imponible:

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28740&p=20240627&tn=1#a80>

Artículo 89: Rectificación de las cuotas impositivas repercutidas:

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28740&p=20240627&tn=1#a89>

-Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido:

Artículo 24: Modificación de la base imponible:

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28925&p=20240131&tn=1#a24>

-Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación:

Artículo 15: Facturas rectificativas:

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2012-14696&p=20231206&tn=1#a15>

INFORMA

107067- INDEMNIZACIÓN POR DEMOLICIÓN DE EDIFICACIÓN:

<https://www2.agenciatributaria.gob.es/wlpl/IFXJ-IFWW/IAFRIAFC12F?TIPO=X&CODIGO=0107067>

CONSULTAS VINCULANTES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

V2656-09:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V2656-09

V0790-08:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0790-08

V0263-08:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0263-08

V0258-06:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0258-06

V2367-05:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V2367-05

HERRAMIENTAS DE ASISTENCIA VIRTUAL

AISTENTE VIRTUAL IVA:

<https://www2.agenciatributaria.gob.es/wlpl/AVAC-CALC/AsistenteIVA>

CALCULADORA DE PLAZOS PARA FACTURAS RECTIFICATIVAS:

<https://www2.agenciatributaria.gob.es/wlpl/AVAC-CALC/CalculadoraMBIServlet>

En cualquier caso, de conformidad con lo establecido en el artículo 87 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (Boletín Oficial del Estado del día 18), esta contestación tiene el carácter de mera información de los criterios administrativos existentes para la aplicación de la normativa tributaria. Sobre la contestación emitida no cabe recurso alguno. Si desea plantear una consulta tributaria escrita respecto al régimen, clasificación o calificación tributaria que le corresponda, debe dirigirse, según lo establecido en los artículos 88 y 89 de la Ley General Tributaria, a la Dirección General de Tributos como órgano competente para la elaboración de contestaciones vinculantes. <https://sedeminhap.gob.es/es-ES/Sedes/Tributos/Procedimientos/Paginas/Default.aspx?IdProcedimiento=239>

Atentamente,

Administración Digital Integral (ADI).

Puede comprobar la autenticidad de este documento, firmado electrónicamente (art. 20 RD 1671/2009 y Resoluciones de la Presidencia de la AEAT de 28-12-2009 y de 4-2-2011), en <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/procedimientoini/ZZ05.shtml> mediante el siguiente **Código Seguro de Verificación(CSV): 8R2AUSV6Z6DBAFL9**