

OPERACIONES INMOBILIARIAS EN LAS QUE EL EMISOR DE LA FACTURA NO DEBE REPERCUTIR IVA, SIENDO LA EMPRESA DESTINATARIA LA OBLIGADA A AUTORREPERCUTIRSE EL IMPUESTO (INVERSIÓN DEL SUJETO PASIVO).

En ciertas operaciones inmobiliarias se ha establecido la "**inversión del sujeto pasivo**". En estos casos:

- **La empresa promotora o constructora** no debe repercutir IVA en sus facturas (y, por tanto, no debe liquidarlo); tan solo deberá indicar una mención del tipo operación con inversión del sujeto pasivo.
- **Es el empresario destinatario** de la operación el obligado a autorrepercutir y liquidar el IVA de la venta.

Esta situación sólo es **aplicable en operaciones entre empresarios**. Si el destinatario es un particular, la inversión del sujeto pasivo no es posible, ya que un particular no puede liquidar el IVA.

Operaciones en que tiene lugar la inversión del sujeto pasivo:

- **CONCURSOS (entregas de inmuebles en procesos concursales)**

En estos casos, la regla de inversión del sujeto pasivo es aplicable a todas las transmisiones de inmuebles que tengan lugar en el ámbito del concurso, después de que éste haya sido declarado, tanto en la fase común como en la fase de liquidación.

- **RENUNCIA A LA EXENCIÓN**

Entrega exenta. Cuando una empresa **adquiere una edificación de segunda mano a otro empresario o un terreno rústico**, la compraventa está exenta de IVA y es la entidad adquirente la encargada de liquidar el ITP. El ITP no es deducible como el IVA y supone para el adquirente un mayor coste de la compra (de entre el 6% y el 11% del valor del inmueble, según la comunidad autónoma en la que esté ubicado).

Renuncia a la exención. No obstante, existe la posibilidad de que, cumpliendo ciertos requisitos, **el vendedor pueda renunciar a la exención del IVA**, de forma que la operación sí tribute por IVA y el adquirente evite el mencionado coste por ITP. Pues bien, desde 2012, si se produce dicha renuncia, el vendedor tampoco debe repercutir IVA: es el adquirente quien deberá autorrepercutirse a sí mismo el impuesto.

Requisitos. Para que sea posible la renuncia a la exención del IVA, recuerde que deben cumplirse **ciertos requisitos**:

- El vendedor debe ser sujeto pasivo de IVA, es decir, debe haber utilizado el inmueble en una actividad empresarial.

- El adquirente deberá destinar el inmueble a una actividad en la que tenga derecho a deducirse total o parcialmente el IVA que soporte (en caso de que esté en prorrata, también es posible la renuncia).

(Si el inmueble se va a destinar a una actividad exenta de forma que el IVA soportado no será deducible, la renuncia no será posible (por ejemplo, si se va a utilizar como clínica odontológica).

Comunicaciones. Para renunciar a la exención, el vendedor debe notificar por escrito al adquirente que ejercita la renuncia, y éste último debe comunicar al vendedor que es sujeto pasivo del IVA y que tiene derecho a la deducción total o parcial del IVA soportado. Estas comunicaciones pueden realizarse en la propia escritura de compraventa.

• **EJECUCIÓN DE GARANTÍAS**

Garantías. Otro supuesto en el que tiene lugar la inversión del sujeto pasivo se produce en los siguientes casos (siempre que, como se ha indicado, los intervinientes sean empresarios):

- Cuando **se entregue un inmueble en ejecución de la garantía** constituida previamente sobre él.
- O cuando dicha **entrega se efectúe a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada** o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente.

Dación en pago. Esta norma se introdujo pensando en aquellos supuestos en los que un promotor entrega una vivienda al banco como pago de los préstamos hipotecarios adquiridos con él a los que no puede hacer frente (lo que se conoce como dación en pago). No obstante, la inversión del sujeto pasivo también puede ser aplicable si es otra empresa y no el banco la que adquiere el inmueble. Para ello:

- Es preciso que **la empresa adquirente se subrogue en el préstamo hipotecario** que hasta el momento de la venta haya estado satisfaciendo el promotor y que está garantizado por el inmueble.
- O bien que **la empresa adquirente pague la totalidad del precio** en el momento de la compra (porque sea otro banco el que le presta el dinero, por ejemplo). En este caso, el promotor deberá comprometerse a destinar el precio recibido a cancelar el préstamo garantizado por el local.

• **EJECUCIONES DE OBRA**

Construcción o rehabilitación. Por último, **también se ha establecido la inversión del sujeto pasivo** para las empresas que efectúen **ejecuciones de obras de construcción o rehabilitación de inmuebles o de urbanización de terrenos**, o bien que cedan personal para llevar a cabo dichas ejecuciones de obra.

Subcontratistas. Esta regla no sólo afecta a los constructores contratados directamente por el promotor, sino también **a las empresas que a su vez son subcontratadas** por dichos constructores (algo muy frecuente en este sector de actividad). Esas empresas subcontratadas, antes de dejar de repercutir el IVA, deben comprobar el tipo de obra en la que están participando y asegurarse de que consiste en la construcción y la rehabilitación de un inmueble o en la urbanización de un terreno.

Es recomendable que la empresa subcontratada solicite un certificado al constructor conforme el conjunto de las obras en las que participa son de ese tipo. Además, **para que se considere que está ejecutando una obra y no un simple servicio, la empresa debe participar materialmente en las obras.** Por ejemplo:

- **No** debe repercutir IVA una empresa que instala los baños o la carpintería de un edificio en construcción o que lleva a cabo la señalización de una autovía que se está construyendo.
- **Sí** deberá repercutirlo una empresa que suministra materiales o herramientas o alquila una grúa sin conductor, ya que ello no se considera una ejecución de obra.

Hay inversión del sujeto pasivo en las entregas de inmuebles en las que se produzca la renuncia a la exención del IVA y las que deriven de un concurso o una ejecución de garantías. También en las ejecuciones de obras de construcción o rehabilitación.

Quedamos a su entera disposición para cualquier aclaración o comentario al respecto.

Cristina Martín Sánchez
Carlota Rodríguez Álvaro
Silvia Rojí Pérez
Luis Alfonso Rojí Chandro

Remitido: Vanessa Esteve