

En primer lugar, se plantea si el aporte de materiales tendrá que superar o no el 33%:

“El concepto de ENTREGA DE BIENES al que se refiere el artículo 8 de la Ley del IVA dice expresamente lo siguiente:

"Artículo 8. Concepto de entrega de bienes.

(...)

2. También se considerarán entregas de bienes:

Las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación, en el sentido del artículo 6 de esta Ley, cuando el empresario que ejecute la obra aporte una parte de los materiales utilizados, siempre que el coste de los mismos exceda del 33 % de la base imponible".

En cambio, cuando hablamos de PRESTACIONES DE SERVICIOS, el artículo 11.Dos.6º de la Ley del IVA señala que tendrán ese carácter "Las ejecuciones de obra que no tengan la consideración de entregas de bienes con arreglo a lo dispuesto en el artículo 8 de esta Ley".

Es decir: si el coste de los materiales aportados EXCEDE del 33%, estamos ante una ENTREGA DE BIENES, en tanto que si NO EXCEDE del 33% estaremos ante una PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

El comentario incluido en el documento aludido se refiere al supuesto de aplicación del tipo superreducido de IVA (4%) en los supuestos de ENTREGA DE BIENES (ENTREGA DE VIVIENDA), NO DE PRESTACIONES DE SERVICIOS.

(P.D.: La publicación por parte de la AEAT de los primeros criterios oficiales publicados en la web de la AEAT el pasado día 29 de agosto, de los que ya tenéis una copia avanzada, obliga a modificar algunos de los comentarios y observaciones que se contenían en ese documento. Me refiero, concretamente, al tratamiento de los casos de arrendamiento con opción de compra, carácter del inmueble como exclusivamente destinado a vivienda o como capaz de ser utilizado como tal, y otros que, en breve, se remitirán para su estudio)".

También se ha planteado una duda sobre la aplicación temporal del tipo superreducido a las entregas de viviendas en particular sobre las ejecuciones de obra por construcción o rehabilitación.

“Se confirma que el artículo 8 considera como ENTREGA DE BIENES los supuestos de construcción o rehabilitación de inmuebles en el caso de que el coste de los materiales aportados por el constructor o rehabilitador EXCEDA el 33% de la base imponible total. En caso contrario, estaríamos ante una PRESTACIÓN DE SERVICIOS, que no se beneficia de la disminución del tipo impositivo del IVA.

No obstante, la publicación por parte de la AEAT de los primeros criterios oficiales en documento publicado en su web el pasado día 29, del que tenéis ya una copia, dice en la pregunta número 1 (ver el apartado "preguntas frecuentes" del documento aludido) que debe tratarse de "viviendas terminadas".

Sin embargo, la pregunta nº 6 (¿Es aplicable el tipo superreducido del 4% previsto en el Real Decreto-ley 9/2011 a la entrega de viviendas en construcción?), niega la posibilidad de acudir al tipo superreducido en el caso de que "el objeto de la entrega es una vivienda en construcción, de manera que el adquirente debe proceder a su terminación". Es decir: no se aplica el tipo superreducido si lo que se entrega no es una vivienda terminada sino una vivienda por terminar, para que "el adquirente" proceda "a su terminación".

Finalmente, la respuesta a la pregunta nº 15 permite entender que, en el caso de pagos anticipados, en lo que el IVA se devenga parcialmente, según el art. 90.Dos de la Ley del IVA, el tipo impositivo aplicable a cada operación será el vigente en el momento del devengo. Recuerda la consulta que "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%". Eso vuelve a hacer pensar que, efectivamente, a los pagos anticipados, entre el 20 de agosto y el 31 de diciembre, se les aplicará el 4%, pero entiendo que únicamente si la entrega definitiva de la vivienda se produce el 31 de diciembre de 2011, como máximo".