



Informe 4/1998, de 10 de julio, de la **COMISIÓN PERMANENTE** de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa de la Generalidad de Cataluña.

Asunto: Aplicación del artículo 2.2 del Real Decreto 80/1996, de 26 de enero, referente a la obligación de presentar facturas en las certificaciones y liquidaciones de obra.

ANTECEDENTES

El Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por el Real Decreto 162/92, de 29 de diciembre y, en especial, el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, establecen la obligatoriedad de empresarios y profesionales de expedir y entregar una factura por las operaciones que realicen.

De la normativa reseñada se deduce que la meritación del Impuesto se produce en el momento en que se presta el servicio o se entrega o se pone a disposición el bien suministrado.

A los efectos de aclarar la meritación del Impuesto sobre el Valor Añadido, por lo que respecta a las certificaciones de obra, el Gremio de Constructores de Obras de Barcelona formuló una consulta vinculante a la Dirección General de Tributos, la cual, por Resolución de 7 de mayo de 1986, dictaminó que el Impuesto correspondiente a la ejecución de obras inmobiliarias se ha de meritarse de la manera siguiente:

“Primero. El Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a las ejecuciones de obras inmobiliarias se ha de meritarse:

1. En las ejecuciones de obras con aportación de materiales, cuando los bienes a que se refieren se pongan a disposición del propietario de la obra.
2. En las ejecuciones de obras sin aportación de materiales, cuando se efectúan las operaciones gravadas.
3. En las operaciones que originen pagos anticipados a la entrega de los bienes o a la realización de la operación, en el momento del cobro total o parcial de los importes efectivamente percibidos.

Segundo. La presentación o expedición de las certificaciones de obras no determina la meritación del Impuesto, excepto en los casos de pagos anticipados.”

Vista la mencionada Resolución, se deduce que la meritación del Impuesto sobre el Valor Añadido se produce en el momento de acabar las obras, es decir, en el momento de la recepción y en el caso que se efectúen pagos antes de la recepción se ha de acreditar en el momento del pago parcial o total.



Ésta ha sido la situación hasta la publicación del Real Decreto 80/1996, de 26 de enero, por el que se modifica la reglamentación vigente sobre el Impuesto del Valor Añadido, concretamente el artículo 2, al cual se añade un párrafo e), en virtud del cual las destinatarias serán las administraciones públicas a que se refiere el artículo 2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común, es decir:

- La Administración del Estado.
- Las administraciones de las comunidades autónomas.
- Las entidades que integren la Administración local.
- Las entidades de derecho público con personalidad jurídica propia, vinculadas o dependientes de cualquier de las administraciones mencionadas, es necesario también expedir y entregar una factura.

Por este motivo, la Seopan ("Asociación de Empresas Constructoras de Ámbito Nacional") y la CCOC (Cámara Oficial de Contratistas de Obras de Cataluña) recomiendan a sus asociados incluir en las facturas una diligencia para hacer constar que se trata de abonos a cuenta a efectos de la correspondiente liquidación del impuesto.

CONCLUSIONES

Del análisis de los Reales Decretos 2402/85, de 18 de diciembre, y 80/1996, de 26 de enero, se desprende la obligatoriedad que los empresarios y profesionales emitan una factura de acuerdo con los requisitos que establece el artículo 3 del Real Decreto 2402/1985, incluyendo el supuesto que los destinatarios sean administraciones públicas.

Visto que la obligatoriedad de la emisión de la factura se produce en el momento del cobro de las certificaciones de obra, al efecto de simplificar la tramitación administrativa y agilizar los procedimientos sería conveniente que se presentara la factura en el momento de expedir las certificaciones de obra, haciendo constar en la propia factura la diligencia siguiente (al margen de los requisitos legales del artículo 3 del Real Decreto 2402/1985):

*"Esta factura corresponde a la certificación número.....de las obras
....., expedida en fecha
....., para la tramitación y el abono en concepto de pago a cuenta y anticipada
de la total ejecución y entrega de las obras".*

La finalidad de la diligencia es evitar las implicaciones fiscales derivadas de la presentación de la factura en el momento de emitir la certificación y no en el del su cobro, que es cuando se produce fiscalmente la meritación de Impuesto Sobre el Valor Añadido.

Barcelona, 10 de julio de 1998