



CONSULTA 2/2010.

INFORME DE LA I.G.A.C. DE 17 DE FEBRERO DE 2010.

- **Se resuelve consulta sobre cuál será el IVA a tener en cuenta en los diferentes expedientes de contratación tramitados o por tramitar, teniendo en cuenta la modificación de los tipos vigentes de IVA que entrará en vigor el 1 de julio de 2010, por aplicación del artículo 79 de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010.**

Se ha recibido en esta Intervención General consulta formulada por la Secretaría General de Medio Ambiente, sobre cuál será el IVA a tener en cuenta en los diferentes expedientes de contratación tramitados o por tramitar, teniendo en cuenta la modificación de los tipos vigentes de IVA que entrará en vigor el 1 de julio de 2010, por aplicación del artículo 79 de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010.

Como se desprende de la consulta planteada, esta variación del tipo impositivo ha generado dudas respecto a la tramitación de los diferentes expedientes, así como respecto de la fiscalización del gasto ocasionado por el incremento del tipo impositivo.

Para intentar dar respuesta a las cuestiones planteadas, conviene, en primer lugar, analizar el momento en que, de acuerdo con la Ley 37/1992, reguladora del IVA, se produce el devengo del impuesto. En este sentido, el artículo 75 de dicha norma establece que en las entregas de bienes, el devengo se produce cuando tiene lugar su puesta a disposición del adquirente. La puesta a disposición es la puesta en poder y posesión del bien y determina la exigencia de la totalidad del IVA correspondiente a la entrega, aunque no se haya producido el pago total de la contraprestación. En cambio, en las prestaciones de servicios, el IVA se devenga cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas. A falta de otra justificación, la fecha de la factura será un medio de prueba de cuando se han realizado los servicios.

Una vez establecido, con carácter general, el momento concreto en que se produce el devengo del impuesto, según se trate de prestaciones de servicios o entregas de bienes, procedemos al análisis de las cuestiones planteadas en el escrito del Secretario General, que se contraen a los extremos que, para mejor comprensión de la consulta, transcribimos y a los que, siguiendo el orden correlativo daremos respuesta.

1. *En los contratos menores que se han adjudicado sin tener en cuenta la variación impositiva, cuyos pagos van a verse afectados por los dos tipos de IVA, ¿Cuándo y cómo se debe tramitar el gasto adicional por el incremento?*

De la cuestión planteada se desprende que se trata de contratos menores que no se agotan en una sola prestación, por lo que en su mayoría serán contratos de servicios, cuyo devengo del impuesto se producirá en el momento en que se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas, y a falta de otra justificación, en el momento en que se lleve a cabo la facturación de dicha prestación.

En estos casos, lo lógico será ir abonando las facturas con el crédito disponible, y mientras tanto, tramitar un expediente de gasto complementario, que será remitido al área de contabilidad para su posterior contabilización, acompañado, en su caso, de la correspondiente Resolución del Órgano de contratación..

2. *En los que se van a adjudicar antes del 30 de junio, y hay que realizar pagos anteriores y posteriores a dicha fecha. ¿Se puede comprometer el importe total del contrato con el 18% de IVA, o por el contrario, se debe comprometer el 16% y posteriormente tramitar un gasto adicional por el 2% de IVA?*

En estos casos lo lógico será continuar con la tramitación del expediente que recogerá el tipo impositivo vigente en el momento de la tramitación, y todo el IVA devengado a partir del 1 de julio, se financiará con un expediente de gasto complementario, que dependiendo del plazo de ejecución de las obras, tendrá o no carácter plurianual.

3. *En el resto de contratos que están sujetos a fiscalización previa, y para los que se tramiten certificaciones de obra o facturas con fecha posterior al 30 de junio, se pueden dar, entre otros, los siguientes supuestos:*
 - a. *Contratos en ejecución que finalizan en el presente ejercicio o en ejercicios futuros.*
 - b. *Contratos licitados, pendientes de adjudicar y cuya ejecución se iniciará antes del 30 de junio.*
 - c. *Contratos que están en fase de preparación, y cuya aprobación del gasto se va a realizar antes del 30 de junio.*

Para el supuesto a y b se formulan las siguientes consultas:

- *¿Cuándo y cómo se debe fiscalizar el gasto adicional del 2% del tipo impositivo?*
- *¿Es necesario modificar los compromisos de gasto de carácter plurianual de los expedientes afectados?*

Para el supuesto c se formulan las siguientes consultas:

- *¿Se puede licitar con un 18% de IVA, para lo cual habría que modificar los presupuestos de los proyectos, así como los Pliegos y autorizaciones de compromiso de gasto plurianual autorizados, en su caso, o bien se debe de licitar con un 16%?*
- *En caso de licitar con un 16%, responder a las consultas realizadas para los supuestos a y b.*

A todas las cuestiones anteriores se va a dar respuesta en idéntico sentido. Si el expediente del contrato está en tramitación, y la adjudicación se produce antes del 1 de julio, se continuará su tramitación con el IVA al 16%, y para atender el gasto que supone el incremento del IVA a partir del 1 de julio, (que hará referencia, si el contrato es de obras, a obra ejecutada en el mes de julio que se incluirá en la certificación que se formalice en el

mes de agosto), se tramitará un expediente de gasto complementario al tramitado con anterioridad.. Para ello, si el gasto tiene carácter plurianual, se solicitará de la Dirección General de Tesorería, Presupuestos y Política Financiera la modificación del correspondiente Plurianual, y se tramitarán para su contabilización, documentos contables complementarios del gasto ya contabilizado en su día. Si el gasto no tiene carácter plurianual, bastará la tramitación del expediente complementario de gasto en el momento del devengo y su posterior contabilización. En todo caso, aquellos expedientes que fueron objeto de fiscalización previa, este complemento de gasto, igualmente, se sujetará a fiscalización.

Con fundamento en lo anteriormente razonado, esta Intervención General considera que los expedientes contractuales tramitados o en tramitación, continuarán recogiendo para la financiación del IVA, el tipo impositivo vigente en la actualidad. A partir del 1 de julio, el incremento de gasto que genera el nuevo tipo impositivo deberá ser objeto de tramitación independiente mediante el correspondiente expediente de gasto complementario, que seguirá las previsiones recogidas en el párrafo anterior si la ejecución del contrato se realiza en varias anualidades.

Santander a 19 de febrero de 2010.
LA INTERVENTORA GENERAL

Fdo.: Gema Uriarte Mazón