

AUTOCONSUMO INTERNO EN EL IVA:

DEFINICIÓN

TIPOS DE AUTOCONSUMO INTERNO

CAMBIO DE SECTOR

HABITUALIDAD EN PROMOTORAS

TRASPASOS A INMOVILIZADO

En ocasiones cuando las empresas desarrollan **varias actividades**, -(algunas con derecho a deducción total del IVAs y otras sin derecho a deducción del IVAs o sólo con derecho a deducción parcial)-, hay que tener cuidado con el **traspaso de activos entre las mismas**, ya que pueden generar **autoconsumos internos** por cambio de afectación de bienes, **con efectos en el IVA**.

La empresa deberá **autorepercutirse el IVA** (repercutiendo y soportando el IVA al mismo tiempo), y si la nueva actividad a la que se traspasa el bien no tiene el derecho a deducirse la totalidad del IVAs existirá un **coste fiscal para la empresa por el IVAs no deducible**.

- **TIPOS DE AUTOCONSUMO INTERNO**

La normativa prevé dos tipos de autoconsumo interno: los que se derivan del **cambio de afectación de los activos** (que pasan de un sector diferenciado de la actividad a otro) y, por otro lado, los autoconsumos producidos cuando **un bien deja de estar afecto al ciclo de explotación** para convertirse en un inmovilizado.

- **CAMBIO DE SECTOR**

Sectores diferenciados. El primero de los dos supuestos de autoconsumo puede ocurrir cuando a una empresa, a la hora de deducirse el IVA soportado, le es de aplicación el régimen de sectores diferenciados. Este régimen resulta de aplicación cuando **se realizan actividades con distinto CNAE a nivel de tres dígitos** y difieren en más de 50 puntos porcentuales entre ellas (en porcentaje de deducción del IVAs).

Devengo. El devengo del IVA por el autoconsumo tiene lugar en **el momento en que se produce el cambio de afectación** del bien a un sector de actividad diferente. La empresa deberá autorrepercutirse el IVA y declararlo en la autoliquidación del período de liquidación mensual o trimestral en el que haya tenido lugar el autoconsumo.

Base imponible. La base imponible corresponde **al coste** de adquisición del bien -si éste ha sido adquirido a terceros-, o bien al coste de los bienes y servicios utilizados para su obtención --si ha sido objeto de fabricación o transformación por la propia empresa. Sin embargo, si el bien ha sufrido alteraciones por uso, deterioro, obsolescencia o envejecimiento, se considerará como base imponible el valor de los bienes en el momento en que se produzca el autoconsumo.

Tipo impositivo aplicable. El autoconsumo interno es una operación que **se asimila a las entregas de bienes**, razón por la cual el tipo impositivo aplicable es el que hubiera resultado de aplicación si la operación se hubiese llevado a cabo con terceros.

- **HABITUALIDAD EN PROMOTORAS**

De venta a alquiler. Un tipo de actividad en el que a menudo se produce este tipo de autoconsumos es el de las promotoras, que, en ocasiones, debido a dificultades para la venta de los inmuebles que han promocionado, **deciden destinarlos a su arrendamiento**. Como la promoción y el arrendamiento tienen diferentes CNAE a nivel de tres dígitos, cuando los inmuebles sean viviendas, la empresa debe aplicar el régimen de sectores diferenciados -pues su alquiler está exento de IVA-, **y se producirá un autoconsumo por el cambio de afectación**.

En este caso, la promotora deberá satisfacer a la AEAT un IVA del **10%** (tipo aplicable sobre las viviendas) del coste de la construcción, incluidos los gastos de personal (que es la **base imponible** de estos autoconsumos).

No obstante, las promotoras que deciden alquilar sus viviendas disponen de dos **alternativas para evitar este coste**: alquilarlas con opción de compra u optar por que la empresa se acoja al régimen de arrendamiento de viviendas.

Alquiler con opción de compra. En primer lugar, si la promotora alquila las viviendas que ha promovido con opción de compra, **deberá repercutir IVA** por dicho arrendamiento (no hay exención en ese caso). Al repercutirse el impuesto, cuando inicie la actividad de arrendamiento no existirá autoconsumo y la empresa no soportará el coste fiscal indicado.

Además, **la posterior venta estará sujeta a IVA**, con independencia de la duración del alquiler y del número de arrendatarios que arrienden la vivienda con opción de compra antes de su venta.

Régimen especial de arrendamiento de viviendas. Una segunda alternativa es que la empresa se acoja al Régimen especial de arrendamiento de viviendas del Impuesto sobre Sociedades. De hacerlo, la empresa también **debe declarar un autoconsumo** por las viviendas que destine al alquiler. Sin embargo, **el IVA aplicable es de sólo el 4%**, en lugar del 10%, por lo que los costes fiscales derivados del IVA se reducen.

- **TRASPASOS A INMOVILIZADO**

Hecho imponible. Otro supuesto de autoconsumo se da cuando el cambio de afectación supone el paso de un bien del ciclo de explotación (existencias) al inmovilizado. En este segundo supuesto sólo se devenga el IVA si no se ha producido el autoconsumo por cambio entre sectores diferenciados de actividad, ya que el primer supuesto tiene preferencia sobre el segundo.

La particularidad de este segundo supuesto de autoconsumo, **es que no se devenga** en caso de que se hubiera tenido derecho a deducir íntegramente las cuotas de IVA que se habrían soportado en caso de que el bien se hubiera adquirido a terceros.

Regularización. Ahora bien, como los bienes de inversión están sujetos a un **período de regularización de cinco años** en caso de que sean muebles (y de **diez años** si son inmuebles), se establece la cautela de que se devengará el autoconsumo si durante dicho período los bienes se destinan a:

- Las operaciones que están excluidas del derecho a la deducción.
- La utilización en actividades que no generen derecho a la deducción.
- La utilización exclusiva en operaciones que originen el derecho a la deducción, siendo aplicable la regla de prorrata general.

Devengo. Consecuencia de lo indicado anteriormente es que el devengo se producirá en el **momento del cambio de afectación** si no se tiene el derecho a la deducción desde el principio, o bien cuando las citadas circunstancias tengan lugar **durante el período de regularización.**

La forma de cuantificar **la base imponible** de estos autoconsumos es la misma que en el caso del autoconsumo por cambio de sector de actividad.

El autoconsumo interno se produce al efectuar un cambio de afectación de un bien (de un sector diferenciado a otro) y en caso de que un bien pase de estar afecto al ciclo de explotación a estarlo al inmovilizado.

(Fuente: Editorial Francis Lefebvre-El Derecho).

En **L.A.Rojí Asesores Tributarios**, le asesoraremos sobre el autoconsumo interno/externo y en la **aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido** para la entrega de bienes o prestaciones de servicios que sean objeto de su actividad empresarial.

Luis Alfonso Rojí

Asesores Financieros y Tributarios

Goya, 77 Esc. Dcha. 2º
28001-Madrid
Teléfono: 91 436 21 99
Fax.: 91 435 79 45
N.I.F.: B85696235
www.lartributos.com

aedaf ASOCIACIÓN
ESPAÑOLA
DE ASESORES
FISCALES



economistas
Docentes e Investigadores
REAF-REGAF Asesores Fiscales
Σ economistas y titulados mercantiles

REC
EXPERTO
CONTABLE
ACREDITADO

eca
Experto Contable
Acreditado
Asociación Española de Contabilidad
y Administración de Empresas

Crear valor para nuestros clientes es el objetivo principal de este Despacho.

Cristina Martín
Carlota Rodríguez
Silvia Rojí
Olalla González
Luis Alfonso Rojí

Remitido por: Vanessa Esteve