

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V0204-14
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	29/01/2014
NORMATIVA	Ley 37/1992 art. 78-
DESCRIPCION-HECHOS	El consultante es un procurador de los tribunales que en representación de su cliente, una entidad financiera, realiza mandamientos ante el Registro de la Propiedad, como anotaciones preventivas de embargo, expedición y cancelación de anotaciones, por cuenta de su cliente. La entidad financiera le ha pedido que las facturas expedidas por el Registrador sean a nombre de la consultante.
CUESTION-PLANTEADA	Si los importes satisfechos por la consultante con ocasión de los mandamientos objeto de consulta, forman parte de la base imponible de los servicios prestados a su cliente.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1.- El apartado uno, del artículo 78 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) establece que “la base imponible del Impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas”.</p> <p>En este sentido, es criterio de este Centro Directivo que la refacturación de gastos y, en principio, el importe satisfecho por el consultante al Registro de la Propiedad como consecuencia de los mandamientos objeto de consulta, cuyo importe se encuentre documentado, en su caso, en facturas expedidas a su nombre, bajo la premisa que actúan ante el Registro en nombre propio pero por cuenta de su cliente, formará parte de la base imponible de los servicios prestados por el consultante a su cliente y, en consecuencia, deberá repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido sobre la suma total resultante a su cliente.</p> <p>No obstante lo anterior, el apartado tres, número 3º del artículo 78 dispone que “no se incluirán en la base imponible:</p> <p>(...)</p> <p>3º. Las sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente, en virtud de mandato expreso del mismo. El sujeto pasivo vendrá obligado a justificar la cuantía efectiva de tales gastos y no podrá proceder a la deducción del Impuesto que eventualmente los hubiera gravado.”.</p> <p>Por tanto, será necesario determinar, si los mandamientos realizados por el consultante ante el Registro de la Propiedad tiene puede considerarse como suplido a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y que no deban incluirse en la base imponible del servicio que el consultante preste a su cliente.</p> <p>2.- Las características determinantes de los denominados suplidos, esto es, de las sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente, en virtud de mandato expreso del mismo, se definen en diversas resoluciones vinculantes de la Dirección General de Tributos (entre otras, de fechas 1 de septiembre de 1986 - BOE de 10 de septiembre- y de 24 de noviembre de 1986 – BOE de 16 de diciembre), que establecen que para que tales sumas tengan la consideración de suplidos y no se integren en la base imponible los correspondientes importes, deben concurrir todas las condiciones siguientes:</p> <p>1º.- Tratarse de sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente. La realización de los gastos en nombre y por cuenta del cliente se acreditará ordinariamente mediante la correspondiente factura o documento que proceda en cada caso expedido a cargo del citado cliente y no del intermediario agente, consignatario o comisionista que le está “supliendo”.</p> <p>En consecuencia, cuando se trata de sumas pagadas en nombre propio, aunque sea por</p>

cuenta de un cliente, no procede la exclusión de la base imponible del impuesto de la correspondiente partida

por no ajustarse a la definición de “suplido” incluida en el artículo 78 de la Ley.

2º.- El pago de las referidas sumas debe hacerse en virtud de mandato expreso, verbal o escrito, del propio cliente por cuya cuenta se actúe.

3º.- La justificación de la cuantía efectiva de dichos gastos se realizará por los medios de prueba admisibles en Derecho.

En los “suplidos”, la cantidad percibida por el mediador debe coincidir exactamente con el importe del gasto en que ha incurrido su cliente. Cualquier diferencia debería ser interpretada en el sentido de que no se trata de un auténtico “suplido”.

4º. Por último señala la Ley que el sujeto pasivo (mediador) no podrá proceder a la deducción del impuesto que eventualmente hubiera gravado gastos pagados en nombre y por cuenta del cliente.

De acuerdo con la doctrina este Centro Directivo que, en principio, como se ha señalado, las cantidades satisfechas por un empresario o profesional, cuyo importe, se encuentra documentado en facturas expedidas a su nombre, formará parte de la base imponible de los servicios prestados por este empresario a sus clientes, y en consecuencia se debe repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido sobre la suma total resultante.

No obstante, no integrará la base imponible del servicio prestado por el consultante, el importe correspondiente a las **tasas**, siempre y cuando tenga el carácter de suplido, es decir, que se trate de sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente acreditando este extremo, generalmente, con la correspondiente factura del organismo correspondiente a nombre del destinatario.

3.- De lo anterior, se pone de manifiesto que en el supuesto que el consultante actuase en nombre propio pero por cuenta de su cliente y las facturas de las actuaciones, efectuadas en nombre propio, se expidiesen a su nombre, su importe formará parte de la base imponible de los servicios prestados a su cliente, y en consecuencia, el consultante deberá repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido sobre la suma total resultante a la entidad financiera.

Lo anterior deberá entenderse, sin perjuicio de la deducción del Impuesto soportado por el consultante que le haya sido repercutido en la factura expedida a su nombre por el Registro, de conformidad con lo establecido en el Título VIII de la Ley 37/1992.

No obstante, si el consultante actúa en nombre y por cuenta de su cliente como representante o agente del primero, resultando este último como solicitante de la inscripción, expedición o anotación de que se trate, efectuada ante el Registro de la Propiedad, operaciones documentadas en factura expedida por el Registro a nombre de la entidad financiera, la operación podría tener la consideración de un suplido en los términos señalados, en cuyo caso, no formará parte de la base imponible del servicio que preste a la entidad financiera.

4.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.