

## Consulta Vinculante V0386-21, de 25 de febrero de 2021 de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo

### DESCRIPCIÓN

La consultante prestó servicios de abogacía a una cliente en relación con un procedimiento judicial. En la hoja de encargo firmada por ambas partes se establecía que los honorarios de la consultante serían del 25 por ciento de todas las cantidades, intereses incluidos, que la cliente percibiese a resultas del juicio. La cliente le ha abonado dicho porcentaje, pero se niega a pagar ninguna cantidad adicional en concepto del Impuesto sobre el Valor Añadido, dado que la hoja de encargo no incluía ninguna mención expresa a que dicho Impuesto no estuviera incluido en el precio pactado.

### CUESTIÓN

Si el Impuesto sobre el Valor Añadido debe entenderse incluido en el precio pactado o si debe la consultante repercutir, adicionalmente, el 21 por ciento del precio pactado en concepto de dicho Impuesto. En caso de proceder la repercusión y negarse su cliente a soportarla, procedimiento a seguir por la consultante.

### CONTESTACIÓN

1.- El artículo 78 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece en sus apartados uno y cuatro lo siguiente:

"Uno. 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.

(...)

Cuatro. Cuando las cuotas del impuesto sobre el Valor Añadido que graven las operaciones sujetas a dicho tributo no se hubiesen repercutido expresamente en factura, se entenderá que la contraprestación no incluyó dichas cuotas.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior:

1.º Los casos en que la repercusión expresa del impuesto no fuese obligatoria.

2.º Los supuestos a que se refiere el apartado dos, número 5.º de este artículo."

En relación con la obligación de repercusión, el artículo 88, apartado uno, de la Ley del Impuesto regula lo siguiente:

"Uno. Los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre aquél para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en esta Ley, cualesquiera que fueran las estipulaciones existentes entre ellos.

En las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas al Impuesto cuyos destinatarios fuesen Entes públicos se entenderá siempre que los sujetos pasivos del Impuesto, al formular sus propuestas económicas, aunque sean verbales, han incluido dentro de las mismas el Impuesto sobre el Valor Añadido que, no obstante, deberá ser repercutido como partida independiente, cuando así proceda, en los documentos que se presenten para el cobro, sin que el importe global contratado experimente incremento como consecuencia de la consignación del tributo repercutido."

Dicho precepto ha sido desarrollado por el artículo 25 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31 de diciembre), que dispone lo siguiente:

"En relación con lo dispuesto en el artículo 88, apartado uno de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido , los pliegos de condiciones particulares previstos en la contratación administrativa contendrán la prevención expresa de que a todos los efectos se entenderá que las ofertas de los empresarios comprenden no sólo el precio de la contrata, sino también el importe del Impuesto."

Por consiguiente, en el supuesto de que estemos ante operaciones gravadas por el Impuesto que tengan por destinatarios a Entes públicos en el sentido apuntado en el párrafo segundo del artículo 88.Uno de la Ley 37/1992 cabe concluir que en la propuesta de contraprestación formulada se entiende incluido el Impuesto sobre el Valor Añadido. En los demás casos, sin perjuicio de la mención que realiza el artículo

78. Cuatro de la referida Ley a la repercusión en factura, debe entenderse que la cuestión sobre si en la contraprestación pactada por las partes se encuentra o no incluido el referido Impuesto, se regirá por las cláusulas de los contratos suscritos entre ambas.

2.- En este sentido, debe hacerse referencia a la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 7 de noviembre de 2013, asuntos acumulados C-249/12 (LA LEY 162515/2013) y C-250/12 y, en aplicación de la misma, a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 20 de julio de 2017, relativas a la determinación del importe total de la operación gravada por el Impuesto sobre el Valor Añadido cuando las partes no han dispuesto nada en la celebración del contrato sobre si en la contraprestación fijada en el mismo debe entenderse que incluye también el Impuesto sobre el Valor Añadido que se devenga con la referida operación.

De la lectura conjunta de ambos pronunciamientos, partiéndose del principio básico de que el Impuesto sobre el Valor Añadido es un impuesto sobre el consumo que debe soportar el consumidor final siendo el sujeto pasivo un mero intermediario entre la Administración Tributaria y dicho consumidor a efectos de la recaudación del mencionado tributo, se llega a la conclusión de que, en los casos en que las partes no hayan acordado expresamente que el precio pactado por una operación gravada por el Impuesto sobre el Valor Añadido incluya la cuota devengada por el mismo, con carácter general debe entenderse que dicha cuota no se encuentra incluida en el mencionado precio cuando el sujeto pasivo pueda repercutir conforme a derecho la cuota impositiva al destinatario de la operación.

3.- En relación con el plazo para la repercusión del Impuesto sobre el Valor Añadido, el artículo 88 de la Ley 37/1992 dispone que los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del Impuesto sobre el destinatario de la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en la Ley y cualesquiera que fueran las estipulaciones existentes entre ellos. Este mismo artículo añade que:

"Dos. La repercusión del Impuesto deberá efectuarse mediante factura en las condiciones y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

(...).

Tres. La repercusión del Impuesto deberá efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura correspondiente.

Cuatro. Se perderá el derecho a la repercusión cuando haya transcurrido un año desde la fecha del devengo.

(...).

Seis. Las controversias que puedan producirse con referencia a la repercusión del Impuesto, tanto respecto a la procedencia como a la cuantía de la misma, se considerarán de naturaleza tributaria a efectos de las correspondientes reclamaciones en la vía económico-administrativa.".

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.