



# Impuesto sobre el Valor Añadido (2014)

TOTAL DE ARTICULOS:

1)

AULA MENTOR

educacion.es

Nipo: Pendiente NIPO

Autoria:

Enrique Galvez Canales Fernando Carrascosa Velasco

Edición y maquetación:

Hugo Álvarez Garrote

Diseño gráfico de portada:

Denica Veselinova Sabeva

Imágen de portada: Denica Veselinova Sabeva

# IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

## ÍNDICE

1.	INT	RODUCCIÓN AL IMPUESTO SOBRE EL VALOR	
	ΑÑ	ADIDO (IVA)	
	1.1	Definición	
	1.2	Funcionamiento del impuesto	
	1.3	Ámbito de aplicación	1
	1.4	Hecho imponible	1
	1.5	Devengo	1
2.	DEI	LIMITACIÓN DE LAS OPERACIONES	1
	2.1	Operaciones interiores	1
	2.2	Operaciones sujetas y no sujetas	1
	2.3	Operaciones exentas	2
	2.4	Operaciones intracomunitarias	2
	2.5	Operaciones de comercio exterior	2
3.	FUI	NCIONAMIENTO DEL IMPUESTO	2
	3.1	Determinación de la base imponible	3
	3.2	Tipos impositivos	3
	3.3	El sujeto pasivo	3
	3.4	Deducciones	3
	3.5	Regla de la prorrata	4
	3.6	Obligaciones formales	4
	3.7	Gestión del impuesto	5
4.	REC	GIMENES ESPECIALES	6
	4.1	Introducción a los regímenes especiales	6
	4.2	Régimen especial de agricultura, ganadería y	
		pesca	6
	4.3	Régimen especial de los bienes usados, objetos	
		de arte, antigüedades y objetos de colección	6
	4.4	Régimen especial del oro de inversión	7
	4.5	Régimen especial de las agencias de viajes	7
	4.6	Régimen especial aplicable a los servicios	
		prestados por vía electrónica	7
	4.7	Régimen especial del grupo de entidades	7
	4.8	Régimen especial de criterio de caja	8

# IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

5.	RÉGIMEN SIMPLIFICADO				
	5.1	Introducción	89		
	5.2	Requisitos para aplicar el régimen	89		
	5.3	Liquidación del IVA en el régimen simplificado	92		
	5.4	Obligaciones formales en el régimen simplificado.	105		
6.	REC	CARGO DE EQUIVALENCIA	107		
	6.1	Introducción al recargo de equivalencia	108		
	6.2	¿A quién se aplica el régimen del recargo de			
		equivalencia?	108		
	6.3	Tipos impositivos del recargo de equivalencia	109		
	6 4	Obligaciones formales	110		

# **MÓDULO A**

### **UNIDADES DIDÁCTICAS:**

- 1. Introducción al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)
- 2. Delimitación de las operaciones
- 3. Funcionamiento del Impuesto

Unidad de Aprendizaje 1

# INTRODUCCIÓN AL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

## ÍNDICE

1.1	DEFINICIÓN	7
	FUNCIONAMIENTO DEL IMPUESTO2.1 ESQUEMA GENERAL	
1.3	ÁMBITO DE APLICACIÓN	10
1.4	HECHO IMPONIBLE	11
1.5	DEVENGO	13

#### 1.1 DEFINICIÓN

El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) se introduce en nuestro sistema tributario al entrar España en la Comunidad Económica Europea, ahora (Unión Europea), el 1 de enero de 1986. Los estados que se incorporan a la Unión tienen la obligación de adoptar dicho impuesto, esta es una de las bases de la financiación comunitaria y el principio de la armonización fiscal europea.

El IVA fue adoptado por la Unión Europea como impuesto por tener ventajas sobre otros tipos de imposición indirecta que ya existían en los estados miembros, dichas ventajas son:

- ✓ Neutralidad interior: la incidencia del impuesto es sobre el consumidor, no provocando desajustes sobre los distintos empresarios que tiene la obligación de recaudarlo.
- ✓ Neutralidad exterior: al ser un impuesto que grava los tramos, es fácil que no se graven las exportaciones, y las importaciones tributen por los mismos tipos que los productos interiores.
- ✓ Generalidad: existen muy pocas excepciones de productos o servicios no gravados.
- ✓ Simplificación: El IVA sustituye a otros impuestos como el Impuesto sobre el Tráfico de Empresas (ITE), Impuesto sobre el lujo, etc. y simplifica notablemente la gestión fiscal.

El IVA es un Impuesto de naturaleza indirecta porque recae sobre una manifestación indirecta de la capacidad económica, concretamente, el consumo de bienes y servicios. Este Impuesto grava tres clases de operaciones distintas, a saber:

- ✓ Entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios y profesionales en el desarrollo de su actividad.
- ✓ Adquisiciones intracomunitarias de bienes que, en general, también son realizadas por empresarios o profesionales, aunque en ocasiones pueden ser realizadas por particulares (por ejemplo, adquisición intracomunitaria de medios de transporte nuevos).
- ✓ Importaciones de bienes, cualquiera que sea quien las realice, ya sea empresario, profesional o particular.

Esto supone que el IVA tiene las siguientes características:

✓ Es un impuesto indirecto: no tiene en cuenta la capacidad contributiva (nivel de renta) del contribuyente, sino la manifestación de ésta que el contribuyente demuestra al realizar operaciones gravadas.



- ✓ Recae sobre el <u>consumo</u>: no tributan los empresarios intermedios sino que va a gravar al consumidor final.
- ✓ Grava los sucesivos incrementos de valor añadido que realizan los empresarios y
  profesionales, para sumando todos ellos gravar el valor añadido total en el consumidor.
- ✓ Para conservar la neutralidad (no favorecer el mercado interior o el exterior) el impuesto grava también las importaciones y las adquisiciones intracomunitarias.

En el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) existe un régimen general y diversos regímenes especiales. El régimen general es de aplicación cuando no proceda aplicar ninguno de los especiales, se renuncie a ellos o se quede excluido.

- ✓ Los agricultores y ganaderos tributan en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca o en el régimen simplificado, salvo exclusión o renuncia, en cuyo caso, tributarán en el régimen general.
- ✓ Los industriales y los comerciantes mayoristas tributan en el régimen general, salvo que puedan tributar en el régimen simplificado.
- ✓ Con carácter general los comerciantes minoristas, si reúnen los requisitos necesarios, tributan obligatoriamente en el régimen del recargo de equivalencia, en caso contrario lo harán en régimen general. En algunos supuestos pueden tributar en el régimen simplificado.
- ✓ Los empresarios del sector servicios pueden tributar en el régimen general o en algunos casos en el régimen simplificado.
- ✓ Los profesionales, artistas y deportistas tributarán en el régimen general.
- ✓ Todos aquellos sujetos a los que se les aplique el régimen general pueden optar por su inclusión en el régimen especial de criterio de caja.

#### 1.2 FUNCIONAMIENTO DEL IMPUESTO

En la aplicación del Impuesto por los empresarios o profesionales se pueden distinguir dos aspectos:

- ✓ Por sus ventas o prestaciones de servicios repercuten a los adquirentes o destinatarios las cuotas del IVA que correspondan, con obligación de ingresarlas en el Tesoro.
- ✓ Por sus adquisiciones soportan cuotas que tienen derecho a deducir en sus autoliquidaciones periódicas. En cada liquidación se declara el IVA repercutido a los

clientes, restando de éste el soportado en las compras y adquisiciones a los proveedores, <u>pudiendo</u> ser el resultado tanto positivo como negativo.

Si el resultado es positivo debe ingresarse en el Tesoro. Si es negativo, con carácter general, se compensa en las autoliquidaciones siguientes. Sólo si al final del ejercicio, en la última declaración presentada, el resultado es negativo o si se trata de sujetos pasivos inscritos en el Registro de devolución mensual, en cualquier declaración, se puede optar por solicitar la devolución o bien compensar el saldo negativo en las liquidaciones siguientes.



En este ejemplo se pone de manifiesto el funcionamiento del Impuesto. Se trata de un producto industrial cuya cadena de producción se inicia con la venta de materias primas para su transformación y que termina con la venta al consumidor final. Para simplificar, se supone que el empresario que vende las materias primas no ha soportado IVA. El tipo aplicado es el actual vigente del 21%.

	Precio sin	IVA	Precio de	IVA	IVA
	impuesto	repercutido	venta	soportado	a ingresar
Materias	100	21	121	0	21-0 = 21
primas					
Transformación	200	42	242	21	42-21 = 21
Mayorista	400	84	484	42	84-42 = 42
Venta	500	105	605	84	105-84 = 21
				TOTAL	105

Cada uno de los empresarios ha soportado el Impuesto que le ha sido repercutido por su proveedor, siendo esta cuota la cantidad que pueden deducir al presentar sus correspondientes autoliquidaciones del IVA.

La repercusión final, es decir, el Impuesto pagado por el consumidor final en concepto de IVA, ha sido 105€, que proviene de multiplicar el precio final del producto, 500€, por el tipo impositivo del 21%. Este impuesto ha sido ingresado en la Hacienda Pública poco a poco por cada empresario o profesional en función del valor añadido al bien o servicio en su concreta fase de producción y distribución.

El Impuesto lo paga finalmente el consumidor final de los bienes, pero quienes lo ingresan en el Tesoro son los empresarios o profesionales que prestan los servicios o entregan los bienes.

#### 1.2.1 ESQUEMA GENERAL

En la aplicación del Impuesto, teniendo en cuenta lo que hemos visto hasta ahora, conviene distinguir dos partes claramente diferenciadas: el IVA devengado y el IVA soportado deducible.

#### √ IVA devengado

Para que se aplique el IVA en una operación deben tenerse en cuenta los siguientes aspectos:



- Debe tratarse de una entrega de bienes o una prestación de servicios realizada por un empresario o profesional, de una adquisición intracomunitaria de bienes o de servicios o de una importación de bienes.
- No debe tratarse de una de las operaciones declaradas no sujetas o exentas por la Ley.
- La operación debe entenderse realizada en la Península o Islas Baleares.
- La operación debe entenderse producida o realizada, pues sólo cuando se produce o realiza se devenga el IVA correspondiente a la operación de que se trate.
- Hay que determinar la cantidad (base imponible) sobre la que debe aplicarse el tipo impositivo.
- Determinación del tipo de gravamen correspondiente a la operación.

#### ✓ IVA soportado deducible

En general, los empresarios y profesionales pueden deducir del IVA repercutido el IVA soportado en sus compras, adquisiciones e importaciones, siempre que cumplan los requisitos que veremos en el capítulo correspondiente.

#### 1.3 ÁMBITO DE APLICACIÓN

El ámbito de aplicación **es el territorio español** incluyendo el mar territorial hasta el límite de las 12 millas náuticas y el espacio aéreo correspondiente a dicho ámbito.

Al estar armonizado el impuesto, se define una norma de territorialidad referente al espacio de los países pertenecientes a la comunidad, puesto que las operaciones en ese ámbito se denominan operaciones intracomunitarias, para diferenciarlas de las operaciones con el resto de estados que son importaciones-exportaciones.

Existen dos excepciones a la regla de territorialidad, así no se consideran territorios nacionales a efectos del IVA:

- ✓ Los no comprendidos en la unión aduanera, que en el caso de España son Ceuta y Melilla.
- ✓ Los denominados territorios ultra periféricos, en nuestro caso Canarias.

Por lo tanto, en el caso de España, se considera territorio de aplicación del IVA, todo el territorio nacional, a excepción de la comunidad Canaria<sup>1</sup> y las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla<sup>2</sup>.

Así, si un consumidor compra una barra de pan en Madrid, Barcelona, Palma de Mallorca, Almería, etc. en el precio de dicha barra irá incluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, sin embargo, si ese mismo consumidor realiza su compra en Santa Cruz de Tenerife, Ceuta o Melilla, en el precio no irá ese impuesto (sí otros, IGIC e IPSI).

#### 1.4 HECHO IMPONIBLE

El artículo 4 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA) define el hecho imponible como: "las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o participes de las entidades que las realicen".

Por lo tanto, para que se dé el hecho imponible se debe de producir tres requisitos:

- ✓ Que se efectúe una entrega de bienes o prestación de servicios.
- ✓ Que dicha entrega se realice por un empresario o profesional
- ✓ Que dicho empresario o profesional realice la entrega en el ámbito de su actividad, ya sea de forma habitual u ocasional.

Para poder entender la definición de hecho imponible tenemos que aclarar el significado de los conceptos que contiene:

#### ✓ Empresario o profesional:

- Empresario o profesional a los efectos del impuesto, serán las personas o entidades que realicen actividades empresariales o profesionales.
- Se entiende por actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción de bienes o servicios.

<sup>&</sup>lt;sup>1</sup> En la Comunidad Canaria se aplica un impuesto similar al antiguo Impuesto sobre el Trafico de Empresas que se ha llamado Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), este impuesto está en vigor desde el 1 de enero de 1993, está basado en el IVA y recae sobre la entrega de bienes y prestaciones de servicios en las Islas por parte de empresarios y profesionales, así como la importación de bienes, el tipo general es el 7%.

<sup>&</sup>lt;sup>2</sup> En las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla se aplica un impuesto indirecto llamado "Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación" (IPSI).



- Se entenderá siempre a efectos del impuesto que tiene actividad empresarial o profesional, las sociedades mercantiles.
- Se exceptúa de actividad empresarial o profesional a aquellos que realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito.
- La LIVA presume empresarios o profesionales en todo caso, a quienes realicen la
  explotación de un bien corporal o incorporal con la finalidad de obtener ingresos
  continuados; a quienes realicen la urbanización de terrenos o la promoción,
  construcción o rehabilitación de edificaciones; a quienes realicen entregas
  intracomunitarias (exentas) de medios de transporte nuevos.



- Una persona abre al público un local para vender discos.

Esta persona tiene la consideración de empresario, puesto que su actividad es intervenir en el mercado, ordenando factores de producción y humanos, para vender. Sus operaciones estarán sujetas al impuesto.

- Una persona abre un local al público con el objeto de atender a personas que no tiene donde ir, sin percibir ninguna contraprestación por ello.

Esta persona no es considerada empresario, porque no obtiene ninguna contraprestación, y realiza toda su actividad a título gratuito, la actividad no está sujeta al IVA.

- Una persona que heredó un local comercial, lo alquila a otra persona.

Esta persona tiene la consideración de empresario, puesto que realiza una actividad de explotación de un bien corporal, y el impuesto le dota de esa característica, las cantidades que le cobre por el local, estarán incluidas en el impuesto.

#### ✓ Entregas de Bienes y prestaciones de servicios:

- Entrega de bienes, es la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales. Es decir, no hace falta la transmisión jurídica del bien, sino sólo la de su disposición.
- Prestación de servicios, se define como toda operación sujeta al impuesto y que no sea entrega o adquisición, a título indicativo, serian: servicios de profesionales liberales, artistas; arrendamiento de bienes; cesiones de propiedad industrial; servicios de transporte; servicios de hostelería....

#### 1.5 DEVENGO

El devengo nos define el momento en que se realiza el hecho imponible (nace la obligación de tributar), y a partir de este momento se puede exigir las obligaciones que el impuesto prevé.

En las **entregas de bienes**, el devengo se produce en el momento de la puesta a disposición (transmisión del dominio).



Un empresario realiza el pedido de una máquina, ésta es entregada en el domicilio del comprador, aunque el contrato y el pago se firmarán en un momento posterior.

A efectos del impuesto, la operación se considera realizada en el momento de la entrega, aunque el contrato, factura, etc. se realice en un momento posterior.

En las **prestaciones de servicios**, cuando se presten, efectúen o ejecuten las operaciones.

Esta regla general tiene algunas excepciones o precisiones:

✓ En operaciones de tracto sucesivo (las obligaciones se extienden en el tiempo y se
cumplen periódicamente), el devengo se produce en el momento en que resulte exigible la
parte del precio que comprende cada percepción. Estas operaciones no incluyen los
arrendamientos financieros con opción de compra.

En los pagos anticipados, cuando estos se realizan antes de la operación el impuesto se devengan cuando se produce el pago, por la parte de este.





Una persona alquila un local comercial a otra cobrándole mensualmente una renta. ¿Cuándo se considera devengado el impuesto?

Es una operación de tracto sucesivo, las obligaciones del arrendador y arrendatario se van cumpliendo por meses sucesivos, en este caso el impuesto se devenga cada mes, por la parte de la renta que corresponda, independientemente de cuándo se cobre esa renta.

Un empresario decide comprar una máquina, para ello entrega a cuenta de la compra 1.000 € para que se la reserven. El total de la operación es de 10.000 €

El impuesto se devengará, en el momento de la entrega del anticipo, por los 1.000 € y una vez realizada la compra se devengara por el resto, es decir, 9.000 €.

#### ✓ DEFINICIÓN IVA

Es un impuesto indirecto que recae sobre el consumo y grava, las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios y profesionales.

#### ✓ CAMPO DE APLICACIÓN

- Territorio nacional excepto Canarias, Ceuta y Melilla
- Operaciones Intracomunitarias
- Importaciones

#### **✓ HECHO IMPONIBLE**

- Entregas de bienes y prestaciones de servicios
- Realizadas por empresarios o profesionales
- En el ámbito su actividad, ya sea de forma habitual u ocasional

#### ✓ EMPRESARIO O PROFESIONAL

- Personas o entidades que realicen actividades que implique la ordenación por cuenta propia de factores de producción, con el objeto de intervenir en la producción de bienes o servicios.
- Se presume empresario, los arrendadores de bienes corporales o incorporales, los urbanizadores de terrenos y promotores, y los que entreguen medios de transporte nuevos a países intracomunitarios.

#### **✓ ENTREGAS DE BIENES**

Es la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales.

#### ✓ DEVENGO

Es el momento a partir del cual se puede exigir las obligaciones que el impuesto prevé.