

LECCIÓN 6: EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Supuestos prácticos elaborados por
Salvador Ramírez Gómez

CASOS PRÁCTICOS RESUELTOS

El hecho imponible: entregas de bienes y prestaciones de servicios

A y B, personas físicas, deciden constituir una sociedad limitada dedicada a la prestación de servicios de ingeniería, para lo cual A aporta un ordenador que tenía afecto a su despacho profesional en el que venía ejerciendo una actividad similar y B aporta distinto mobiliario que tenía instalado en su domicilio particular. Además, cada uno de ellos aporta 6.000€ en metálico. Tras dos años de ejercicio de la actividad deciden disolver la sociedad adjudicándose A el mismo ordenador que había aportado en la constitución más otros bienes que integraban el patrimonio empresarial de la sociedad. B percibió, como cuota de liquidación 3.000€. en metálico.

La aportación del ordenador por parte de A, con motivo de la constitución de la sociedad, constituye una entrega de bienes sujeta, al tratarse de una aportación no dineraria efectuada por un sujeto pasivo de un elemento de su patrimonio profesional (art. 8.Dos.2º LIVA). La aportación de mobiliario por parte de B, que no es sujeto pasivo del impuesto, no está sujeta. Asimismo, tampoco estarán sujetas las aportaciones en metálico. Las posteriores adjudicaciones del ordenador y otros bienes realizadas como consecuencia de la disolución constituyen entregas de bienes sujetas (art. 8.Dos.2º LIVA). Dicha sujeción se producirá sin perjuicio de la tributación que proceda por el Impuesto de Operaciones Societarias y el de Actos Jurídicos Documentados.

X SA formaliza un contrato de leasing (arrendamiento con opción de compra) de una maquinaria, con una duración de cuatro años, por el que satisface una cuota mensual durante la duración del contrato, y a cuya finalización se contempla la opción de compra por el valor de la cuota residual.

De acuerdo con el artículo 8.Dos.5º LIVA, durante la duración del contrato se produce una prestación de servicios, devengándose el IVA en el momento en que resulte exigible cada cuota. Con el ejercicio de la opción de compra se produce una entrega de bienes, devengándose el IVA por el importe del valor residual del bien.

Un empresario adquiere en una tienda el paquete de programas estándar “MS Office”, más un programa de contabilidad diseñado a medida de las necesidades de la empresa.

La entrega de programas informáticos normalizados constituye una entrega de bienes (art. 8.Dos.7º LIVA), mientras que la entrega de un programa informático confeccionado previo encargo de su destinatario conforme a las especificaciones de éste, como el programa de contabilidad, se considera una prestación de servicios (art. 11.Dos.16 LIVA).

Un fabricante de prendas de vestir, con motivo de la boda de su hijo, ha confeccionado tanto el traje del novio como el de la madrina y el suyo propio. Dichos trajes han sido valorados en 3.000 euros, habiéndose dado de baja en la cuenta de existencias de la empresa sin ingresar cantidad alguna.

El art. 9.1º.a) LIVA considera operaciones asimiladas a las entregas de bienes a título oneroso, en concepto de autoconsumo, la transferencia, efectuada por el sujeto pasivo, de bienes corporales de su patrimonio empresarial o profesional a su patrimonio personal o al consumo particular de dicho sujeto pasivo, así como, la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales que integren el patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo. En consecuencia, las operaciones descritas en el supuesto constituyen operaciones sujetas al IVA.

Un Ayuntamiento presta el servicio de depuración de aguas mediante un precio público como contraprestación y sin otro tipo de financiación.

Aunque se trate de un servicio prestado directamente por una administración pública, al percibirse un precio público, que no tiene naturaleza tributaria, dicha prestación de servicios estará sujeta al impuesto (art. 7.8º LIVA)

Un abogado designado en el turno de oficio presta asistencia letrada a un detenido.

Dicho servicio no está sujeto al IVA, pues, se trata de una prestación de servicios a título gratuito (las cantidades que, con cargo a los PGE, se asignan a estos profesionales por la prestación de dichos servicios no tienen el carácter de retribución ni compensación de los mismos) obligatoria para el sujeto en virtud de norma jurídica (art. 7.10º LIVA)

El Sr. A adquiere a un particular una parcela para la construcción de un chalé que el mismo piensa promover. Su intención es utilizar esta vivienda en vacaciones y fines de semana.

La adquisición de la parcela no da lugar a una operación sujeta, pues, la entrega se efectúa por un particular. La promoción no se considera actividad empresarial, realizada por un empresario, pues la edificación que se promueve no está destinada a la venta, adjudicación o cesión (art. 5.Uno.d) LIVA).

El Sr. A era propietario de una empresa dedicada a la fabricación de estructuras metálicas. Tras su fallecimiento sus tres hijos heredan la empresa y, una vez aceptada la herencia, deciden continuar con la actividad empresarial, manteniendo afecto a la misma todo el patrimonio heredado.

Dicha transmisión *mortis causa* de la empresa constituye una operación no sujeta al IVA (art. 7.1. c) LIVA)

En el año 2023, el Sr. A, dentista, vende parte del instrumental que venía usando en su consulta, adquirido en 2014.

La actividad desarrollada por el Sr. A es una actividad que goza de exención en virtud del artículo 20.1.5° LIVA, lo que impidió la deducción del IVA soportado en la adquisición del citado instrumental (efecto de las exenciones limitadas del artículo 20 LIVA). En consecuencia, en virtud del art. 20.Uno.24° LIVA, la posterior venta de dichos bienes estará exenta del impuesto.

La sociedad X, SA vende una embarcación de recreo que había adquirido para uso privado de sus directivos.

Por aplicación del artículo 95 LIVA, la sociedad no pudo deducir el IVA soportado en la adquisición de dicho bien, al destinarse a uso privado de los directivos, en consecuencia, en virtud del art. 20.Uno.24° LIVA, la posterior transmisión de la misma estará exenta.

Una empresa promotora construye en enero de 2021 una edificación a la que, una vez terminada, le da el siguiente destino:

- a) El bajo lo destina a oficinas de la propia empresa.
- b) El primero lo tiene alquilado a la señora A desde febrero de 2020.
- c) El segundo lo tiene alquilado al señor B desde noviembre de 2020.
- d) El tercero lo tiene alquilado al señor C desde enero de 2020.
- e) El cuarto está desocupado.

En junio de 2023 vende la totalidad del edificio a la Sra. A

La venta del edificio constituye una entrega de bienes que, por afectar a una edificación, estará exenta si se trata de una segunda o ulterior entrega (art. 20.Uno.22° A LIVA). Ello dependerá del uso que se le haya dado, del plazo transcurrido hasta la entrega y de quien sea el adquirente. Así, se considerará primera entrega y, por tanto sujeta y no exenta, la venta realizada a la señora A, que lo tenía alquilado, sin que en este caso tenga incidencia el período de utilización. Igual tratamiento tendrá la venta al señor B, pues, el período de utilización ha sido inferior a dos años, así como, la venta del cuarto piso, que se encontraba desocupado. Sin, embargo, se considerarán segundas entregas, exentas, al estar ocupados por un plazo superior a dos años, la venta del bajo, ocupado por el promotor, y el tercero, alquilado al señor C.

El Sr. A alquila un piso de su propiedad a una familia para su vivienda habitual y una plaza de garaje a otro particular

El alquiler de bienes convierte en empresario a quien lo realiza (art. 5.Uno.c LIVA), por lo tanto se trata de operaciones sujetas al IVA. No obstante, el arrendamiento de un piso, destinado exclusivamente a vivienda, está exento (art. 20.Uno.23.b LIVA), exención que no se extiende al alquiler de plazas de garaje.

La empresa X, SA, establecida en el territorio de aplicación del impuesto, realiza una venta de mercadería para un cliente establecido en Marruecos, a donde se expide la misma, desde la fábrica de la empresa vendedora.

Dicha operación constituye una entrega de bienes sujeta al IVA, por tratarse de una entrega realizada en el territorio de aplicación del impuesto, lugar de inicio del transporte, si bien, debido al destino del mismo, la exportación, la citada entrega estará exenta (art. 21.1° LIVA).

Un transportista establecido en Huelva es contratado para transportar bienes importados desde la aduana de Algeciras hasta su destino final, consignado en la carta de porte, en los almacenes de la empresa importadora en la capital onubense.

Al tratarse de un servicio relacionado directamente con la importación éste se declara exento, por lo que el transportista no deberá repercutir IVA alguno. La razón de la exención reside en que, cuando el importador liquida el IVA a la importación, en la base imponible del impuesto debe incluir el valor de dicho transporte (arts. 64 y 83 LIVA).

El hecho imponible: adquisiciones intracomunitarias de bienes.

X, SA, empresa establecida en Huelva, dedicada a la venta de muebles, adquiere en Portugal, a un fabricante establecido en dicho país, una partida de muebles, que son transportados por el fabricante desde Lisboa hasta Huelva.

En dicha operación se realiza, por el empresario onubense, el hecho imponible adquisición intracomunitaria de bienes, debiendo éste liquidar el IVA correspondiente a la Hacienda Pública española (arts. 15.Uno y 13.1º LIVA) . El vendedor realiza, en Portugal, una entrega intracomunitaria de bienes exenta, por lo que no repercutirá IVA alguno a su cliente.

Un particular, residente en Huelva, se desplaza a Portugal donde adquiere ropa en un comercio.

Puesto que las adquisiciones realizadas por los particulares no constituyen el hecho imponible adquisición intracomunitaria de bienes, el particular soportará la repercusión del IVA portugués por parte del comerciante vendedor.

Cómo se liquidan y deducen las cuotas correspondientes a las adquisiciones intracomunitarias

En el caso de contribuyentes en régimen general, las cuotas devengadas deberán ser consignadas en la declaración-liquidación periódica correspondiente, pudiendo ejercitar en la misma declaración-liquidación el derecho a la deducción.

El documento justificativo del derecho a deducir es la factura expedida por quien realiza la entrega intracomunitaria desde el Estado miembro de origen

Este documento debe ser anotado en el libro registro de facturas recibidas en el que debe consignarse asimismo el cálculo de las cuotas a que da lugar la citada adquisición intracomunitaria.

Arts. 92 y 97.Uno 2º LIVA. Art. 64 RIVA

Lugar de realización del hecho imponible

Un abogado portugués presta servicios de asesoramiento a un empresario onubense en relación con determinadas operaciones comerciales. Asimismo, le presta asistencia jurídica en un proceso de divorcio.

Los servicios citados en primer lugar, relacionados con la empresa, se consideran prestados en el territorio de aplicación del impuesto y, por tanto, sujetos al IVA español (art. 69.Uno 1º LIVA); los segundos, relacionados con su divorcio y, por tanto, prestados a un particular, no estarán sujetos al IVA español, tributando en el lugar donde el prestador de los mismos está establecido, es decir, Portugal.

Un particular, residente en Alemania, encarga a un arquitecto alemán la elaboración del proyecto para construir un chalet en la Costa del Sol

Al tratarse de una prestación de servicios relacionada con un inmueble, el lugar de realización de la misma será el lugar donde radique el inmueble (art. 70.Uno 1º c) LIVA), en consecuencia, la operación está sujeta al IVA español.

Un particular, residente en Huelva, adquiere los servicios de una empresa portuguesa de reparaciones informáticas. El servicio contratado consiste en la reparación del ordenador que tiene en su domicilio habitual, a cuyo efecto el técnico informático se desplaza hasta el mismo.

El servicio contratado consiste en un trabajo sobre un bien mueble corporal, por lo que, dado que el destinatario no es un empresario o profesional, se entenderá realizado donde materialmente se preste (art. 70.Uno.7º LIVA), y, en consecuencia, sujeto al IVA español.

Determinar la sujeción o no al IVA español de las ventas realizadas a bordo (tabaco, bebidas, regalos) por una compañía aérea que efectúa vuelos directos de ida y vuelta desde Madrid con destino a las demás capitales de los Estados miembros de la Unión Europea, así como otros con destinos a Sudamérica.

Las entregas de los bienes indicados en los vuelos de ida a las ciudades de la Unión Europea se entienden realizadas en el territorio de aplicación del IVA español. Las entregas de los bienes en los vuelos de vuelta no se entienden producidas en dicho territorio (art. 68.Dos 4º LIVA)

En cuanto a los vuelos transatlánticos, las entregas de los bienes producidas a bordo se entienden localizadas en el territorio de aplicación del IVA español si los bienes son puestos a disposición de los viajeros cuando el avión se encuentra dentro del ámbito espacial de aplicación de dicho tributo (art. 68.Uno LIVA), si bien se declaran exentas por el art. 21. 2 B LIVA cuando el destino sea un territorio tercero.

Un notario establecido en Huelva realiza, las siguientes operaciones:

- la escritura relativa a un testamento para un particular portugués;
- la escritura de constitución de un préstamo para un particular domiciliado en Portugal.
- un requerimiento notarial para una persona jurídica con NIF IVA español;
- la escritura de transmisión de un inmueble situado en Málaga, por parte de un cliente domiciliado en Portugal.

Se entienden realizados en el territorio de aplicación del IVA español los servicios relativos a la escritura del testamento siendo el cliente un particular residente en Portugal (art.69.uno.2º LIVA). El relacionado con el inmueble situado en Málaga (art.70.uno.1º LIVA). El servicio relativo a la escritura del préstamo (art.69.uno.2º LIVA). Por último, los servicios de requerimiento notarial prestados a una persona jurídica con NIF IVA atribuido por la Administración española se localizan en el territorio de aplicación del IVA español conforme al art.69.uno.1º LIVA.

El devengo

Arrendamiento de un local comercial, por un plazo de 4 años, estipulándose el pago de la renta a la finalización del mismo.

El devengo se producirá el 31 de diciembre de cada año y no en el momento de la exigibilidad de la renta, al final del arrendamiento (art. 75.Uno.2º LIVA).

Una promotora vende una vivienda por un importe de 200.000€. El 20 de septiembre de 2022 se formaliza el contrato privado produciéndose una entrega de 20.000€. El 28 de febrero de 2023 se firma la escritura y se entregan las llaves, el comprador abona 70.000€, acepta una letra de cambio a 30 días por 10.000€ y se subroga en una hipoteca a 30 años por el resto. Determinar el momento en que se devenga el IVA.

El IVA en las entregas de bienes se devenga cuando se efectúe la entrega conforme a la legislación que le sea aplicable (art. 75.Uno.1º LIVA). No obstante, en caso de pagos anticipados, el impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos (art. 75.Dos LIVA). En consecuencia, con la entrega de 20.000€ el 20 de septiembre se devengará el IVA correspondiente a dicha cantidad. Con la firma de la escritura y entrega de las llaves se devengará el IVA por la cantidad restante hasta el precio total, es decir, 180.000€.

La base imponible

En enero de 2023, un notario interviene en la formalización de una escritura pública de compraventa de un local de negocios adquirido por la empresa X, S A Sus honorarios ascienden a 2.100 €.

La liquidación que corresponde por los servicios del notario es la siguiente:

Base imponible IVA	2.100,00
Cuota IVA: (2.100 × 21%)	+441,00
Retención IRPF (2.100 × 19%)	<u>-399,00</u>
Total a cobrar	2.142,00

La empresa X.SA, sujeta al régimen general del IVA, vende un camión de naranjas, reflejando en la factura los siguientes conceptos:

- Venta de naranjas: 10.000 euros.
- Transporte: 200 euros.

Calcular el IVA que deberá repercutir al cliente.

De acuerdo con el artículo 78.Uno LIVA, la base imponible estará constituida por el importe total de la contraprestación, incluyéndose en dicho concepto los gastos de comisiones, portes y transporte, seguros, primas por prestaciones anticipadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado de la prestación principal o de las accesorias a la misma.

La operación principal es la venta de naranjas, y la base imponible será 10.200 euros.

El tipo aplicable es el 4 por 100 (art. 91. Dos. 1.1º LIVA)
La cuota a repercutir será de 408 euros.

El sujeto pasivo.

Una comunidad de propietarios que arrienda a una empresa de telefonía móvil un espacio en la azotea del edificio para la instalación de antenas.

La comunidad de propietarios será sujeto pasivo por dichas operaciones de arrendamiento (art. 84.Tres LIVA)

Un abogado portugués asesora a un empresario onubense en relación con el cobro de determinados créditos comerciales.

Por aplicación de las reglas de localización del hecho imponible, dichos servicios se entienden prestados en el territorio de aplicación del impuesto (art. 69.Uno.1º LIVA) y, por tanto, sujetos al IVA español. Puesto que el prestador del servicio no se encuentra establecido en el territorio español y el destinatario, empresario, sí lo está, por aplicación de la regla del artículo 84.Uno.2º LIVA, el obligado a liquidar el impuesto, como sujeto pasivo por inversión, será el empresario onubense.

Una empresa vende a otra del mismo sector la nave comercial que venía utilizando como almacén desde hace 10 años. Al darse los requisitos establecidos se renuncia a la exención del IVA por tratarse de una segunda transmisión.

De acuerdo con el artículo 84.Uno.2º c) de la LIVA, en los casos de renuncia a la exención, el sujeto pasivo será el empresario o profesional para quien se realice la operación sujeta, aplicándose así la regla de la inversión del sujeto pasivo.

Deducciones y devoluciones

El Sr. A alquila un piso a un abogado que lo va a destinar a su vivienda habitual y como despacho profesional, dedicando a este fin el 20 por 100 de la superficie total del piso. El precio total del alquiler es de 1.000€ mensuales.

El alquiler del piso constituye una operación sujeta al IVA (art. 5.Uno c y 11.Dos.2º LIVA). Puesto que la edificación no se destina exclusivamente a vivienda, el alquiler no goza de la exención del artículo 20.Uno.23.b LIVA, en consecuencia, el señor A deberá repercutir el IVA sobre el precio total del alquiler. El IVA soportado por el abogado podrá ser objeto de deducción, exclusivamente, en la proporción en que dicho bien se emplea en el desarrollo de la actividad, es decir, en un 20 por 100 (art. 95.Tres LIVA)

El señor A, arquitecto residente en España, efectúa un proyecto para la construcción de un edificio en Portugal. El Sr. A se desplaza a dicha ciudad durante una semana, para examinar el lugar en que se va a emplazar el mismo, hospedándose en un hotel y alquilando un coche para desplazarse al lugar de la obra.

El arrendamiento del vehículo se considera efectuado en Portugal, por lo que está sujeto al IVA portugués y no al IVA español (precepto de la legislación portuguesa equivalente al art. 70. Uno. 9º A) LIVA). Por tanto, el arrendador portugués repercutirá el IVA de aquel país al arquitecto español, estando este obligado a soportar la repercusión.

Para recuperar dicho IVA soportado, el arquitecto español no podrá incluir la citada cuota en las autoliquidaciones ordinarias que presente en España, pues, en dichas autoliquidaciones, sólo se pueden deducir las cuotas del IVA español (art. 92. Uno LIVA). La recuperación del IVA portugués sólo puede hacerse solicitando su devolución en la forma prevista en la LIVA art.117 bis y RIVA art.30 ter, mediante la solicitud de devolución de las mismas presentada por vía electrónica en el portal electrónico de la AEAT.

X, SA viene obligada por convenio colectivo a prestar gratuitamente el servicio de comida a los trabajadores de la empresa. Esta contrata dicho servicio con una empresa de catering que factura directamente a X, SA.

A efectos del IVA, existen dos prestaciones de servicios de suministros de comidas:

- Una que efectúa la empresa de catering para X, SA, y que está sujeta y no exenta del IVA, de manera que la empresa de catering repercute el IVA sobre X, SA.
- Otra que realiza X, SA para los trabajadores y que no está sujeta al IVA, por tratarse de una prestación de servicios gratuita obligatoria en virtud de convenio colectivo (art. 7. 10º LIVA).
- X, SA podrá ejercitar el derecho a deducir las cuotas soportadas por la prestación del servicio, siempre que se considere un servicio directa y exclusivamente afecto al desarrollo de la actividad, y deba entenderse que sirve fundamental o primordialmente a los fines de la actividad empresarial (vid. Sentencia TJCE , de 16 de octubre de 1997 . Asunto C-258/95, y Consulta Vinculante de la DGT V 0368 - 09 , de 23 de febrero de 2009).

La empresa X, SA que presenta autoliquidaciones por IVA con periodicidad trimestral y está dedicada a la venta de mobiliario, ha adquirido a otra empresa española una partida de 100 mesas, de acuerdo con los siguientes datos:

- El 2-1-N se firma el contrato de compraventa de las mesas por un precio de 10.000 €.
- El 10-1-N se efectúa un primer pago por importe de 3.000 €. La empresa vendedora emite un recibo que no reúne los requisitos de la factura.
- El 20-6-N se reciben las 100 mesas.
- La factura correspondiente a la entrega de las 100 mesas se recibe el 5-7-N, fecha en la que se efectúa el pago de los 7.000 € restantes.

Teniendo en cuenta que las cantidades indicadas no incluyen el IVA, determinar las cuotas que se devengan y el momento en que pueden ser deducidas por X, SA.

- La fecha de la firma del contrato es irrelevante a los efectos del devengo del IVA así como del ejercicio del derecho a la deducción.
- El pago anticipado que se efectúa el 10-1-N determina el devengo del IVA correspondiente ($21\% \cdot 3.000 = 630 \text{ €}$), pero, dado que la empresa vendedora no ha emitido la factura, X, SA no puede deducir los 630 € pagados en concepto de IVA, ya que tal cuota no constituye técnicamente «IVA soportado», al no estar X, SA en posesión del documento justificativo del derecho a deducir.
- La recepción de las mesas el 20-6-N determina el devengo del IVA correspondiente a la entrega de las mismas, por el importe que resta después de efectuar el pago anticipado ($21\% \cdot 7.000 \text{ €} = 1.470 \text{ €}$). No obstante, como la factura no se recibe hasta el 5-7-N (tercer trimestre natural del año), X, SA sólo puede efectuar la deducción del IVA soportado total

(630+1.470 = 2.100 €) en la autoliquidación del tercer trimestre del año, que se presenta del 1 al 20 de octubre.

Durante el año 2022, la inmobiliaria X, SA ha facturado 120.000 € por el arrendamiento de viviendas y 230.000€ por el arrendamiento de locales de negocio. El importe total del IVA soportado en dicho ejercicio ha sido de 20.000€. Calcular el IVA soportado deducible.

Puesto que la inmobiliaria X, SA realiza conjuntamente operaciones que originan el derecho a la deducción -alquiler de locales de negocios- y otras que no habilitan para el ejercicio del mismo, por estar exentas -alquiler de viviendas-, resultará aplicable la regla de la prorrata (art. 102.Uno LIVA). De acuerdo con el procedimiento descrito en el artículo 104 LIVA ésta será el resultado de la siguiente fracción:

$$\frac{\text{Volumen de operaciones con derecho a deducción}}{\text{Volumen total de operaciones}} \times 100$$

$$(230.000/350.000) \times 100 = 65,71 \text{ (66\%)}$$

IVA deducible: $20.000 \times 66/100 = 13.200$

La prorrata así calculada es la prorrata definitiva del año 2022, determinada en la última declaración liquidación del año. En las declaraciones liquidaciones de los meses o trimestres anteriores se aplicará una prorrata provisional coincidente con la definitiva del año anterior.

¿Son deducibles en la declaración ordinaria del IVA las cuotas soportadas por un sujeto pasivo establecido en España en un país comunitario o en un país tercero?

No son deducibles. Sólo son deducibles las cuotas que se hayan devengado en el territorio español de aplicación del impuesto (art. 92.Uno LIVA).

Las cuotas de IVA soportadas en otro país comunitario podrán recuperarse mediante la solicitud de devolución de las mismas presentada por vía electrónica en el portal electrónico de la AEAT (art. 117 bis LIVA).

Las cuotas soportadas en un territorio tercero, ajeno al sistema común del IVA, quedan al margen de la regulación comunitaria y nacional.

Liquidación del impuesto

X, SA, empresa que tributa en el régimen general del IVA, tiene anotadas en sus libros registros del IVA las siguientes cantidades correspondientes al primer trimestre de 2023:

Operaciones	Cuota IVA
Entregas de bienes	20.000
Adquisiciones de bienes y servicios devengadas en el territorio de aplicación del impuesto	18.000
IVA alemán correspondiente a una estancia en un hotel en Berlín	500
Adquisición de una maquinaria en Alemania	10.000

La liquidación del cuarto trimestre de 2022 arrojó una cuota negativa de 4.000€, decidiendo la empresa no solicitar su devolución.

Practicar la liquidación correspondiente al primer trimestre de 2023.

IVA DEVENGADO:

Entregas de bienes	20.000
Adquisiciones intracomunitarias*	10.000
TOTAL CUOTA DEVENGADA	30.000

IVA DEDUCIBLE

Adquisiciones bienes y servicios.....	18.000
Adquisiciones intracomunitarias*	10.000
TOTAL A DEDUCIR	28.000
Diferencia	2.000
Cuota a compensar períodos anteriores**	4.000
Diferencia a compensar	-2.000

* En las adquisiciones intracomunitarias de bienes, la cuota de IVA debe ser declarada, simultáneamente, como IVA devengado en dicha adquisición y como IVA soportado, ya que coincide el sujeto pasivo con el destinatario de la operación, en este caso el adquirente de los bienes.

** Al no solicitar la devolución del saldo a su favor en la liquidación del cuarto trimestre de 2022, dicha cantidad puede ser objeto de compensación en las liquidaciones posteriores dentro del plazo de cuatro años (art. 109.Cinco LIVA)

Respecto del IVA alemán soportado en Alemania, éste no puede recuperarse mediante el procedimiento de deducción de las cuotas soportadas, sino mediante un procedimiento especial de devolución. De acuerdo con el art. 117 bis LIVA, los empresarios o profesionales que estén establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto pueden solicitar la devolución de las cuotas soportadas por adquisiciones o importaciones de bienes o servicios efectuadas en la Comunidad, mediante la presentación por vía electrónica del formulario 360 (Orden EHA/789/2010, de 16 de marzo), dispuesto en el portal electrónico de la Agencia Tributaria. El plazo para la presentación de la solicitud de devolución se iniciará el día siguiente al final del período de devolución y concluirá el 30 de septiembre siguiente al año natural en el que se hayan soportado las cuotas.

La empresa Publicaciones SA se dedica a la elaboración de agendas y otros trabajos de diseño gráfico por ordenador e imprenta; parte de sus instalaciones las dedica a impartir cursos de diseño gráfico. Durante 2022 y 2021 presenta los siguientes datos:

	2022	2021
(1) Compras corrientes	200.000	150.000
(2) Exportaciones	40.000	50.000
(3) Ventas en el TAI	400.000	200.000
(4) Ventas a minoristas en recargo de Equivalencia	100.000	80.000
(5) Ingresos por cursos de formación	60.000	50.000

Al cuarto trimestre de 2022 corresponden los siguientes datos

(6) Compras corrientes	60.000
(7) Exportaciones	10.000
(8) Ventas en el TAI	100.000
(9) Ventas a minoristas en recargo de Equivalencia	40.000
(10) Ingresos por cursos de formación	30.000

Teniendo en cuenta que el IVA aplicable es del 21%, efectuar la liquidación correspondiente al cuarto trimestre de 2022.

-Liquidación del 4º trimestre

a) IVA DEVENGADO 4T*: $(100.000 + 40.000) \times 21\% + 40.000 \times 5,2\% = \underline{31.480}$

(* Sóló las ventas en el TAI (8) y a minoristas en recargo de equivalencia (9) están gravadas por el IVA

b) IVA SOPORTADO DEDUCIBLE 4T:

Para calcular el IVA soportado deducible es preciso calcular la prorrata definitiva/2022:

$[\text{Volumen operaciones con derecho a deducción } (2)+(3)+(4) / \text{Volumen total de operaciones } (2)+(3)+(4)+(5)] \times 100$
 $[(40.000+400.000+100.000) / (40.000+400.000+100.000+60.000)] \times 100 = 90\%$

Cálculo IVA soportado deducible 4T: $60.000 (6) \times 21\% \times 90\% = \underline{11.340}$

c) A continuación se practicará la regularización correspondiente a los tres primeros trimestres

En primer lugar, procederemos a calcular el total del IVA soportado deducido en las liquidaciones correspondientes a los trimestres 1º, 2º y 3º del 2022:

IVA soportado: $(200.000 - 60.000) \times 21\% = 29.400$

IVA soportado deducible: $29.400 \times 87\%* = 25.578$

* Para calcular la cuota del IVA soportado deducible en los tres primeros trimestres, provisionalmente, se aplica la prorrata definitiva del año anterior, 2021:

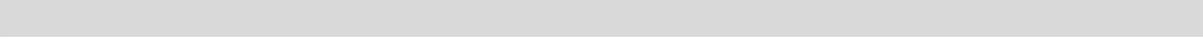
$[\text{Volumen operaciones con derecho a deducción } (2)+(3)+(4) / \text{Volumen total de operaciones } (2)+(3)+(4)+(5)] \times 100$
 $(50.000+200.000+80.000) / (50.000+200.000+80.000+50.000) \times 100 = 87\%$

Puesto que la prorrata definitiva de 2022 es del 90%, procederá una deducción adicional del 3% del IVA soportado en los tres primeros trimestres de 2022

Regularización 1º, 2º y 3º trimestre: $140.000 \times 21\% \times 3\% = \underline{882}$

Liquidación 4 T: $31.480 - 11.340 - 882 = 19.258$

El resultado es de una cantidad a ingresar de 19.258



X SA, empresa establecida en Huelva, dedicaba la fabricación de electrodomésticos y sujeta al régimen general de liquidación del IVA, ha realizado durante el primer trimestre de 2023 las siguientes operaciones:

- 1) Venta de electrodomésticos a clientes establecidos en la península por importe de 100.000€.
- 2) Venta de electrodomésticos a minoristas incluidos en el Régimen especial del Recargo de Equivalencia por importe de 5.000€.
- 3) Venta de electrodomésticos a clientes establecidos en Marruecos por importe de 10.000€.
- 4) Venta de electrodomésticos a empresarios establecidos en Portugal por importe de 40.000€.
- 5) Venta de un frigorífico a un particular establecido en Portugal por importe de 600 €.
- 6) Compra en Alemania de distintos componentes para la fabricación de los electrodomésticos por importe de 20.000€.
- 7) Adquisición en EE.UU. de componentes electrónicos para la fabricación de los electrodomésticos por importe de 30.000€.
- 8) Los gastos de oficina (teléfono, luz, papelería...) del trimestre ascienden a 5.000€
- 9) Una empresa de publicidad portuguesa le factura 10.000€ por los gastos derivados de una campaña publicitaria en Portugal.
- 10) Un cliente que le adeuda 4.000€ es declarado en concurso de acreedores el 20 de febrero de 2023.

Teniendo en cuenta que en la liquidación del cuarto trimestre de 2022 resultó una cuota negativa a su favor de 2.000 € y que no se optó por solicitar su devolución, efectuar la liquidación del primer trimestre de 2023.

TRIMESTRE				
IVA DEVENGADO				
	Base imponible	tipo	Cuota	
(01-09) Régimen general	105.600,00		22.176,00	
1) Venta de electrodomésticos a clientes establecidos en la península: entrega de bienes (arts. 4 y 8 LIVA).	100.000,00	21	21.000,00	
2) Entrega de bienes gravada (arts. 4 y 8 LIVA).	5.000,00	21	1.050,00	
3) Entrega de bienes sujeta (art. 68). Exenta por exportación (art. 21.1º).	-	-	-	
4) Entrega intracomunitaria de bienes sujeta (art. 68). Exenta [art. 25. Uno, a)]	-	-	-	
5) Entrega de bienes sujeta (art. 68). No exenta, pues el destinatario no es ni un empresario ni un profesional identificado a efectos del IVA en un Estado miembro distinto del Reino de España [artículo 25. Uno, a)].	600,00	21	126,00	
(10-11) Adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios	30.000,00		6.300,00	
6) Adquisición intracomunitaria de bienes gravada (art. 13.1º).	20.000,00	21	4.200,00	
9) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 69.Uno, 1º) y, por tanto, sujeta al IVA español. Sujeto pasivo por inversión el destinatario de tales servicios, o sea, XSA (art. 84.Uno, 2º).	10.000,00	21	2.100,00	
(12-13) Otras operaciones con inversión del sujeto pasivo				
(14-15) Modificación bases y cuotas	-4.000,00		-840,00	
10) Supuesto de modificación de la base imponible (art. 80.Tres).	- 4.000,00	21	- 840,00	

(16-24) Recargo de equivalencia	5.000,00		260,00	
2) Repercusión recargo equivalencia (arts. 154 y ss. LIVA).	5.000,00	5,2	260,00	
(25-26) Modificaciones bases y cuotas del recargo equivalencia				
(27) Total cuota devengada			27.896,00	

IVA DEDUCIBLE					
	Base Imponible	Tipo	Cuota Soportada	Cuota Deducible	
(26-29) Por cuotas soportadas operaciones interiores corrientes	5.000,00			1.050,00	
8) Los gastos de oficina (teléfono, luz, papelería...) del trimestre: el IVA soportado en estos gastos es deducible (art. 92).	5.000,00	21	1.050,00	1.050,00	
(30-31) Por cuotas soportadas operaciones interiores bienes de inversión					
(32-33) Por cuotas soportadas importaciones de bienes corrientes	30.000,00			6.300,00	
7) importación de bienes gravada. IVA liquidado en la aduana. XSA puede deducir la totalidad del IVA soportado en esta operación (art. 92).	30.000,00	21	6.300,00	6.300,00	
(34-35) Por cuotas soportadas en importaciones bienes de inversión					
(36-37) En adquisiciones intracomunitarias bienes y servicios corrientes	30.000,00			6.300,00	
6) X SA puede, en esta misma declaración-liquidación, deducir la totalidad del IVA correspondiente a esta operación (art. 92.Uno, 4º).	20.000,00	21	4.200,00	4.200,00	
9) El IVA soportado en los supuestos de inversión del sujeto pasivo es deducible (art. 92)	10.000,00	21	2.100,00	2.100,00	
(38-39) En adquisiciones intracomunitarias bienes de inversión					
(40-41) Rectificación de deducciones					
(42) Compensaciones Régimen Especial A.G.P.					
(43) Regularización bienes de inversión					
(44) Regularización aplicación porcentaje definitivo prorata					
(45) Total a deducir				13.650	
(46) Resultado Régimen general					14.246,00
(77) IVA a la importación liquidado en la Aduana pendiente de ingreso					
(67) Cuotas a compensar de períodos anteriores					2.000,00
(71) Resultado de la liquidación					12.246,00

Rafael Ramírez Rodríguez (RRR), con DNI 27375339B, domiciliado en Huelva tiene una empresa dedicada a la fabricación y venta de muebles de madera. Tributa en el IVA con sujeción al régimen general. A efectos de la liquidación del IVA, también ha de tenerse en cuenta que:

En la última liquidación del ejercicio anterior (2022) resultó una cuota negativa por importe de 3.000€, sin que por parte de la empresa se solicitara su devolución.

Las operaciones que a continuación se describen son las realizadas por la empresa durante el primer trimestre de 2023, y las cantidades no llevan incluido el IVA, salvo que por precepto legal deba entenderse lo contrario o se indique expresamente otra cosa.

1. Vende muebles de oficina a una empresa de Valencia por importe de 21.000 euros.
2. Vende muebles a una tienda minorista acogida al recargo de equivalencia por importe de 12.000 euros, situada en Madrid.
3. Recibe un pedido de una empresa de Valladolid por importe de 90.000 euros para amueblar una oficina completa. La entrega debe realizarse en octubre del año 2023, y recibe como pago a cuenta la cantidad de 30.000 euros.
4. Envía a suiza un cargamento de muebles por importe de 60.000 euros. El transporte lo realiza un transportista español y corre a cargo de la empresa Rafael Rodríguez.
5. El transportista a que se refiere el punto anterior le envía su factura por importe de 6.000 euros.
6. El importe total de gastos corrientes de oficina asciende a 5.700 euros según el siguiente desglose:

Concepto	Base IVA	Tipo IVA	IVA Soportado
Suministro eléctrico	1800	21%	378
Teléfono	1200	21%	252
Papelería	900	21%	189
Regalo cumpleaños secretaria	300	21%	63
Tóner impresora	300	21%	63
Material de oficina	600	21%	126
Mesa de ordenador	600	21%	126

7. Compra madera de haya procedente de Canadá por importe de 29.000 euros (derechos aduaneros incluidos), contratando con una empresa española los trabajos de descarga por un importe de 1.000€. El IVA a la importación es satisfecho en la aduana.
8. Adquiere pino procedente de Alemania por importe de 18.000 euros. El transporte se realiza por un transportista alemán (no establecido en el territorio de aplicación del Impuesto) a cargo de la empresa española. Esta última suministra al transportista NIF/IVA atribuido por la Administración española. Para realizar dicha adquisición, el jefe de compras de la empresa se desplazó a Alemania, realizando unos gastos de hotel por lo que le repercutieron un IVA de 300€.
9. El transportista alemán de apartado anterior factura por importe de 3.000 euros.
10. Durante la Feria del Mueble de Valencia celebrada en el mes de marzo ha realizado ventas al por menor por importe de 48.000 euros. Una de las ventas, por importe de 12.000 euros, la ha realizado en favor de un particular residente en Nueva York y que se encontraba de paso en España.
11. Vende a unos clientes particulares que viven en Irlanda un comedor completo por importe de 6.000 euros. El transporte es a cargo de Rafael Rodríguez y lo realiza un transportista español, ascendiendo su importe a 1.200 euros.
12. Vende al por mayor a una tienda de muebles de Lisboa por importe de 30.000 euros. Por pronto pago rebaja en factura la cantidad de 3.000 euros. La empresa lusa proporciona a la española NIF/IVA atribuido por la Administración portuguesa.

13. Las ventas interiores a su cliente de Valencia más importante han ascendido a 60.000 euros. Se efectúa un descuento que se refleja en la propia factura de venta por importe de 6.000 euros.
 14. Se devuelve mercancía de la vendida en el punto 1) por importe de 3.000 euros al llegar en mal estado.
 15. La empresa adquiere un vehículo automóvil de turismo para los desplazamientos oficiales del Director General. El importe del vehículo ha sido de 48.000 euros.
 16. Ha recibido la factura de un asesor jurídico establecido en Italia por importe de 6.000 euros.
 17. Con fecha 30-3-2023 se recibe en la empresa la factura a que se refiere el punto 10), sellada por la aduana con fecha 25-3-2023. Se procede a efectuar la devolución de la cuota de IVA en régimen de viajeros soportada por el cliente norteamericano y se le envía una transferencia bancaria por importe de 2.520 euros.
 18. Compra madera de teca procedente de Dinamarca por importe de 48.000 euros.
 19. Recibe de una empresa de publicidad residente en Bélgica, una factura por los servicios prestados de publicidad en la zona del Norte de Europa. Su factura asciende a la cifra de 12.000 euros.
 20. Se han adquirido cinco televisores a fin de entregarlos gratuitamente a los clientes que efectúen compras superiores a 3.000 euros. El importe de esta adquisición es de 1.800 euros.
 21. Entrega de forma gratuita una partida de muebles para un asilo de ancianos cuyo coste asciende a 12.000 euros.
 22. Vende a su cliente de Valladolid seis juegos de muebles de oficina. La factura comprende 1.200 euros de transporte y 1.800 de seguro de incendios. El precio de los muebles es de 30.000 euros.
 23. Adquiere herramientas por importe de 600 euros de un proveedor de Alicante. La factura la recibirá en el mes de abril.
 24. Vende a un empresario de Polonia (quien proporciona NIF/IVA asignado por la Administración de este último país) muebles por valor de 60.000 euros. El transporte corre a cargo de Rafael Rodríguez y asciende a 3.000 euros. El transportista es residente en España.
 25. Entrega unos pedidos efectuados por particulares, no empresarios ni profesionales residentes en Austria, por importe de 18.000 euros. El transportista está establecido en este último país y le factura por el servicio 1.800 euros. Rafael Rodríguez suministra NIF/IVA atribuido por la Administración española al transportista.
 26. Compra un mueble nuevo para sus propias oficinas por importe de 12.000 euros. Dicha adquisición se realiza a un empresario holandés; el transporte lo realiza un transportista español, pero el destinatario del servicio es la empresa holandesa.
 27. Efectúa un pedido de soportes metálicos para mesas a un proveedor italiano. Le envía un anticipo de 18.000 euros.
 28. Se presenta a un Concurso Público para amueblar unas salas del Ministerio de Hacienda. El concurso le es adjudicado por un importe de 108.000 euros entregándose los muebles durante el mes de marzo
- Efectuar la correspondiente declaración-liquidación trimestral del IVA.

TRIMESTRE				
IVA DEVENGADO				
	Base imponible	tipo	Cuota	
(01-09) Régimen general	323.256,19		67.883,81	
1) Entrega de bienes gravada (arts. 4 y 8).	21.000,00	21	4.410	
2) Entrega de bienes gravada (arts. 4 y 8).	12.000,00	21	2.520	
3) Pago anticipado anterior a la realización del hecho imponible: se devenga el IVA por el importe efectivamente percibido (art. 75.Dos).	30.000,00	21	6.300	
4) Entrega de bienes sujeta al IVA (art. 68). Exenta por exportación (art. 21.1º).	-	-	-	
5) Prestación de servicios sujeta, pero exenta por estar directamente relacionada con la exportación (art. 21.5º LIVA)	-	-	-	
10) Entrega de bienes gravada (arts. 4 y 8) Aquí hay que incluir incluso la venta efectuada al particular estadounidense (exportación en régimen de viajeros), sin perjuicio de la posterior rectificación si se llega a producir el reembolso del IVA inicialmente repercutido al cliente [art. 21.2º, A)].	48.000,00	21	10.080	
11) Entrega de bienes localizada en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 68) y, por tanto, sujeta al IVA español. Se trata, por otra parte, de una entrega de bienes no exenta , pues el destinatario no es ni un empresario ni un profesional identificado a efectos del IVA en un Estado miembro distinto del Reino de España [artículo 25. Uno, a)].	6.000,00	21	1.260	
12) Entrega intracomunitaria de bienes sujeta (art. 68) pero exenta [art. 25. Uno, a)].	-	-	-	
13) Entrega de bienes gravada. El descuento reflejado en factura, si reúne los requisitos previstos en el art. 78. Tres, 2º, no se incluye en la base imponible del IVA.	54.000,00	21	11.340	
21) Autoconsumo de bienes, operación asimilada a una entrega de bienes [art. 9. 1º, b)]. Operación sujeta y no exenta.	12.000,00	21	2.520	
22) Entrega de bienes gravada. En la base imponible se incluye tanto el precio de la operación como las cantidades cargadas al cliente por gastos de transporte y seguro (art. 78. Dos, 1º).	33.000,00	21	6.930	
24) Venta de muebles a un empresario establecido en Polonia: entrega intracomunitaria de bienes sujeta pero exenta [art. 25. Uno, a)].	-	-	-	
25) Entregas de bienes localizadas en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 68) y, por tanto, sujeta al IVA español. Se trata, por otra parte, de una entrega de bienes no exenta, pues el destinatario no es ni un empresario ni un profesional identificado a efectos del IVA en un Estado miembro distinto del Reino de España [artículo 25. Uno, a)].	18.000,00	21	3.780	
28) Según el art. 88. Uno, párrafo segundo, LIVA: 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 . Así pues, en el importe de la operación (108.000 euros) debe entenderse incluido el IVA, por lo que a la hora de la determinación de la base imponible hay que proceder a su exclusión (o sea, $108.000/1,21 = 89.256,19$).	89.256,19	21	18.743,81	
(10-11) Adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios	100.800		21.168	
8) La adquisición de pino procedente de Alemania constituye una AIB gravada (art. 13.1º).	18.000,00	21	3.780	
9) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 69. Uno, 1º) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es la empresa destinataria del servicio, esto es RRR (art. 84.2º, a)).	3.000,00	21	630	
16) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 69.Uno, 1º) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es el destinatario de tales servicios, o sea, RRR (art. 84.Uno, 2º)	6.000,00	21	1.260	
18) La compra de madera procedente de Dinamarca constituye una AIB gravada (art. 13.1º).	48.000,00	21	10.080	

19) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 69.Uno, 1º) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es el destinatario de tales servicios, o sea, RRR (art. 84.Uno, 2º).	12.000,00	21	2.520	
25) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 69. Uno, 1º) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es la empresa destinataria del servicio, esto es, RRR (art. 84.2º, a)).	1.800,00	21	378	
26) La adquisición de un mueble en Holanda constituye una AIB gravada (art. 13.1º).	12.000,00	21	2.520	
(12-13) Otras operaciones con inversión del sujeto pasivo				
(14-15) Modificación bases y cuotas	-15.000,00		-3150	
14) Procede la modificación de la base imponible (art. 80.Dos).	-3.000,00	21	-630	
17) Procede la rectificación del IVA devengado.	- 12.000,00	21	-2.520	
(16-24) Recargo de equivalencia	12.000,00		624	
2) Recargo de equivalencia repercutido (arts. 154 y ss).	12.000,00	5,2	624	
(25-26) Modificaciones bases y cuotas del recargo equivalencia				
(27) Total cuota devengada				86.525,81

IVA DEDUCIBLE	Base Imponible	Tipo	Cuota Soportada	Cuota Deducible	
(28-29) Por cuotas soportadas operaciones interiores corrientes	11.400			2.394	
6) El IVA soportado en estos gastos es deducible, con la única excepción del que se refiere a la adquisición del regalo de la secretaria, pues éste constituye una atención a una empleada y tales gastos están excluidos del derecho de deducción por el artículo 96.Uno, 5º .	5.400,00	21	1.134	1.134	
11) Transporte de muebles a Irlanda: prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 72 Uno, 1º) y, por tanto, sujeta al IVA español. RRR puede deducir la totalidad del IVA soportado en esta operación.	1.200,00	21	252	252	
20) RRR puede deducir la totalidad del IVA soportado en esta adquisición, pues entendemos que los televisores no se regalan (ya que se entregan en función del volumen de adquisiciones que efectúa el cliente) y, por lo tanto, su entrega no constituye una atención a los clientes (que es el caso que el artículo 96.Uno, 5º, LIVA excluye del derecho de deducción).	1.800,00	21	378	378	
24) Transporte de la mercancía hasta Polonia: prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 69. Uno, 1º), sujeta al IVA español y no exenta. RRR puede deducir la totalidad del IVA soportado en esta operación.	3.000,00	21	630	630	
(30-31) Por cuotas soportadas operaciones interiores bienes de inversión	48.000,00			5.040	
15) La LIVA presume, salvo prueba en contrario, que dicho vehículo se halla afecto en un 50% a la actividad empresarial de RRR (art. 95.Tres, 2ª), por lo que, en principio, esta última podrá deducir tan sólo el 50% del IVA soportado en la adquisición del citado vehículo.	48.000,00	21	10.080	5.040	
(32-33) Por cuotas soportadas importaciones de bienes corrientes	30.000,00			6.300	
7) Importación de bienes gravada. RRR puede deducir la totalidad del IVA soportado en esta operación. La BI incluye gastos accesorios hasta	30.000,00	21		6.300	

el primer lugar de destino en el interior de la Comunidad (art. 83.Uno)					
(34-35) Por cuotas soportadas en importaciones bienes de inversión					
(36-37) En adquisiciones intracomunitarias bienes y servicios corrientes	88.800,00			18.648	
8) AIB gravada (art. 13.1º).	18.000,00	21	3.780	3.780	
9) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 69. Uno, 1º) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es la empresa destinataria del servicio, esto es, RRR (art. 84.2º, a)).	3.000,00	21	630	630	
16) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 69.Uno, 1º) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es el destinatario de tales servicios, o sea, RRR (art. 84.Uno, 2º), quien podrá deducir la totalidad del IVA correspondiente a esta operación.	6.000,00	21	1.260	1.260	
18) AIB gravada. RRR puede deducir la totalidad del IVA soportado en esta operación (art. 92.Uno, 4º).	48.000,00	21	10.080	10.080	
19) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 69.Uno, 1º) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es el destinatario de tales servicios, o sea, RRR (art. 84.Uno, 2º) quien, además, puede deducir la totalidad del IVA correspondiente a esta operación.	12.000,00	21	2.520	2.520	
25) Transporte de los muebles hasta Austria: prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 69. Uno, 1º) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es la empresa destinataria del servicio, esto es, la empresa española (art. 84.2º, a)), quien podrá deducir la totalidad del IVA soportado en esta operación.	1.800,00	21		378	
(38-39) En adquisiciones intracomunitarias bienes de inversión	12.000,00			2.520	
26) AIB gravada. RRR puede deducir la totalidad del IVA soportado en esta operación (art. 92.Uno, 4º).	12.000,00	21	2.520	2.520	
(40-41) Rectificación de deducciones					
(43) Regularización bienes de inversión					
(44) Regularización aplicación porcentaje definitivo prorata					
(45) Total a deducir					34.902
(46) Resultado Régimen general					51.623,81
(77) IVA a la importación liquidado en la Aduana pendiente de ingreso					
(67) Cuotas a compensar de períodos anteriores					- 3.000
(71) Resultado de la liquidación					48.623,81

NOTAS:

(8) El IVA soportado por gastos de hotel en el desplazamiento del jefe de compras a Alemania, será el IVA alemán, pues ese es el territorio en el que se entiende prestado el servicio. La recuperación de dicha cuota deberá efectuarse mediante la presentación por vía electrónica de una solicitud a través de los formularios dispuestos al efecto en el portal electrónico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (art. 117 bis LIVA)

(23) El derecho a la deducción no podrá ejercitarse hasta que no se reciba la factura (art. 99)

(27) En las adquisiciones intracomunitarias de bienes el devengo se produce en el momento en que se considere efectuada la correspondiente entrega intracomunitaria de bienes (art. 76 LIVA), es decir, el día 15 del mes siguiente a aquél en el que se inicie la expedición o el transporte de los bienes con destino al adquirente, o en la fecha de expedición de la factura si se ha producido con anterioridad

(art. 75.8 LIVA). A estas operaciones no les resulta de aplicación la regla que determina el devengo en las operaciones que originen pagos anticipados (art. 76 LIVA)



Agencia Tributaria

Teléfono: 901 33 55 33
www.agenciatributaria.es

Impuesto sobre el Valor Añadido

Autoliquidación
Ingreso del Impuesto sobre el Valor Añadido a la importación liquidado por la Aduana.

Modelo

303

Identificación (1)

Devengo (2)

Ejercicio Período

NIF Apellidos o Razón social Nombre

Tributación exclusivamente foral.
Sujeto pasivo que tributa exclusivamente a una Administración tributaria Foral con IVA a la importación liquidado por la Aduana pendiente de ingreso

Número justificante:

- | | | |
|--|--------------------------|-------------------------------------|
| | SI | NO |
| ¿Está inscrito en el Registro de devolución mensual (art. 30 RIVA)? | <input type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> |
| ¿Tributa exclusivamente en régimen simplificado? | <input type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> |
| ¿Es autoliquidación conjunta? | <input type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> |
| ¿Ha sido declarado en concurso de acreedores en el presente periodo de liquidación? | <input type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> |
| ¿Ha optado por el régimen especial del criterio de Caja (art. 163 undecies LIVA)? | <input type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> |
| ¿Es destinatario de operaciones a las que se aplique el régimen especial del criterio de caja? | <input type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Opción por la aplicación de la prorrata especial (art. 103.Dos.1º LIVA) | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| Revocación de la opción por la aplicación de la prorrata especial (art. 103.Dos.1º LIVA) | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| Lleva voluntariamente los Libros registro del IVA a través de la Sede electrónica de la AEAT? | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| ¿Está exonerado de la Declaración-resumen anual del IVA, modelo 390? | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| ¿Existe volumen anual de operaciones (art. 121 LIVA)? | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

Fecha en que se dictó el auto de declaración de concurso Dia Mes Año

Si se ha dictado auto de declaración de concurso en este periodo indique el tipo de autoliquidación Preconcurso
Postconcurso

Liquidación (3)

Régimen general

IVA devengado

	Base imponible	Tipo %	Cuota
Régimen general	07 323.256,19	02 4,00	03 67.883,80
Adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios	10 100.800,00	05 10,00	06 21.168,00
Otras operaciones con inversión del sujeto pasivo (excepto. adq. intracom.)	12	08 21,00	09
Modificación bases y cuotas	14 -15.000,00		15 -3.150,00
Recargo equivalencia	16 12.000,00	17 5,20	18 624,00
Modificaciones bases y cuotas del recargo de equivalencia	19	20 1,40	21
	22	23	24
	25		26
Total cuota devengada ([03] + [06] + [09] + [11] + [13] + [15] + [18] + [21] + [24] + [26])...			27 86.525,80

IVA deducible

	Base	Cuota
Por cuotas soportadas en operaciones interiores corrientes	28 11.400,00	29 2.394,00
Por cuotas soportadas en operaciones interiores con bienes de inversión	30 48.000,00	31 5.040,00
Por cuotas soportadas en las importaciones de bienes corrientes	32 30.000,00	33 6.300,00
Por cuotas soportadas en las importaciones de bienes de inversión	34	35
En adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios corrientes	36 88.800,00	37 18.648,00
En adquisiciones intracomunitarias de bienes de inversión	38 12.000,00	39 2.520,00
Rectificación de deducciones	40	41
Compensaciones Régimen Especial A.G. y P.		42
Regularización bienes de inversión		43
Regularización por aplicación del porcentaje definitivo de prorrata		44
Total a deducir ([29] + [31] + [33] + [35] + [37] + [39] + [41] + [42] + [43] + [44])		45 34.902,00

Resultado régimen general ([27] - [45]) **46 51.623,80**

Modelo 303	NIF	Apellidos y Nombre o Razón social RAMÍREZ GÓMEZ SALVADOR	Página 3
----------------------	-----	--	----------

Información adicional

Entregas intracomunitarias de bienes y servicios	59	87.000,00
Exportaciones y operaciones asimiladas	60	78.000,00
Operaciones no sujetas o con inversión del sujeto pasivo que originan el derecho a deducción	61	

Exclusivamente para aquellos sujetos pasivos acogidos al régimen especial del criterio de caja y para aquellos que sean destinatarios de operaciones afectadas por el mismo:

Importes de las entregas de bienes y prestaciones de servicios a las que habiéndoles sido aplicado el régimen especial del criterio de caja hubieran resultado devengadas conforme a la regla general de devengo contenida en el art. 75 LIVA	62	Base imponible	63	Cuota
Importes de las adquisiciones de bienes y servicios a las que sea de aplicación o afecte el régimen especial del criterio de caja.....	74	Base imponible	75	Cuota soportada

Resultado

Regularización cuotas art. 80.Cinco.5ª LIVA	76	
Suma de resultados ([46] + [58] + [76])	64	51.623,80
Atribuible a la Administración del Estado 65 <input type="text" value="100,00%"/>	66	51.623,80
IVA a la importación liquidado por la Aduana pendiente de ingreso	77	
Cuotas a compensar de periodos anteriores	67	3.000,00
Exclusivamente para sujetos pasivos que tributan conjuntamente a la Administración del Estado y a las Haciendas Forales. Resultado de la regularización anual.	68	<input type="text"/> euros
Resultado ([66] + [77] - [67] + [68])	69	48.623,80
A deducir (exclusivamente en caso de autoliquidación complementaria: Resultado de la anterior o anteriores declaraciones del mismo concepto, ejercicio y periodo.....)	70	
Resultado de la liquidación ([69] - [70])	71	48.623,80

Compensación (4) Si resulta negativa consignar el importe a compensar C

Sin actividad (5) Sin actividad -

Ingreso (7) Ingreso efectuado a favor del Tesoro Público, cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la AEAT de autoliquidaciones.
Importe:
Código IBAN

Devolución (6) Manifiesto a esa Delegación que el importe a devolver reseñado deseo me sea abonado mediante transferencia bancaria a la cuenta indicada de la que soy titular:
Importe: D
Código SWIFT-BIC
Código IBAN

Complementaria (8) Si esta autoliquidación es complementaria de otra autoliquidación anterior correspondiente al mismo concepto, ejercicio y periodo, indíquelo marcando con una "X" esta casilla. Autoliquidación complementaria
En este caso, consigne a continuación el número de justificante identificativo de la autoliquidación anterior.
Nº. de justificante

Exclusivamente a cumplimentar en el último periodo de liquidación por aquellos sujetos pasivos que queden exonerados de la Declaración-resumen anual del IVA

A Actividades a las que se refiere la declaración (de mayor a menor importancia por volumen de operaciones)	B Clave	C Epígrafe IAE
Principal	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Otras	<input type="text"/>	<input type="text"/>

Si ha efectuado operaciones por las que tenga obligación de presentar la declaración anual de operaciones con terceras personas, marque una "X" D

Información de la tributación por razón de territorio (sólo para sujetos pasivos que tributan a varias Administraciones)

Álava	89	%	Guipúzcoa	90	%	Vizcaya	91	%	Navarra	92	%	Territorio común ..	107	%
------------	----	---	----------------	----	---	--------------	----	---	--------------	----	---	---------------------	-----	---

Operaciones realizadas en el ejercicio

Operaciones en régimen general	80
Operaciones a las que habiéndoles sido aplicado el régimen especial del criterio de caja hubieran resultado devengadas conforme a la regla general de devengo contenida en el art. 75 LIVA	81
Entregas intracomunitarias exentas	93
Exportaciones y otras operaciones exentas con derecho a deducción	94
Operaciones exentas sin derecho a deducción	83
Operaciones no sujetas por reglas de localización o con inversión del sujeto pasivo	84
Entregas de bienes objeto de instalación o montaje en otros Estados miembros	85
Operaciones en régimen simplificado.....	86
Operaciones en régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.....	95
Operaciones realizadas por sujetos pasivos acogidos al régimen especial del recargo de equivalencia	96
Operaciones en Régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección	97
Operaciones en régimen especial de Agencias de Viajes	98
Entregas de bienes inmuebles, operaciones financieras y relativas al oro de inversión no habituales.....	79
Entregas de bienes de inversión	99
Total volumen de operaciones (art. 121 Ley IVA) (80 + 81 + 93 + 94 + 83 + 84 + 85 + 86 + 95 + 96 + 97 + 98 - 79 - 99)	88

[Casilla 60]: Incluye exportaciones fuera del territorio de la Unión Europea, operaciones asimiladas y bases imponibles correspondientes a las devoluciones en régimen de viajeros efectuadas en el período de liquidación.

El régimen especial simplificado

J.P.G. es titular de un restaurante de un tenedor, y junto a él trabajan, a tiempo completo durante todo el año, una persona en la cocina y dos camareros. La potencia eléctrica contratada es de 15 Kw y tiene instaladas 12 mesas para 4 personas. Además tiene instalada una máquina recreativa tipo A, propiedad de una empresa operadora. El importe total del IVA soportado en operaciones corrientes asciende a 5.000€

Actividad: Restaurantes de un tenedor. Epígrafe I.A.E.: 671.5			
Módulo	Definición	Unidad	Cuota devengada anual por unidad Euros
1	Personal empleado	Persona	2.400,36
2	Potencia eléctrica	Kw. Contratado	70,86
3	Mesas	Mesa	124,00
4	Máquinas tipo "A"	Máquina tipo "A"	239,15
5	Máquinas tipo "B"	Máquina tipo "B"	841,46
6	Importe total de las comisiones por loterías	Euro	0,21
Cuota mínima por operaciones corrientes: 20% de la cuota devengada por operaciones corrientes.			
NOTA: La cuota resultante de la aplicación de los signos o módulos anteriores incluye, en su caso, la derivada de máquinas de recreo tales como billar, futbolín, dardos, etc..., así como de los expositores de cintas, vídeos, compact-disc, expendedores de bolas, etc..., máquinas de juegos infantiles, máquinas reproductoras de compact-disc y vídeos musicales, loterías y el servicio de uso de teléfono, siempre que se realicen con carácter accesorio a la actividad principal.			

Determinar la cuota anual por actividad correspondiente al año 2022:

De acuerdo con el art. 123 LIVA, y con las instrucciones para la aplicación de los índices y módulos en el impuesto sobre el valor añadido contenidas en la Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre, la liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido por la realización de cada actividad acogida al régimen especial simplificado resultará de la diferencia entre «cuotas devengadas por operaciones corrientes» y «cuotas soportadas o satisfechas por operaciones corrientes», relativas a dicha actividad, con un «importe mínimo» de cuota a ingresar. El resultado será la «cuota derivada del régimen simplificado», y debe ser corregido con la adición de las cuotas correspondientes a las operaciones mencionadas en el apartado Uno. B del artículo 123 de la LIVA y la deducción de las cuotas soportadas o satisfechas por la adquisición o importación de activos fijos.

Aplicando dichas reglas al caso planteado la cuota anual de la actividad será la siguiente:

CUOTA DEVENGADA OPERACIONES CORRIENTES		12.391,49
Personal asalariado (trabajadores): 4 x 2.400,36	9.601,44	
Potencia eléctrica: 70,86 x 15	1.062,90	
Mesas: 124 x 12	1.488,00	
Máquina Tipo "A": 1 x 239,15	239,15	
CUOTA DERIVADA DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO		7.267,58
cuota devengada por operaciones corrientes	12.391,49	
cuota soportada en operaciones corrientes	-5.000,00	
1% difícil justificación	-123,91	
Cuota mínima (20% de 12.390,68) = 2.478,30		

Al no existir adquisiciones intracomunitarias de bienes, transmisiones o adquisiciones de activos fijos, ni operaciones con inversión del sujeto pasivo, la cuota derivada del régimen simplificado coincidirá con la cuota anual de la actividad.

En las declaraciones-liquidaciones correspondientes a los tres primeros trimestres de cada año natural, el sujeto pasivo realizará, durante los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio y octubre, el ingreso a cuenta de una parte de la cuota derivada del régimen simplificado, que resultara de aplicar el porcentaje correspondiente a la actividad (para restaurantes de 1 tenedor el porcentaje es del 6 por 100. Número 3 de las Instrucciones para la aplicación de los índices y módulos en el IVA del Anexo II de la Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre) a la cuota devengada por operaciones corrientes. Para el cálculo del ingreso correspondiente a cada uno de los tres primeros trimestres, los módulos e índices correctores aplicables inicialmente en cada período anual serán los correspondientes a los datos-base del sector de actividad referidos al día 1 de enero de cada año. Cuando algún dato-base no pudiera determinarse el primer día del año, se tomará el que hubiese correspondido en el año anterior.

En la liquidación del cuarto trimestre del año se declarará la cuota anual correspondiente, deduciendo las cantidades liquidadas en las liquidaciones de los trimestres anteriores.