Segunda sesión

Impuesto sobre el Valor Añadido

Devengo del impuesto

Artículo 75 LIVA

Regla general

❑ Entregas de bienes:

- ✓ Puesta del bien a disposición del adquirente o, en su caso, con la entrega según legislación aplicable
- ✓ Venta en escritura pública –> En el momento de su otorgamiento (salvo disposición contraria)

❑ Prestaciones de servicios:

- ✓ Cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas
- ✓ Excepto si se han producido pagos anticipados

Devengo del impuesto

Artículo 75 LIVA

Reglas especiales

- Operaciones de tracto sucesivo:
  - ✓ Arrendamientos, suministros y operaciones de tracto continuado
  - ✓ Devengo cuando resulte exigible la parte del precio que comprende cada percepción (según contrato)

- Pagos anticipados:
  - ✓ Pagos anteriores a la realización del hecho imponible
  - ✓ Devengo con el cobro total o parcial del precio, por los importes efectivamente percibidos
  - ✓ No aplica a adquisiciones intracomunitarias

Determinación de la base imponible

Artículos 78 y 79 LIVA

Regla general

- La base imponible es el importe total de la contraprestación de las operaciones
- Contraprestación no conocida –> Fijación provisional y modificación con posterioridad
- Forman parte de la base imponible:
  - ✓ Comisiones, portes, transportes, seguros, primas, envases, embalajes, tributos (excepto el propio IVA)
  - ✓ Deudas asumidas por el destinatario de las operaciones como contraprestación de las operaciones
- No forman parte de la base imponible –> Indemnizaciones y Descuentos previos o simultáneas a la operación

Determinación de la base imponible

Artículos 78 y 79 LIVA

Reglas especiales



- Contraprestación no dineraria:
  - ✓ Base imponible –> Importe, expresado en dinero, que hubieran acordado las partes
  - ✓ Contraprestación parcial en dinero –> Importe dinerario + valor parte no dineraria

Sujeto pasivo

Artículos 84 y 85 LIVA

Regla general y reglas especiales

❑ **Regla general**:

- ✓ Empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del IVA español **que realizan** las entregas de bienes o las prestaciones de servicios

❑ Regla **especial**:

- ✓ Empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del IVA español **destinatarios** de las entregas de bienes o prestaciones de servicios
- ✓ Afecta, entre otras, a las siguientes operaciones -> Servicios prestados por empresarios no establecidos en el territorio de aplicación del IVA español, adquisiciones intracomunitarias de bienes e importaciones de bienes

Repercusión del impuesto

Artículo 88 LIVA

Consideraciones generales (I)

- Pilar básico del impuesto, junto con el procedimiento de la deducción
- Es de carácter obligatorio, no siendo susceptible de negociación entre las partes que intervienen
- Supone la traslación de la **carga tributaria** a quien tiene la obligación de soportarla
- Sólo puede efectuarla quien tiene la condición de sujeto pasivo
- Debe ser íntegra, no cabe la repercusión parcial

Repercusión del impuesto

Artículo 88 LIVA

Consideraciones generales (II)

- Cuando obligación de repercusión y de soportar la repercusión recaen en la misma persona:
  - ✓ No se produce el mecanismo de la repercusión
  - ✓ Importaciones, adquisiciones intracomunitarias de bienes y supuestos de inversión del sujeto pasivo
- **Requisitos formales** de la repercusión:
  - ✓ Se efectúa en el momento de expedir y entregar la factura
  - ✓ Debe constar de forma expresa y separada la base imponible, el tipo aplicado y la cuota del IVA
  - ✓ Si en factura no consta expresamente la repercusión, se entiende que no se ha repercutido

Repercusión del impuesto

Artículo 88 LIVA

Consideraciones generales (y III)

- **Requisitos temporales** de la repercusión:
  - ✓ La expedición de la factura debe efectuarse cuando se realiza la operación
  - ✓ Destinatario empresario o profesional –> Antes del día 16 del mes siguiente al del devengo del IVA
- **Pérdida del derecho** a la repercusión:
  - ✓ Transcurrido 1 año desde la fecha de devengo del impuesto
  - ✓ A partir del año, el destinatario no se encuentra obligado a soportar la repercusión

Tipo impositivo

Artículos 90 y 91 LIVA

Consideraciones generales

- Aplicado a la base imponible, se obtiene la cuota del IVA
- Depende de la naturaleza de la operación y la tipología de los bienes y servicios
- Directiva 2006/112/CE –> Lista de bienes y servicios susceptibles de aplicar tipos reducidos
- Aplica en el **momento del devengo** de la operación
- Tres tipos impositivos: general (21%), reducido (10%) y superreducido (4%)

Tipo impositivo

Comparativa tipos de IVA en la UE

Estado miembro	Tipos de IVA		
	General	Reducido	
Alemania	19	7	
Austria	20	13	10
Bélgica	21	12	6
Bulgaria	20	9	
Chequia	21	15	10
Chipre	19	9	5
Croacia	25	13	5
Dinamarca	25	-	
Eslovaquia	20	10	
Eslovenia	22	9,5	5
Estonia	20	9	
España	21	10	4
Finlandia	24	14	10
Francia (1)	20	10	5,5

Estado miembro	Tipos de IVA		
	General	Reducido	
Grecia	24	13	6
Holanda	21	9	
Hungría	27	18	5
Irlanda (2)	23	13,5	9
Italia (3)	22	10	5
Letonia	21	12	5
Lituania	21	9	5
Luxemburgo (4)	17	14	8
Malta	18	7	5
Polonia	23	8	5
Portugal	23	13	6
Reino Unido	20	5	
Rumanía	19	9	5
Suecia	25	12	6

Fuente: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat_en
Tipos vigentes el 1 de enero de 2020

(1) Tercer tipo impositivo reducido: 2,1%
(2) Tercer tipo impositivo reducido: 4,8%
(3) Tercer tipo impositivo reducido: 4%
(4) Tercer tipo impositivo reducido: 3%

Régimen de deducción del IVA

Artículos 92 a 94 LIVA

Consideraciones generales

- Requisitos exigidos para que las cuotas del IVA sean deducibles:
  - ✓ Soportadas por el IVA español –> No deducibles cuotas del IVA de otros estados miembros
  - ✓ Devengadas y por el importe que corresponda con arreglo a Derecho
  - ✓ Disponer del documento que permite su deducción
  - ✓ Soportadas por entregas de bienes y prestaciones de servicios, importaciones y AIB
  - ✓ Soportadas por bienes y servicios con la intención de destinarlos a la actividad
- La deducción no exige el pago efectivo de las cuotas del IVA

Régimen de deducción del IVA

Artículos 92 a 94 LIVA

Consideraciones generales

- Operaciones que generan el derecho a la deducción:
  - ✓ Entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas
  - ✓ Operaciones no sujetas por aplicación de las reglas de localización
  - ✓ Entregas intracomunitarias de bienes y exportaciones (exenciones plenas)
  - ✓ Operaciones no sujetas (transmisión patrimonio empresarial, muestras, objetos publicitarios)

Limitaciones del derecho a deducir

Artículos 95 y 96 LIVA

Limitaciones generales

- Bienes y servicios directa y exclusivamente afectos a actividades empresariales o profesionales:

- No tienen esta consideración:
  - ✓ Bienes destinados alternativamente a actividades empresariales y de otra naturaleza
  - ✓ Bienes o servicios destinados simultáneamente a actividades empresariales y personales
  - ✓ Bienes o derechos que no figuren en contabilidad o registros oficiales
  - ✓ Bienes y derechos no integrados en el patrimonio empresarial
  - ✓ Bienes destinados a satisfacer necesidades personales o particulares del sujeto pasivo

Limitaciones del derecho a deducir

Artículos 95 y 96 LIVA

Limitaciones específicas

- Vehículos automóviles, motocicletas y cicloturismos:
  - ✓ Se presume una afectación del **50%** a la actividad empresarial
  - ✓ Transportes viajeros, mercancías, enseñanza conductores, vigilancia y comerciales se presume del **100%**
- Exclusiones del derecho a deducir (excepto posterior repercusión):
  - ✓ Alimentos, tabaco, bebidas y servicios de espectáculos o de carácter recreativo, joyas y piedras preciosas.
  - ✓ Atenciones a clientes, asalariados o terceras personas:
    1. No son atenciones las muestras gratuitas y los objetos publicitarios de escaso valor
    2. Destino inicial venta y posterior entrega como atención a cliente –> autoconsumo

Ejercicio del derecho a la deducción

Artículo 97 a 100 LIVA

Requisitos formales de la deducción

- Estar en condición de acreditar el derecho en el momento en que se ejercita

- La acreditación se efectúa mediante el **documento justificativo**:
  - ✓ Factura original expedida por quien realiza la entrega o presta el servicio
  - ✓ Adquisiciones intracomunitarias –> Factura expedida por quien realiza la entrega
  - ✓ Importaciones –> Documento en el que conste la liquidación practicada (DUA)
  - ✓ Inversión del sujeto pasivo –> Factura expedida por quien entrega el bien o presta el servicio

Ejercicio del derecho a la deducción

Artículo 97 a 100 LIVA

Requisitos temporales de la deducción

- El derecho a deducir nace en el momento en que se devenga el impuesto
- El ejercicio del derecho a la deducción se realiza mediante las declaraciones del IVA
- Las cuotas del IVA se entienden soportadas:
  - ✓ Cuando se recibe la factura justificativa del derecho
  - ✓ Cuando se devengue el impuesto, si éste es posterior a la recepción de la factura
- **Caducidad** –> 4 años desde el nacimiento del derecho



