

3

El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

BLOQUE 2 **NORMATIVA MERCANTIL Y FISCAL**

46

Tipos de IVA

Una empresa dedicada a la organización de eventos recibe el encargo de gestionar la próxima junta general de accionistas de una multinacional alemana.

Para ello, realiza compras de materiales diversos (flores, carpetas, rotuladores, *catering*...) y observa que el IVA aplicado no siempre es el mismo. El encargado de la organización revisa las facturas y se plantea si deberían reclamar al proveedor que facture al IVA general como él hace.

que tenga obligación de presentar la declaración anual de
marque una "X".....

UNTA

ón de la declaración-liquidación conjunta a través de la entidad:

Razón social

COMUNIDADES DE BIENES

Apellidos y Nombre o Razón social

ía pública

Número Esc.

Provincia

Municipio

Fecha:

Firma:

ACTIVIDADES INICIALES

- 1 ¿Crees que actuará de forma correcta si reclama una rectificación de las facturas emitidas?
- 2 ¿Por qué existen diferentes tipos de IVA?
- 3 ¿Le supone al empresario un mayor coste este IVA? Razona tu respuesta.

PARA...

- Reconocer las normas mercantiles y fiscales con el fin de poder analizar las implicaciones fiscales de las operaciones de compraventa.
- Identificar los libros-registro obligatorios y voluntarios en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), a fin de poder cumplir en tiempo y forma con las obligaciones formales a las que queda sujeto el empresario.
- Identificar la obligación de presentar declaraciones mensuales, trimestrales, resúmenes anuales, así como otras obligaciones de información con Hacienda en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), con el fin de cancelar con ella la deuda o crédito derivado de las operaciones de compra y venta.
- Consultar la normativa sobre la conservación de documentos e información, mediante la cual las empresas deben guardar en sus archivos los documentos que tienen plenos efectos jurídicos válidos en cualquier proceso derivado.

SEGUIREMOS ESTE PLAN:

1. Sistema fiscal español

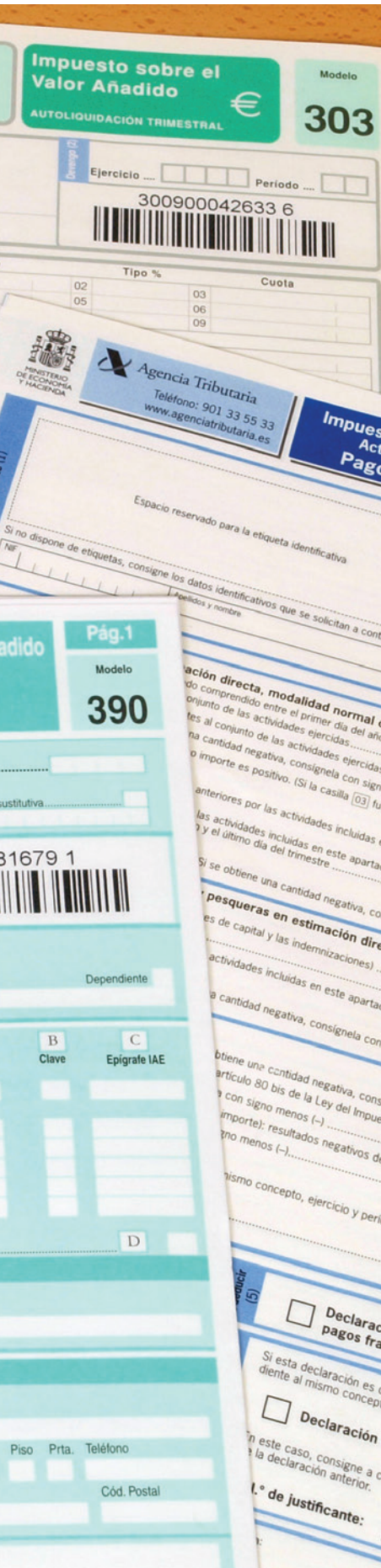
- 1.1. Principales impuestos

2. Funcionamiento general del IVA

- 2.1. Sujeto pasivo
- 2.2. Hecho imponible
- 2.3. Cálculo de la base imponible y la cuota
- 2.4. Devengo y repercusión
- 2.5. Deducciones y devoluciones del impuesto
- 2.6. Regímenes especiales

3. Gestión del impuesto

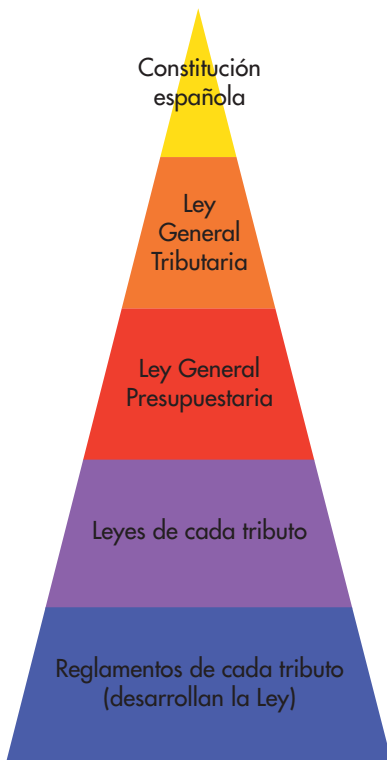
- 3.1. Obligaciones formales
- 3.2. Liquidación del impuesto
- 3.3. Obligaciones informativas a Hacienda
- 3.4. Soporte documental y soporte informático
- 3.5. Presentación de declaraciones de forma telemática



¿Sabías que...?

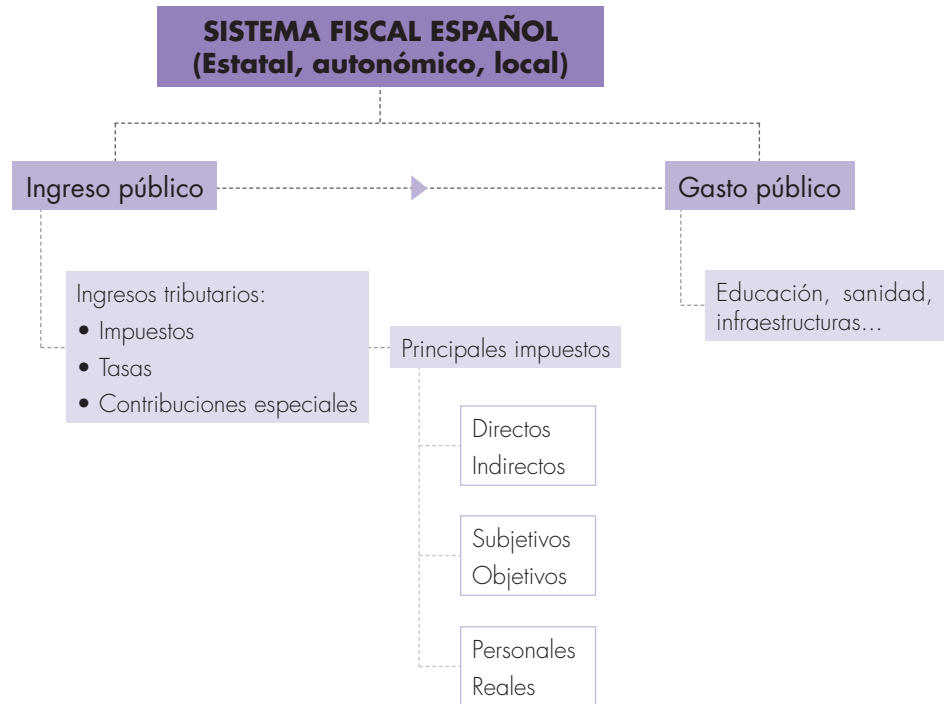
Artículo 31.1 de la Constitución española:

«Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.»



1 Sistema fiscal español

El sistema español se sustenta en un conjunto de tributos conectados entre sí, estructurados y regidos por una serie de principios (capacidad económica, universalidad e igualdad) exigidos por los distintos niveles de gobierno (estatal, autonómico y local) para hacer posible su actividad financiera.



En España el marco impositivo sigue la estructura que muestra la imagen.

El Estado necesita ingresos para financiar los gastos que genera su actividad: gastos en sanidad, educación, pago de pensiones, subsidios, becas, el sueldo de los funcionarios, compra de material de oficina, inversiones en carreteras...

Dentro de los ingresos públicos destacamos por su importancia recaudatoria los *tributos*.

Tributo

Cualquier carga u obligación que se impone a una persona, física o jurídica, por el disfrute de algo.

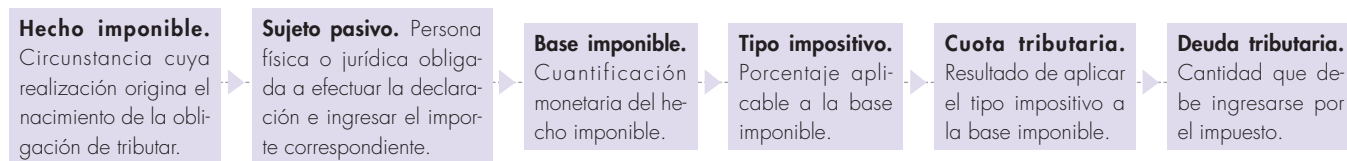
Los tributos se clasifican en:

- **Oneroso.** Se aplica a las cosas que cuestan dinero o suponen una carga económica.
- **Coactivo.** Obligación.
- **IRPF.** Impuesto directo que grava la renta de las personas físicas teniendo en cuenta sus circunstancias personales.
- **IVA.** Impuesto indirecto que recae sobre el consumo.

- **Impuestos** (IRPF, IVA, Impuesto sobre Sociedades...). Son aquellos ingresos coactivos recaudados que financian gastos públicos en general. La sociedad es la principal beneficiada.
- **Tasas.** Se trata de tributos exigidos por el uso de un bien o servicio público (tasas por la recogida de basuras, expedición del DNI...).
- **Contribuciones especiales.** Se dan cuando se efectúa una inversión pública que beneficia a un ciudadano o grupo de ciudadanos (mejora de las aceras de una calle).

Todos los impuestos constan de una serie de **elementos básicos** que explicamos a través del siguiente esquema:

ELEMENTOS BÁSICOS DE LOS IMPUESTOS



1.1. PRINCIPALES IMPUESTOS

De las posibles clasificaciones de los impuestos destacamos la siguiente:

- **Impuestos directos.** Gravan la renta o la riqueza de las personas físicas o jurídicas (IRPF, el Impuesto sobre la Renta de los no residentes, Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones...).
- **Impuestos indirectos.** Gravan el consumo de determinados bienes y servicios (IVA, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuestos sobre el Juego, Impuesto sobre la Electricidad, Impuestos Especiales de Fabricación, de Alcohol, Hidrocarburos...).
- **Impuestos subjetivos/objetivos.** Los impuestos subjetivos son los que gravan a las personas (IRPF, Impuesto sobre Sociedades), mientras que los impuestos objetivos gravan los objetos (IVA).
- **Impuestos personales/reales.** Los impuestos personales son aquellos que tienen en cuenta las circunstancias personales de los individuos (IRPF); en cambio, los impuestos reales gravan independientemente de la situación de la persona (IVA).

EJEMPLO

Clasifica los siguientes servicios según provengan de pagar impuestos, tasas o contribuciones especiales para obtenerlos: a) educación secundaria, b) guarderías públicas, b) ajardinamiento de una plaza, c) una operación quirúrgica, d) vacunación contra la gripe, e) expedición del pasaporte.

Seguiremos estos pasos para la resolución del ejercicio:

1. Consultamos los tipos de tributos en **www.aeat.es** para conocer la normativa que los rige.
2. Localizamos la **Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT)**.

3. Leemos y analizamos el artículo 2 de la Ley, donde encontramos la definición de impuestos, tasas y contribuciones especiales.

4. De la interpretación del artículo determinamos que:

- La educación secundaria, las guarderías públicas, una operación quirúrgica en la Seguridad Social y la vacunación contra la gripe se financian a partir de impuestos.
- La expedición del pasaporte está sujeta a unas tasas de tramitación.
- El ajardinamiento de una plaza se financia a partir de las contribuciones especiales.

CUESTIONES

1. Elabora una lista con los impuestos que soportas un día cualquiera de tu vida cotidiana.
2. Indica las diferencias básicas entre:
 - a) El tipo impositivo y la cuota tributaria.
 - b) Impuestos directos e indirectos.
3. ¿Qué caracteriza los impuestos subjetivos? ¿Y los objetivos?
4. Busca en **www.boe.es** los Presupuestos Generales del Estado para el año actual. Indica de qué ingresos tributarios se espera obtener mayor recaudación.



La normativa mercantil vigente es la que detallamos a continuación, la cual puedes consultar y actualizar en la página de la Agencia tributaria, **www.aeat.es**:

- Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (R. D. 1624/1992, de 29 de diciembre).
- Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación (Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, y modificado por el Real Decreto 87/2005, de 31 de enero).



2 Funcionamiento general del IVA

El IVA es un **impuesto indirecto** que recae sobre el consumo y grava las operaciones de compraventa de bienes y/o servicios efectuadas por empresarios o profesionales, así como las entregas intracomunitarias de bienes y las importaciones.

El ámbito de aplicación es el territorio español, excluyendo a Canarias, Ceuta y Melilla (considerados a efectos de este impuesto como un país extracomunitario).

EL IVA

Funcionamiento general del impuesto

Sujeto pasivo

Hecho imponible

Cálculo de la base y de la cuota

Devengo y repercusión

Regímenes especiales

Para entender el funcionamiento general del IVA, tenemos que diferenciar:

- Las **operaciones de venta**, en las cuales los empresarios repercuten en sus facturas la correspondiente cuota de IVA a los compradores.
- Las **operaciones de compra**, por las que los empresarios soportan cuotas de IVA que pueden deducirse total o parcialmente en sus declaraciones-liquidaciones.
- En cada **liquidación** se declara el **IVA repercutido** a los **clientes**, restando de éste el **soportado** en las **compras a proveedores**. El resultado podrá ser **positivo** o **negativo**.

Si el resultado es positivo, debe ingresarse en **Hacienda**.

Si el resultado es negativo:

- Con **carácter general**, este saldo se compensará en la próxima declaración del siguiente período con saldo positivo.
- O bien, si estamos en el último período del ejercicio, podemos solicitar la **devolución** u optar por la **compensación de saldo** en las liquidaciones del siguiente ejercicio.



En la oficina

A partir de enero de 2009 también puede solicitarse la devolución del IVA de forma mensual, con ciertos requisitos.

Veamos la explicación anterior a través del siguiente ejemplo:

	PRECIO DE VENTA (SIN IVA)	IVA REPERCUTIDO (18%)	PRECIO TOTAL (IVA INCLUIDO)	DEDUCCIÓN IVA SOPORTADO EN COMPRA	IVA A INGRESAR
1.ª FASE: Venta de materias primas	100	18	118	0	$18 - 0 = 18$
2.ª FASE: Venta de productos semiterminados	300	54	354	18	$54 - 18 = 36$
3.ª FASE: Venta de productos acabados	600	108	708	54	$108 - 54 = 54$
4.ª FASE: Venta mayorista	800	144	944	108	$144 - 108 = 36$
5.ª FASE: Venta al cliente	1000	180	1180	144	$180 - 144 = 36$
				Total	180

El empresario es el obligado por ley a recaudar el impuesto e ingresarlo en Hacienda.

La tabla anterior muestra el doble juego mantenido con el IVA: de un lado, se ingresa el IVA recaudado de las ventas realizadas y, por otro, se pide la devolución del IVA pagado en sus compras (para el empresario el IVA no supone coste alguno). Así se aplica sucesivamente tantas veces como fases productivas tenga el producto en cuestión.

Observemos que el IVA final que soporta el consumidor, en nuestro ejemplo es de 180 €, ha de coincidir exactamente con el que ha ido ingresando cada uno de los intermediarios/empresarios.

2.1. SUJETO PASIVO

El **sujeto pasivo** es el empresario o profesional que realiza las operaciones económicas sujetas al impuesto y está obligado a efectuar la declaración y liquidación del IVA correspondiente en Hacienda.

Se consideran empresarios o profesionales:

- Las sociedades mercantiles (sociedad anónima, limitada...).
- Quien explota un bien de manera continuada en el tiempo.
- Personas o entidades que realicen actividades empresariales o profesionales.
- Quienes urbanicen, construyan o promocionen terrenos destinados a su venta.

Recuerda

- Para el empresario, generalmente el IVA no le supone coste alguno, es neutral, pues actúa de intermediario.
- Para el consumidor final, es un mayor coste, ya que paga el impuesto y no puede recuperarlo.

Son empresarios a efectos del IVA los arrendadores de inmuebles (tanto persona física como empresa).

Puesto que el IVA está configurado como un impuesto que recae sobre el consumo, quien soporta su carga es el consumidor final.

¿Sabías que...?

El empresario o profesional que lleva a cabo operaciones exentas no repercute IVA en sus ventas a clientes, pero sí soporta IVA en sus compras. El IVA soportado podrá deducirlo o no dependiendo del tipo de exención de que se trate:

Exención plena:

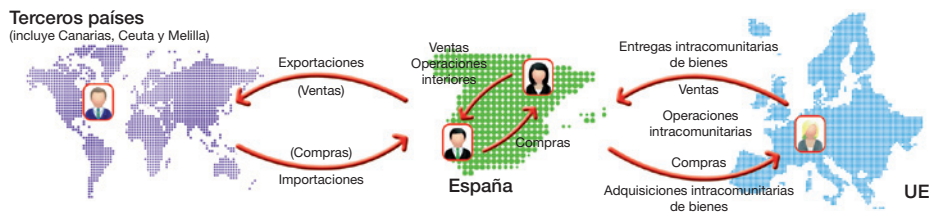
- Exportaciones y/o entregas intracomunitarias de bienes.
- Dan derecho a deducirse todo el IVA soportado.

Exención limitada:

- Operaciones interiores exentas.
- El IVA soportado supone un coste para el empresario.
- No dan derecho a la deducción del IVA soportado.

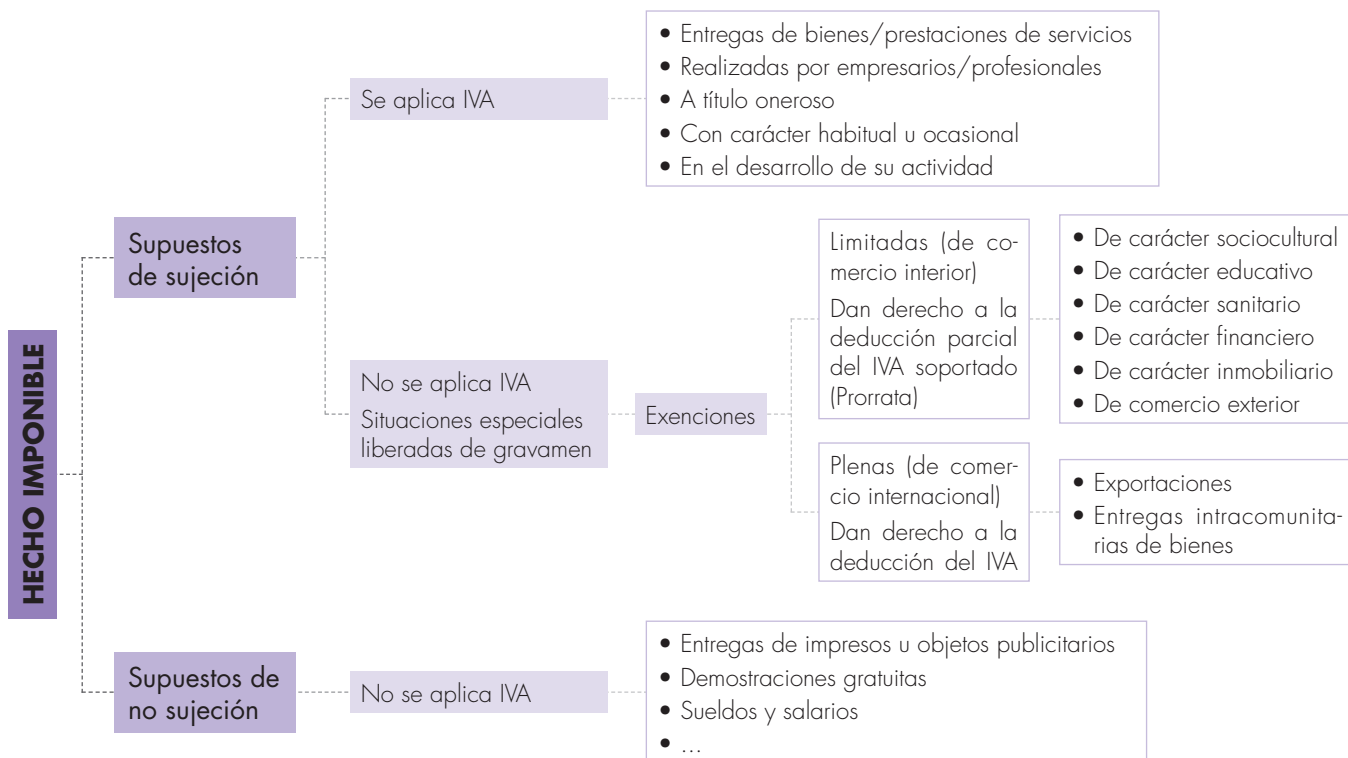
2.2. HECHO IMPONIBLE

De la definición del IVA se deduce que el **hecho imponible** está constituido por las entregas de bienes y prestaciones de servicios llevadas a cabo por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad.



En el mapa anterior, agrupamos los distintos hechos imponibles:

- **Operaciones de comercio nacional (operaciones interiores).** Compraventa de bienes y/o servicios en España, pudiendo éstas estar sujetas, no sujetas o exentas al impuesto.
- **Operaciones de comercio internacional:**
 - **Comunitario.**
 1. **Entregas intracomunitarias de bienes.** Son las ventas realizadas a una empresa europea por un empresario español.
 2. **Adquisiciones intracomunitarias de bienes.** Son las compras realizadas por empresarios españoles a empresarios europeos.
 - **A terceros países no comunitarios.**
 1. **Exportaciones.** Salidas de productos a otros países no comunitarios (Japón, India, EE. UU., México, Canarias, Ceuta y Melilla...).
 2. **Importaciones.** Entradas de productos en nuestro país (previo control en aduana) procedentes de estos terceros países.



2.3. CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE Y DE LA CUOTA

La **base imponible** es el importe total de la contraprestación, es decir, la valoración monetaria de las operaciones sujetas a IVA.

La siguiente tabla muestra qué conceptos deben incluirse o modificarse en la base imponible del IVA y cuáles no:

SE INCLUYEN DENTRO DE LA BASE IMPONIBLE	NO SE INCLUYEN EN LA BASE IMPONIBLE	MODIFICACIONES
<ul style="list-style-type: none"> • Precio del bien o servicio. • Comisiones, portes, transportes, seguros de transporte. • Envases y embalajes. • Subvenciones vinculadas directamente al precio. • Tributos, gravámenes. • Intereses por aplazamientos. 	<ul style="list-style-type: none"> • Los descuentos o bonificaciones previas o simultáneas al momento en que se realiza la operación. • Los suplidos (cantidades pagadas en nombre y por cuenta del cliente por mandato expreso de éste). • Indemnizaciones que no constituyan contraprestación. 	<ul style="list-style-type: none"> • Descuentos posteriores a la realización de la operación. • Devolución de envases o embalajes. • Modificación del precio de los productos o anulación total o parcial de la operación.

El **tipo impositivo** es el que se aplica a la base imponible para calcular la cuota tributaria.

Actualmente, existen tres tipos impositivos diferentes:

- **El tipo general** (18 %). Se aplica a la mayoría de las operaciones sujetas al impuesto que no estén incluidas en los tipos reducidos.
- **El tipo reducido** (8 %). Destaca su aplicación en transportes, servicios de hostelería y restauración, limpieza viaria, compras de viviendas nuevas, productos utilizados para la nutrición humana, el agua apta para alimentación o riego, flores y plantas, entradas de salas de cine, teatros, circos...
- **El tipo superreducido** (4 %). Se encuentra en los medicamentos para el consumo humano, alimentos de primera necesidad (pan, leche, huevos, frutas, verduras, hortalizas...), libros, periódicos y revistas, viviendas de protección oficial, coches y sillas de ruedas de minusválidos...

$$\text{Cuota del impuesto} = \text{Base imponible} \cdot \text{Tipo impositivo}$$

EJEMPLO

La cuota del IVA se calcula multiplicando la base imponible de un determinado bien o servicio por el tipo impositivo de IVA correspondiente: el 18 %, el 8 % o el 4 %. Por ejemplo:

- Un anillo de diamantes que costó 1 000 €, cuyo tipo impositivo es del 18 %:

$$\text{Cuota} = 1\,000 \text{ €} \cdot 18\% = 180 \text{ €}$$
- Una partida de rosas por un importe de 100 €, cuyo tipo impositivo es del 8 %:

$$\text{Cuota} = 100 \text{ €} \cdot 8\% = 8 \text{ €}$$
- Un ejemplar del Quijote por 20 €, cuyo tipo impositivo es del 4 %:

$$\text{Cuota} = 20 \text{ €} \cdot 4\% = 0,80 \text{ €}$$



¿Sabías que...?

Los tipos reducidos tienen la finalidad de no penalizar excesivamente el consumo en productos preferentes.

¿Sabías que...?

Los Presupuestos Generales del Estado (PGE) pueden modificar los tipos impositivos.

De hecho, los PGE del año 2010 modificaron los tipos de IVA, pasando del 16 % al 18 % y del 7 % al 8 % (efectivos desde el 1 de julio de 2010).

2.4. DEVENGO Y REPERCUSIÓN

El momento en el que el **sujeto pasivo** debe **repercutir el impuesto** recibe el nombre de **devengo** y no tiene por qué coincidir con la fecha de emisión de la factura. En función del tipo de operación, el devengo se produce en momentos diferentes, tal y como se muestra a continuación:

Operación	Devengo
En las entregas de bienes	Cuando se ponen a disposición del cliente
En las prestaciones de servicios	Cuando se prestan, ejecutan o efectúan
En los arrendamientos y suministros	Cuando resulta exigible el pago
Cuando existan pagos anticipados	En el momento del cobro parcial

¿Sabías que...?

Nunca se podrán restar aquellas cuotas de compras de productos o servicios no relacionados con la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo.

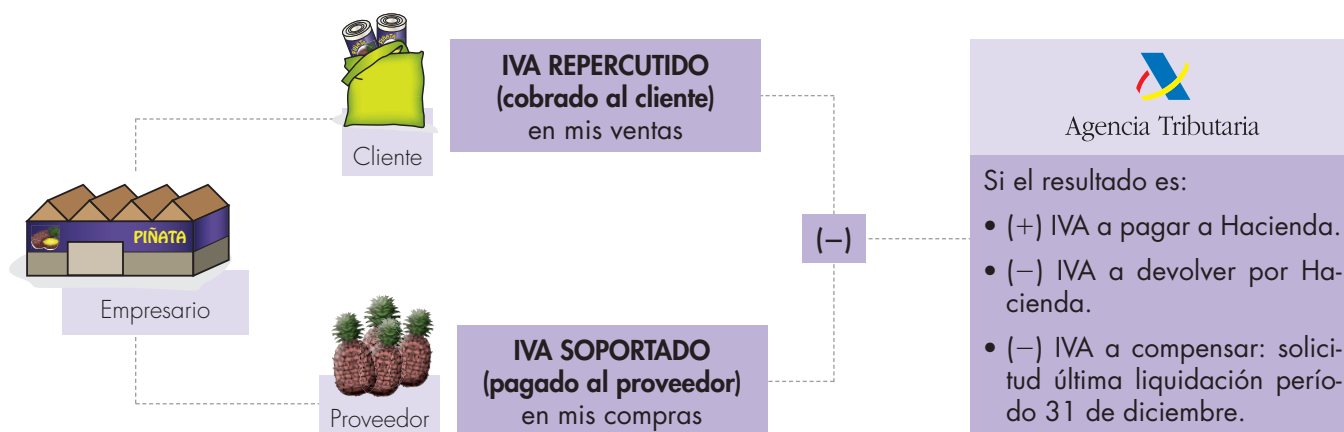
Requisitos de la repercusión:

- La **repercusión** se debe efectuar mediante **factura**, consignando el **valor de los bienes o servicios** y del **IVA por separado**.
- Se pierde el derecho a la repercusión cuando haya transcurrido **un año** desde la fecha del devengo del impuesto.

2.5. DEDUCCIONES Y DEVOLUCIONES DEL IMPUESTO

El IVA es neutral para el empresario si le permiten deducir (restar) las cuotas de IVA soportadas en sus compras. Por tanto, la **deducción del impuesto** se consigue a través de: IVA repercutido – IVA soportado, una vez iniciada la actividad y conservadas las facturas.

Cuando el IVA soportado supera al IVA repercutido, se puede solicitar la **devolución** de los saldos negativos de IVA a Hacienda mediante el correspondiente modelo de IVA. La devolución se solicita con carácter general en el último período del año.



EJEMPLO

Una empresa se dedica a la fabricación de mesas de madera. Durante el ejercicio ha tenido principalmente los siguientes gastos: compras de madera, tornillos, alambre, pegamento, tabaco, objetos de arte, coleccionismo y antigüedades, pérdidas en el bingo, etc.

— ¿Se puede restar todo el IVA asociado a los gastos anteriores?

La respuesta es no. Sólo podrá restarse el correspondiente a los gastos relacionados con su actividad económica, esto es, el IVA de la madera, los tornillos y el pegamento.

PRORRATA

Cuando el empresario/profesional se dedica simultáneamente a actividades sujetas y actividades exentas limitadas, debe aplicar prorrata en sus cuotas de IVA soportado. Hay dos tipos de prorrata:

- **Prorrata general (obligatoria).** Se aplica si el sujeto pasivo realiza actividades sujetas y exentas limitadas, y éstas tienen códigos nacionales de actividades económicas (CNAE) similares.

$$\% \text{ prorrata general}^{(*)} = \frac{\text{Operaciones con derecho a deducción}}{\text{Total de operaciones realizadas}} \cdot 100$$

(*) En los valores de las operaciones no se incluye el IVA.

Se excluyen del numerador y denominador las operaciones no sujetas a IVA.

El importe obtenido se redondea por exceso.

Liquidación IVA en prorrata general = IVA repercutido – IVA soportado deducible · % prorrata

- **Prorrata especial (voluntaria).** Se utiliza cuando el empresario se dedica simultáneamente a actividades sujetas y exentas limitadas pero que tienen distintos CNAE. La aplicación de esta prorrata debe quedar autorizada por parte de la Administración.

Se ajusta a tres reglas:

- Deducción del 100 % en el IVA de las compras vinculadas con operaciones de venta que son deducibles.
- Deducción del 0 % en el IVA soportado asociado a ventas no deducibles.
- Las cuotas soportadas en la adquisición de bienes utilizados en las operaciones con derecho a deducción y en las que no dan el citado derecho serán deducibles en parte. Para determinar en qué proporción se deducirán, aplicaremos a estos gastos comunes la fórmula de la prorrata general.

Recuerda



El empresario o profesional que lleva a cabo operaciones exentas no repercute IVA en sus ventas a clientes, pero sí soporta IVA en sus compras. Recordemos que el IVA soportado podrá deducirlo o no dependiendo del tipo de exención de que se trate (limitadas/prorrata o plenas/deducibles).

¿Sabías que...?

Respecto a un bien de inversión al que se aplica prorrata, su IVA deducido es objeto de regularización los 5 años siguientes (o 10 si se trata de un bien inmueble).

Si en el año X_1 la prorrata sube, tiene derecho a deducirse más de lo que se dedujo en un principio. Debe solicitar a Hacienda esa devolución.

Si baja, se dedujo más de lo que corresponde, por lo que debe ingresar en Hacienda la diferencia.

EJEMPLO

La sociedad Ancho S. A. ha realizado durante el ejercicio 20XX las siguientes operaciones:

- Alquiler de viviendas (actividad exenta limitada) por un importe de 1 500 000 €.
- Alquiler de locales comerciales (actividad no exenta) por un importe de 4 000 000 €.
- IVA soportado en la realización de actividades: 850 000 €.

Puesto que esta empresa realiza operaciones sujetas y operaciones exentas limitadas, está obligada a aplicar la prorrata general. Veamos cómo se calcula ésta:

- Identificamos qué operaciones están sujetas y cuáles exentas limitadas para poder calcular el % de prorrata:

$$\begin{aligned} \% \text{ prorrata general} &= \\ &= \frac{\text{Operaciones con derecho a deducción}}{\text{Total operaciones realizadas durante el período}} \\ \% \text{ prorrata general} &= \\ &= \frac{4\,000\,000}{1\,500\,000 + 4\,000\,000} = 72,73\% \end{aligned}$$

Redondeamos a 73 %.

- Sustitución de los datos en la liquidación:

Liquidación IVA en prorrata general = IVA repercutido – IVA soportado deducible · % prorrata

IVA repercutido – IVA soportado deducible · % prorrata

$$\begin{aligned} &(4\,000\,000 \cdot 18\%) - (850\,000 \cdot 73\%) = \\ &= 720\,000 - 620\,500 = 99\,500 \text{ €} \end{aligned}$$

2.6. REGÍMENES ESPECIALES

Las operaciones que hemos visto hasta ahora pertenecen al Régimen general del IVA. Adicionalmente, existen otros regímenes llamados especiales a los que pueden o deben acogerse unas empresas determinadas.

RECARGO DE EQUIVALENCIA					
¿Dónde y quién?	Los minoristas son aquellas personas físicas que efectúan entregas de bienes sin someterlos a ningún proceso de transformación (no se incluye la venta de joyas, de embarcaciones...). Más de un 80 % de las ventas del año anterior, fuesen a particulares o a la Seguridad Social.				
	<table border="1"> <tr> <td>Compra</td> <td>Los minoristas soportan IVA y recargo de equivalencia (RE). Los proveedores repercuten IVA y RE; declaran e ingresan a Hacienda ambos.</td> </tr> <tr> <td>Venta</td> <td>Los minoristas: Repercuten el IVA (pero no el RE) a sus clientes. No están obligados a la declaración e ingreso (del IVA ni del RE). No podrán deducir el IVA soportado.</td> </tr> </table>	Compra	Los minoristas soportan IVA y recargo de equivalencia (RE). Los proveedores repercuten IVA y RE; declaran e ingresan a Hacienda ambos.	Venta	Los minoristas: Repercuten el IVA (pero no el RE) a sus clientes. No están obligados a la declaración e ingreso (del IVA ni del RE). No podrán deducir el IVA soportado.
	Compra	Los minoristas soportan IVA y recargo de equivalencia (RE). Los proveedores repercuten IVA y RE; declaran e ingresan a Hacienda ambos.			
Venta	Los minoristas: Repercuten el IVA (pero no el RE) a sus clientes. No están obligados a la declaración e ingreso (del IVA ni del RE). No podrán deducir el IVA soportado.				
¿Cuánto?	La base imponible sobre la que se aplica el RE es la misma que la del IVA. Los tipos impositivos vigentes son del 4 %, el 1 % y el 0,5 % para los productos gravados, respectivamente, con el 18 %, 8 % y 4 % de IVA.				
Obligaciones formales	No existe obligación de emitir factura ni de llevar registros contables de IVA. Han de acreditar la inclusión en este régimen a los proveedores para que éstos les repercutan el RE en sus facturas.				

RÉGIMEN ESPECIAL SIMPLIFICADO	
Características	Las cuotas repercutidas se calculan mediante unos módulos establecidos por el Ministerio de Hacienda. Es voluntario.
¿A quién se le aplica?	Personas físicas que efectúen operaciones de cafetería, salones de belleza...

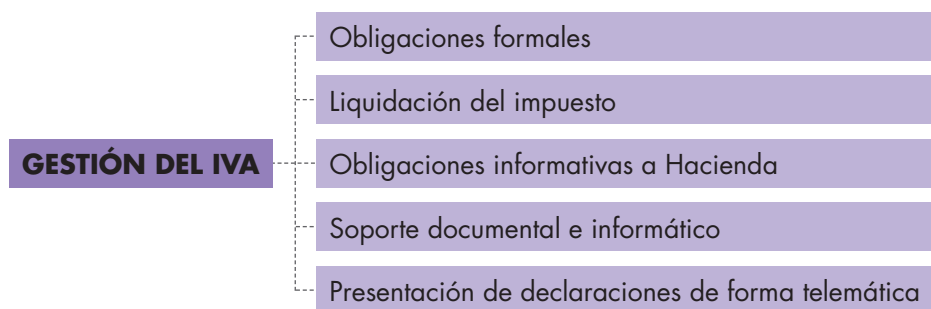
OTROS REGÍMENES ESPECIALES
<ul style="list-style-type: none"> • De agricultura, ganadería y pesca (REAGP). • De bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección. • De agencias de viajes. • De oro de inversión. • Servicios prestados por vía electrónica. • Del grupo de entidades (REGE).

CUESTIONES

- Describe el funcionamiento general del IVA.
- Un particular alquila unas naves industriales a una empresa, ¿será sujeto pasivo del IVA?
- Identifica las principales características del hecho imponible en el IVA.
- Un empresario vende libros en territorio español y también en Inglaterra. ¿Es deducible el IVA soportado por este empresario?
- Un médico se dedica exclusivamente a servicios sanitarios exentos, ¿tendrá que hacer prorrata?
- Conéctate a www.agenciatributaria.es y consulta el **artículo 7 de la Ley 37/1992 de IVA**. Confecciona una lista de las operaciones no sujetas que te parezcan más importantes.
- De las siguientes partidas: mercancías, portes, seguros, descuentos, transporte, embalajes, suplidos, devolución de mercancías defectuosas, ¿qué conceptos incluimos dentro de la base imponible?
- Contratamos los servicios de un pintor y pactamos que los trabajos se iniciarán la semana próxima. a) ¿Cuándo se devenga el IVA? b) ¿Qué documento justificará el servicio prestado?
- ¿En qué situaciones el IVA no es neutral?
- ¿Cuándo puede pedir el empresario la devolución del IVA? ¿A través de qué mecanismo?
- Define los conceptos de deducción y devolución de IVA.
- Formad pequeños grupos de trabajo. Cada uno de ellos elaborará una lista con las características de uno de los regímenes especiales que se pueden dar en el IVA. Consultad www.aeat.es

3 Gestión del impuesto

En general, los sujetos pasivos están obligados a cuantificar e ingresar el IVA a través de la presentación en plazo de las declaraciones-liquidaciones según los modelos vigentes aprobados.



3.1. OBLIGACIONES FORMALES

Los sujetos pasivos del impuesto deben cumplir ciertas obligaciones formales: *obligaciones de registro* y *obligaciones de expedir factura*.

Obligaciones de registro:

- **Libro registro de facturas emitidas.** Se anotan de forma correlativa todas las facturas y los documentos sustitutos (tiques) expedidos por el sujeto pasivo, de todas las operaciones de venta realizadas.

El reglamento indica los datos mínimos que deberán constar: **número de factura** y, en su caso, **serie, fecha, destinatario, base imponible, tipo de IVA, cuota de IVA, importe total**.

- **Libro registro de facturas recibidas.** Se anotan de forma correlativa las facturas y los documentos sustitutos (tiques) recibidos por el sujeto pasivo. Los datos que deberán incluirse serán los referentes al **número de factura/documento equivalente, proveedor, base imponible...**

En los casos de compras internacionales de bienes, se anotarán las facturas y los documentos expedidos por la aduana.

- **Libro registro de bienes de inversión.** Se exige a aquellos sujetos pasivos que deban practicar la regularización de las deducciones por bienes de inversión (maquinarias, edificios, locales, vehículos...). En estas anotaciones deberán incluirse además **la fecha de comienzo de la utilización del bien, la prorrata anual definitiva, las regularizaciones efectuadas**.
- **Libro registro de determinadas operaciones intracomunitarias.** Deben anotarse las siguientes operaciones: **envío o recepción de bienes para la elaboración de informes periciales, trabajos, reparaciones...** Las operaciones deben estar obligatoriamente anotadas en el momento de su liquidación.

Obligaciones de expedir factura:

El empresario/profesional está obligado a expedir y entregar las facturas por las operaciones que realiza en los plazos y formas previstos reglamentariamente.



Las empresas acogidas a la devolución mensual del IVA por vía telemática tienen también la obligación de presentar por Internet sus libros registro (se efectúa a través del modelo 340).

Recuerda

La factura es útil tanto para realizar la repercusión del IVA como para poder efectuar la deducción del IVA soportado.



Obtén el calendario fiscal, los modelos de impuestos y otras gestiones en www.aeat.es

3.2. LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO

Al iniciar este apartado, decíamos que el empresario era un mero intermediario entre los contribuyentes y la Administración, recaudaba el IVA de los primeros para ingresarlo en Hacienda. Este proceso se realiza a través de los modelos que presentamos a continuación:

MODELOS DE DECLARACIÓN	PLAZOS DE PRESENTACIÓN		LUGAR DE PRESENTACIÓN
Modelo 303. Autoliquidación	Trimestral	1.º trimestre: del 1 al 20 de abril. 2.º trimestre: del 1 al 20 de julio. 3.º trimestre: del 1 al 20 de octubre. 4.º trimestre: del 1 al 31 de enero del año siguiente.	Las S. A. y S. R. L. están obligadas a presentar los modelos de forma telemática. El resto de las sociedades los presentarán en las delegaciones de la AEAT asociadas a su domicilio fiscal o en las entidades colaboradoras.
	Mensual	Las declaraciones de los primeros 11 meses, del 1 al 20 del mes siguiente. Excepto la del mes de diciembre, en la que se amplía el plazo, del 1 al 31 de enero del año siguiente.	
Modelo 310. Modelo simplificado	Trimestral	1.º trimestre: del 1 al 20 de abril. 2.º trimestre: del 1 al 20 de julio. 3.º trimestre: del 1 al 20 de octubre. 4.º trimestre: del 1 al 31 de enero del año siguiente.	
Modelo 311. Modelo simplificado	4.º trimestre	Del 1 al 31 de enero del año siguiente.	
Modelo 390. Resumen anual	Anual	Del 1 al 31 de enero del año siguiente.	

3.3. OBLIGACIONES INFORMATIVAS A HACIENDA

Cualquier trámite que la empresa tenga que realizar con la Administración reviste una determinada forma.

¿Sabías que...?

Toda la documentación que se genera en la declaración del IVA está protegida por la Ley Orgánica de Protección de Datos (LOPD), Ley 15/1999, de 13 de diciembre. Esta Ley tiene por objeto garantizar y proteger el tratamiento de los datos personales. Para el tratamiento de dichos datos, se necesita siempre el consentimiento del afectado.

- El inicio de la actividad o modificaciones posteriores (cambio de sede social, extinción de la sociedad...) se comunica a través de la **declaración censal (036 ó 037 modelo simplificado)**. Así Hacienda mantiene actualizado el censo de sociedades con el fin de conocer las obligaciones tributarias que tiene cada una de ellas.
- **La declaración de operaciones con terceras personas (modelo 347)**. Pretende tener un control sobre aquellas operaciones superiores a 3005,06 € (el importe se amplía a 6010,12 € para las operaciones en efectivo) realizadas tanto con clientes como con proveedores.
- **Otras obligaciones informativas**. En otras ocasiones, el sujeto pasivo, ante cualquier reclamación de información por parte de la Administración tributaria, está obligado al suministro de información en los plazos establecidos. Y en todo momento deberá colaborar con la Administración con la finalidad de que ésta desarrolle sus tareas recaudatorias, de gestión, de liquidación y de inspección.

3.4. SOPORTE DOCUMENTAL Y SOPORTE INFORMÁTICO

En los últimos años, con la llegada de los medios digitales, se han encontrado nuevas formas de almacenar y gestionar la información.

- **Medios convencionales.** Tradicionalmente, los trámites con la Administración suponían un desplazamiento a la delegación de Hacienda más cercana que tuviese asignada por domicilio social, en la que se recepcionaba y sellaba la documentación (formato papel). El principal inconveniente que presentaba este método era la cantidad de tiempo que se invertía en toda la gestión, el espacio que ocupaba toda esta documentación, así como la gestión documental de estos archivos.
- **Nuevas tecnologías y/o medios telemáticos.** El desarrollo de las nuevas tecnologías supone un importante ahorro de tiempo, ya que las órdenes se transmiten por la red de forma casi inmediata.
En este punto, nuestra Administración tributaria es pionera en toda Europa y sirve de referente para otros países. Los trámites que se pueden realizar a través de Internet son: presentación de impuestos, consulta de impuestos ya presentados, descarga de programas de ayuda, contestación de notificaciones...
- **La e-factura (factura electrónica).** La factura electrónica es equivalente a la factura en soporte físico y consiste en la transmisión de las facturas entre emisor y receptor por medios electrónicos (ficheros informáticos) y/o telemáticos (entre ordenadores) firmados digitalmente con certificados vigentes que dan validez a la operación.

3.5. PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES DE FORMA TELEMÁTICA

Las declaraciones de IVA deben ser presentadas a través de Internet (en las formas jurídicas S. A. o S. R. L.), agilizando las gestiones.

Previamente, el representante legal de la sociedad debe solicitar a la fábrica nacional de moneda y timbre la expedición del correspondiente certificado digital, personarse ante cualquier organismo colaborador (sirve cualquier delegación de Hacienda), en el que darán validez al certificado, y por último descargarse (desde www.cert.fnmt.es) e instalar el certificado emitido en el ordenador desde el que se presentarán los impuestos. Posteriormente, se descargará el modelo de declaración directamente desde la oficina virtual de la Agencia tributaria, se cumplimentará y la firma ejecutará el envío.

CUESTIONES

- 17** Responde: a) ¿qué objetivo tiene anotar las facturas recibidas y emitidas en unos libros de registro?; b) ¿se puede pedir devolución de IVA en el modelo 390?; c) ¿cuál es la finalidad del modelo 347?
- 18** ¿Es necesario presentar la declaración censal de una empresa que se acaba de constituir? Justifica tu respuesta.
- 19** ¿Qué garantiza la firma digital? ¿Son seguros los trámites con la Agencia tributaria?
- 20** Explica las ventajas de los medios telemáticos y/o informáticos frente a los medios tradicionales.
- 21** ¿Qué diferencias hay entre el modelo 303 y el 310? Puedes consultarlo en el apartado *Modelos y formularios* en www.aeat.es
- 22** Visita la página web de la agencia tributaria y elabora una lista de los distintos modelos de declaración aplicables al IVA.



Recuerda

NORMATIVA SOBRE CONSERVACIÓN DE DOCUMENTOS E INFORMACIÓN

El Código de Comercio en su artículo 30 establece que la documentación e información relacionada con las operaciones mercantiles ha de conservarse durante 6 años.

La Ley General Tributaria, Ley 58/2003, de 17 de diciembre, hace referencia a un plazo general de prescripción de las obligaciones tributarias de 4 años.



En la página www.facturae.es puedes encontrar más información sobre la factura electrónica.



SUPUESTOS PRÁCTICOS RESUELTOS

SUPUESTO 1 CÁLCULO DE LA CUOTA DEL IVA

Calcula el importe de la base imponible y la cuota de IVA que resultará de la compra de cinco bicicletas por la empresa BiciTraction S. A., cuyo precio unitario es de 500 €.

Datos adicionales:

- Embalaje (para no rayar la pintura de las bicicletas): 6 €/bicicleta
- Transporte: 300 €
- Seguro de viaje: 25 €

SOLUCIÓN

Además del coste de las cinco bicicletas, formarán parte de la base imponible los costes del transporte, que

corren a cargo del empresario (embalaje, transporte y seguro de viaje). Si el transporte hubiese ido por cuenta del cliente, estos gastos no se hubieran contabilizado.

Cálculo de la base imponible:

5 bicicletas · 500 €/unidad =	2 500 euros
+ Embalaje:	30 euros
+ Transporte:	300 euros
+ Seguro de viaje:	25 euros
<hr/>	
Total base imponible:	2 855 euros

Cálculo de la cuota de IVA:

$$18\% \cdot 2\,855 = 513,9 \text{ euros}$$

SUPUESTO 2 PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES VÍA TELEMÁTICA

Cíclope S. A. ha cerrado el mes de octubre y los datos que se reflejan en su contabilidad son los siguientes:

VENTAS	COMPRAS
Ventas nacionales: <ul style="list-style-type: none">• Sin recargo de equivalencia: 1 020 000,00 €• Con recargo de equivalencia (ventas a minoristas): 500 000,00 €• Ventas a terceros países (Canarias, Japón, Cuba): 20 300,00 €	<ul style="list-style-type: none">• Compras sujetas: 680 350,00 €• Compras no sujetas: 5 670,00 €• Compras exentas: 3 000,00 €

Datos adicionales:

- Todas las compras anteriores se han producido en España y han sido consideradas deducibles.
- El tipo aplicado, tanto en compras como en ventas, ha sido el general.
- Cíclope S. A. es considerada gran empresa por su volumen de facturación.
- No está dada de alta en el registro de Hacienda de devolución mensual de IVA.
- El mes anterior el importe total del IVA fue negativo (-210 000 €), pero no se puede verificar este importe porque no se encuentra el modelo presentado.

A partir de la información anterior, responde a las siguientes preguntas:

- ¿En qué plazos se presentará la declaración?
- ¿Con qué modelo?
- ¿Su presentación será en soporte papel o informático?
- ¿Qué datos incluiremos en ella?

SOLUCIÓN

- Del enunciado se desprende la siguiente información: estamos en octubre, Cíclope es una gran empresa que no está acogida a la devolución mensual de IVA, y es una S. A.
- Ha de presentar el **modelo 303** de IVA y hacerlo **mensualmente** (porque es S. A.) antes del próximo día 20 de noviembre.
- Lo debe presentar de forma telemática.
- Una vez que tenemos claras todas estas cuestiones, hemos de confeccionar el modelo 303 y presentarlo.
 - Destacamos las ventas a minoristas acogidos al régimen especial de recargo de equivalencia. Cíclope S. A. les ha cobrado el correspondiente IVA general y un % adicional por recargo de equivalencia. Deberá ingresarlo todo junto en Hacienda.
 - El importe total negativo a compensar del mes anterior que ahora no encontramos podemos descargarlo a través de Internet, verificándose así el importe de 210 000 € y que la declaración se presentó realmente.
 - En la presentación seguimos estos pasos:
 1. Conectamos con la web de la Agencia tributaria.
 2. Descargamos el **formulario/modelo 303**.
 3. Rellenamos todas las casillas de compras, ventas, exportaciones, IVA, etc.
 4. Cuando ya hemos validado que todos los datos son correctos y no nos falta ninguno, marcamos la casilla *A ingresar*, *Devolver* o *Consignar* según sea el caso, y pinchamos en *Presentar declaración*.

- Validamos el certificado digital.
 - El sistema envía los datos electrónicamente a Hacienda.
- Si hay algún error, nos lo indicará para que procedamos a su corrección.
 - Si todo está correcto, el sistema nos dice que la presentación ha sido correcta y nos devuelve el número de presentación asignado a la declaración.
 - Guardamos la declaración presentada de forma digitalizada.

(+) IVA repercutido:

Por ventas a nacionales (al 18 %): 183 600,00 €

Por ventas a minoristas (al 18 %): 90 000,00 €

No se repercute IVA en las exportaciones (ventas a Canarias, Japón, Cuba).

(+) Recargo de equivalencia:

Por las ventas a minoristas (al 4 %): 20 000,00 €

(-) IVA soportado:

En las compras sujetas al 18 %: 122 463,00 €


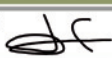
Por el resto de las compras no se soporta IVA.

(-) IVA a compensar de períodos anteriores: 210 000 €

Total: [183 600,00 € + 90 000,00 € + 20 000,00 € - 122 463,00] - 210 000,00 € = -38 863,00 €

Por tanto, Cíclope S. A. tiene 38 863 € a compensar.

Sólo es posible pedir la devolución en el mes de diciembre o si estamos acogidos al sistema de devolución mensual de IVA.

 Agencia Tributaria Teléfono: 901 33 55 33 www.agenciatributaria.es		Impuesto sobre el Valor Añadido AUTOLIQUIDACIÓN		Modelo 303																											
Espacio reservado para la etiqueta identificativa		Devengo(2)	Ejercicio 20XX	Período 10																											
Identificación(1) NIF A46000234 Apellidos y Nombre o Razón social CÍCLOPE S. A. ¿Está inscrito en el Registro de devolución mensual (Art. 30 RIVA)? SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>																															
IVA Devengado		<table border="1"> <thead> <tr> <th>Base imponible</th> <th>Tipo %</th> <th>Cuota</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>01 1 520 000,00</td> <td>02 18 %</td> <td>03 273 600,00</td> </tr> <tr> <td>04</td> <td>05</td> <td>06</td> </tr> <tr> <td>07</td> <td>08</td> <td>09</td> </tr> <tr> <td>10 500 000,00</td> <td>11 4 %</td> <td>12 20 000,00</td> </tr> <tr> <td>13</td> <td>14</td> <td>15</td> </tr> <tr> <td>16</td> <td>17</td> <td>18</td> </tr> <tr> <td>19</td> <td>20</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="2">Total cuota devengada (03 + 06 + 09 + 12 + 15 + 18 + 20)</td> <td>21 293 600,00</td> </tr> </tbody> </table>	Base imponible	Tipo %	Cuota	01 1 520 000,00	02 18 %	03 273 600,00	04	05	06	07	08	09	10 500 000,00	11 4 %	12 20 000,00	13	14	15	16	17	18	19	20		Total cuota devengada (03 + 06 + 09 + 12 + 15 + 18 + 20)		21 293 600,00		
Base imponible	Tipo %	Cuota																													
01 1 520 000,00	02 18 %	03 273 600,00																													
04	05	06																													
07	08	09																													
10 500 000,00	11 4 %	12 20 000,00																													
13	14	15																													
16	17	18																													
19	20																														
Total cuota devengada (03 + 06 + 09 + 12 + 15 + 18 + 20)		21 293 600,00																													
IVA Deducible		<table border="1"> <thead> <tr> <th>Base</th> <th>Cuota</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>22 680 350,00</td> <td>23 122 463,00</td> </tr> <tr> <td>24</td> <td>25</td> </tr> <tr> <td>26</td> <td>27</td> </tr> <tr> <td>28</td> <td>29</td> </tr> <tr> <td>30</td> <td>31</td> </tr> <tr> <td>32</td> <td>33</td> </tr> <tr> <td>34</td> <td>35</td> </tr> <tr> <td>36</td> <td>37</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Total a deducir (23 + 25 + 27 + 29 + 31 + 33 + 34 + 35 + 36)</td> <td>37 122 463,00</td> </tr> </tbody> </table>	Base	Cuota	22 680 350,00	23 122 463,00	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	Total a deducir (23 + 25 + 27 + 29 + 31 + 33 + 34 + 35 + 36)		37 122 463,00								
Base	Cuota																														
22 680 350,00	23 122 463,00																														
24	25																														
26	27																														
28	29																														
30	31																														
32	33																														
34	35																														
36	37																														
Total a deducir (23 + 25 + 27 + 29 + 31 + 33 + 34 + 35 + 36)		37 122 463,00																													
Diferencia ((21) - (37)) 38 171 137,00																															
Atributable a la Administración del Estado 39 100 %																															
Cuotas a compensar de períodos anteriores 40 171 137,00																															
Entregas intracomunitarias 41 -210 000,00																															
Exportaciones y operaciones asimiladas 42																															
Operaciones no sujetas o con inversión del sujeto pasivo que originan el derecho a deducción 43 20 300,00																															
Exclusivamente para sujetos pasivos que tributan conjuntamente a la Administración del Estado y a las Diputaciones Forales. Resultado de la regularización anual.		Resultado ((40) - (41) - (45)) 46 -38 863,00																													
A deducir (exclusivamente en caso de autoliquidación complementaria): Resultado de la anterior declaración de devoluciones del mismo concepto, ejercicio y período 47		Resultado de la liquidación ((46) - (47)) 48 -38 863,00																													
Si resulta (48) negativa consignar el importe a compensar 49 C -38 863,00		Ingreso efectuado a favor del Tesoro Público, cuenta restringida de colaboración en la regularización de la AEAT de autoliquidaciones.																													
Sin actividad (5) <input type="checkbox"/>		Importe: I																													
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:		Código Cuenta Cliente (CCC)																													
Importe: 50 D		Si esta autoliquidación es complementaria de otra autoliquidación anterior correspondiente al mismo concepto, ejercicio y período, indíquelo marcando con una "X" esta casilla.																													
Código Cuenta Cliente (CCC)		<input type="checkbox"/> Autoliquidación complementaria																													
Lugar y fecha VALENCIA, 20 DE NOVIEMBRE DE 20XX		En este caso, consigne a continuación el número de justificante identificativo de la declaración anterior.																													
Firma		Nº. de justificante																													
		Ejemplar para el sujeto pasivo																													

SUPUESTO DE SÍNTESIS

La empresa Vorker S. A. dedicada principalmente a la venta de libros ha tenido durante el año unas ventas por importe de 130 000 €. Las operaciones realizadas son:

- Ventas efectuadas a una empresa canaria por un importe de 30 000 €.
- Ventas consideradas exentas efectuadas en Albacete por un importe de 20 000 €.
- Ventas a minoristas realizadas al tipo del 8 % (están incluidas en el régimen del recargo de equivalencia) por un importe de 15 000 €.
- El resto son ventas sujetas y no exentas realizadas a empresas españolas.

Además, ha soportado durante el año los siguientes gastos (sin IVA):

- Compra de libros: 12 000 €
- Sueldos y gastos sociales: 7 250 €
- Agua: 300 €/año
- Luz: 475 €/año
- Alquiler: 500 €/mes
- Servicios diversos: 120 €/mes
- Compra de tabaco: 60 €

— Elabora la declaración anual que deberá presentar la empresa.

SOLUCIÓN

Previamente a la cumplimentación (véase Documento 1 en página 238), llevamos a cabo los cálculos.

- **IVA repercutido (IVA devengado):** Ventas · Tipo de gravamen correspondiente

$$65\,000 \cdot 4\% + 15\,000 \cdot 8\% = 3\,800 \text{ €}$$

A efectos del IVA, las ventas producidas en territorio de aplicación del impuesto están sujetas a IVA siendo el tipo de gravamen aplicable a la base para los libros del 4 %, mientras que otras ventas efectuadas a minoristas están gravadas al tipo del 8 %.

Respecto de las ventas a Canarias se consideran exportación y, por tanto, sujetas y exentas de IVA.

- **Recargo de equivalencia:**

El recargo de equivalencia se cobra a los minoristas que están incluidos en este régimen, puesto que las ventas han sido gravadas a un tipo del 8 %, el recargo aplicable será del 1 %.

$$15\,000 \text{ €} \cdot 1\% = 150 \text{ €}$$

- **IVA soportado (IVA deducible):** Compras · Tipo de gravamen correspondiente.
- **Prorrata:** Puesto que la empresa ha tenido ventas sujetas y exentas limitadas, es necesario calcular la prorrata general.

% prorrata general = Operaciones con derecho a deducción / Total operaciones realizadas durante el período

$$(30\,000 + 15\,000 + 65\,000) / 130\,000 = 84,61\% = 85\%$$

IVA DEVENGADO	BASE IMPONIBLE	TIPO GRAVAMEN	CUOTA IVA (Régimen general)	TIPO RECARGO DE EQUIVALENCIA	CUOTA RECARGO DE EQUIVALENCIA
Ventas de libros	65 000,00 €	4 %	2 600,00 €	0,5 %	—
Ventas a minoristas	15 000,00 €	8 %	1 200,00 €	1 %	150,00
	—	18 %	—	4 %	—
Ventas a Canarias	30 000,00 €	Exento (exportación)	0,00 €	0,00 €	—
Ventas exentas en Albacete	20 000,00 €	Exento (operación interior)	0,00 €	0,00 €	—
Total IVA repercutido + recargo equivalencia:			3 950,00 €		

IVA DEDUCIBLE	BASE IMPONIBLE (importe del gasto)	TIPO GRAVAMEN	CUOTA IVA (Régimen general)	CUOTA DEDUCIBLE
Libros	12 000 €	4 %	480,00 €	480,00 € · 85 % = 408,00 €
Agua	300 €	8 %	24,00 €	24,00 € · 85 % = 20,40 €
Luz	475 €	18 %	85,50 €	85,50 € · 85 % = 72,67 €
Alquiler	500 € · 12 meses	18 %	1 080,00 €	1 080,00 € · 85 % = 918,00 €
Servicios	120 € · 12 meses	18 %	259,20 €	259,20 € · 85 % = 220,32 €
Total IVA soportado en las compras:			1 928,70 €	1 639,39 €

Aclaración:

Los únicos gastos que no están sujetos a IVA son los sueldos y gastos sociales.

El tabaco es un gasto no deducible.

- IVA a liquidar a Hacienda:

$$\text{IVA repercutido} - \text{IVA soportado deducible} \cdot 85\% = 3\,950,00 \text{ €} - 1\,928,70 \text{ €} \cdot 85\% = 2\,310,61 \text{ €}$$

SUPUESTOS PRÁCTICOS PARA RESOLVER

1. SISTEMA FISCAL ESPAÑOL

- 1** Pedro trabaja como asesor fiscal y cobra un sueldo de 30 000 € al año. Paga por IRPF un 25 % de su sueldo. a) ¿Qué tipo de impuesto es el IRPF? b) Identifica los elementos esenciales de este impuesto.
- 2** Clasifica los siguientes casos según sea el tipo de tributo que se debería pagar: expedición del DNI, la compra de un videojuego, una donación, la compra de un coche de segunda mano.
- 3** En la financiación de las autonomías, investiga qué impuestos y en qué porcentaje se les ha cedido.

2. FUNCIONAMIENTO GENERAL DEL IVA

- 4** Una academia de informática renueva sus ordenadores. Los antiguos los vende a una empresa de reciclaje por un importe de 25 000 €. ¿Cuál es el importe del IVA a repercutir por la venta?
- 5** Indica quién es el sujeto pasivo en estas situaciones: a) un particular que vende su vehículo a otro particular; b) un particular adquiere al concesionario Ocasión S. A. un coche de segunda mano por 3 000 €; c) la empresa Trans S. L. compra furgonetas nuevas al concesionario Vehículos S. A.
- 6** Indica qué tipo impositivo corresponde en las compras de: pan, piña confitada, aspirinas, menú degustación en un hotel de lujo, flores, libros, vacunas para mascotas.
- 7** En cada caso, ¿qué nombre reciben las siguientes operaciones de compraventa?
La empresa Spany S. A. de artículos de regalo: a) vende pañuelos a Francia; b) compra USB a Japón; c) contrata los servicios de un decorador español; d) compra relojes a una empresa Suiza.
- 8** Ana M.^a Mirabent, responsable del Departamento Fiscal de ABC S. A., se da cuenta de que no solicitaron a la Administración pública la devolución de un ingreso indebido ocurrido hace cinco años. ¿Tiene derecho Ana a solicitar su devolución?
- 9** Calcula la base imponible y la cuota de una operación que tiene las siguientes características: importe de la mercadería, 3 500 €; embalajes, 35 €; portes, 300 €; descuento, 15%; seguros, 70 €; IVA, 8%.
- 10** El día 15 de octubre se entrega una mercancía por importe de 26 000 €, que se cobrará de la siguiente forma: 13 000 € en la entrega y 13 000 € a los seis meses. ¿Cuándo se devenga el IVA?
- 11** Determina el IVA a ingresar/compensar en la liquidación de una sociedad dedicada a la fabricación de muebles. Sus operaciones durante el primer trimestre del año son:

- Ventas en operaciones interiores por 525 000 €.
- Exportaciones por 831 000 €.
- Exenciones limitadas por 34 000 €.
- El IVA soportado por las operaciones anteriores es de 138 000 €.

Además, ha soportado IVA por los siguientes conceptos:

- Compra de maquinaria: 4 700 €.
- Compra de material de oficina: 770 €.
- Regalos a clientes: 7 015 €.

— Elabora con pulcritud la declaración-liquidación. Debes inventar los datos identificativos que falten.

- 12** Investiga. ¿Bajo qué régimen de IVA tributará Telefónica S. A.? ¿Es obligatorio? ¿Podrá estar en dos regímenes a la vez? Conéctate en www.telefonica.es para obtener información de esta empresa.

3. GESTIÓN DEL IMPUESTO

- 13** Relaciona las siguientes operaciones: a) venta de pañuelos a Francia, b) compra de USB a Japón, c) contrato de los servicios de un decorador español y d) compra de relojes a una empresa Suiza, con los libros de registro: 1. de facturas emitidas, 2. de facturas recibidas, 3. de bienes de inversión y 4. de operaciones intracomunitarias.
- 14** Tejidos Ibéricos S. L. no ha tenido la consideración de gran empresa durante el ejercicio. En este caso, ¿la presentación del modelo 303 será mensual o trimestral?
- 15** Antonio Badía, realizando limpieza del archivo de su departamento, encuentra documentación de una operación efectuada hace tres años. a) ¿Puede destruirla? b) ¿Qué consecuencias tendría?
- 16** La empresa Bombillas eléctricas S. L. recibe hoy una notificación de Hacienda donde se le pide información sobre un cliente suyo. ¿Qué debe hacer la empresa?
- 17** Consulta los artículos 66 a 68 de la Ley General Tributaria en la web <http://noticias.juridicas.com> y determina qué casos pueden interrumpir los plazos de prescripción tributaria.

SUPUESTO DE SÍNTESIS

- 18** Rosa compra juguetes por un importe de 200 € (sin IVA) que tributan al tipo general. La tienda a su vez los adquirió a un mayorista por un importe de 50 €. a) ¿Cuál es el importe de IVA? b) ¿Supone un mayor coste para el cliente? c) ¿Y para la tienda de juguetes? d) Con el pago de IVA, ¿el cliente ya ha cumplido con sus obligaciones legales? e) ¿Cuáles serán las obligaciones de la tienda?

RESUMEN

SISTEMA FISCAL ESPAÑOL

Ingresos tributarios

- Impuestos.
- Tasas.
- Contribuciones especiales.

FUNCIONAMIENTO GENERAL DEL IVA

Principales impuestos

- Impuestos directos/indirectos.
- Impuestos subjetivos/objetivos.
- Impuestos personales/reales.

Funcionamiento general del impuesto: IVA repercutido – IVA soportado deducible · Prorrata

Sujeto pasivo: empresario o profesional; consumidor final → Pagador IVA

Saldo resultante

- (+) A ingresar
- (-) A compensar
- (-) A devolver

Hecho imponible

- Operaciones sujetas: pagan IVA (venta de material de oficina, frutas, mobiliario...).
- Operaciones exentas: no pagan IVA.
 - Plenas: deducción plena de IVA soportado (exportaciones y entregas intracomunitarias de bienes).
 - Limitadas: deducción limitada de IVA soportado. Regla de la prorrata (operaciones sanitarias, educativas, financieras, inmobiliarias...).
- Operaciones no sujetas: no pagan IVA (trabajo dependiente...).

Otros gastos no deducibles: joyas, tabaco...

Base imponible⁽¹⁾ · Porcentaje de IVA⁽²⁾ = Cuota de IVA⁽³⁾

⁽¹⁾ Importe de la contraprestación. No incluir indemnizaciones... Posibilidad de rectificación.

⁽²⁾ General: 18% (bienes de lujo). Reducido: 8%. Superreducido: 4% (bienes preferentes)

⁽³⁾ Obligación del empresario de repercutir la cuota de IVA en la factura.

Devengo

- Entregas de bienes: en la puesta a disposición del cliente.
- Prestaciones de servicios: cuando se ejecuten los trabajos.

GESTIÓN DEL IMPUESTO

Obligaciones formales

- Libros registro: de facturas emitidas, recibidas, de bienes de inversión, de operaciones intracomunitarias.
- La factura.

Liquidación del impuesto

- Modelos de declaración: mensuales, trimestrales, resúmenes anuales.
- Declaración censal.
- Declaración de operaciones con terceras personas.

Soporte documental y soporte informático

- Medios convencionales: formato papel.
- Nuevas tecnologías: digitalización de documentos.
- Medios telemáticos: transmisión electrónica.

- La e-factura.
- La ley de protección de datos.
- Presentación telemática de declaraciones.

Normativa sobre conservación de documentos

- Normativa mercantil: 6 años.
- Normativa fiscal: 4 años (prescripción).

EVALUACIÓN

3

- 1** Di si son verdaderas o falsas las siguientes afirmaciones:
 - a) Los elementos esenciales del impuesto se encuentran definidos en la Ley General Tributaria.
 - b) Una ley española (IRPF, IVA...) puede contradecir a otra ley internacional.
 - c) La palabra *impuestos* es sinónimo de *tributos*.
- 2** Di si son verdaderas o falsas las siguientes afirmaciones:
 - a) El IVA aplicable al pan, tomates, frutas y verduras es del 1%.
 - b) Los coches adaptados para minusválidos, así como las viviendas de protección oficial, tienen un IVA bonificado del 0%.
 - c) Los servicios de peluquería, asesoramiento de abogados o compras de mercancías están gravados al tipo general del 18%.
- 3** Diferencia entre deducción y repercusión. Pon un ejemplo de cada tipo.
- 4** Razona si una empresa que lleva a cabo operaciones exentas (limitadas y plenas) puede deducirse el IVA soportado de sus compras.
- 5** ¿Cuándo se aplica prorrata general? ¿Y especial?
- 6** Un minorista que compra a un distribuidor, ¿soporta el recargo de equivalencia?
- 7** Elabora un esquema a partir de las notas definitorias de cada uno de los libros de registro.
- 8** ¿Cuándo finaliza el plazo para informar del resumen anual del IVA? ¿Qué modelo aprobado por la Administración tributaria es el apropiado para presentar este tipo de información?
- 9** Di si son verdaderas o falsas las siguientes afirmaciones:
 - a) Los bienes de inversión (maquinaria, edificios...) no han de registrarse en ningún libro registro, no es obligatorio.
 - b) Dar de alta una sociedad supone una serie de trámites, entre otros, presentar la declaración censal, solicitar el NIF...
 - c) Un empresario tiene registrada una operación con un tercero por 7000 €. Como ya informó de ella en el modelo 303 de IVA, no la incluirá en ningún otro modelo.
 - d) Los documentos justificativos de la compraventa se guardan un año.
- 10** Para la solicitud del certificado digital, ¿es obligatoria la personación del representante de la entidad en cualquier delegación de la Agencia tributaria?
- 11** Te compras un móvil y dices que no quieres formar parte de ninguna base de datos de carácter comercial. Al cabo de unos días, te empiezan a enviar mensajes y cartas publicitarias a tu nombre.
 - Indica qué ley protege a los consumidores en estos casos.
- 12** A efectos legales, ¿puede sustituir una documentación digitalizada a los originales de ésta? ¿O será necesario conservar los originales?