



ISSN 1988-6047

DEP. LEGAL: GR 2922/2007 Nº 10 – SEPTIEMBRE 2008

## “EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO ( I.V.A.) EN EL CICLO FORMATIVO DE GRADO MEDIO DE GESTIÓN ADMINISTRATIVA.” 1º PARTE

AUTORIA <b>MARÍA DEL PILAR SERRANO ALONSO</b>
TEMÁTICA <b>EDUCACIÓN</b>
ETAPA <b>CICLOS FORMATIVOS DE GRADO MEDIO Y SUPERIOR</b>

### Resumen

El impuesto sobre el valor añadido (IVA) es un tema fiscal amplio, complejo y en continuo adaptación a los cambios producidos por los cambios contables, por lo que, este trabajo va dirigido a todas aquellas personas que necesitan utilizar en el aula este tema de manera cómoda y sencilla, agilizar si cabe más la utilización del impuesto.

### Palabras Claves.

- Empresa.
- Documentación.
- Impuestos.



ISSN 1988-6047

DEP. LEGAL: GR 2922/2007 Nº 10 – SEPTIEMBRE 2008

## ÍNDICE.

- 1.- NATURALEZA Y AMBITO DE APLICACIÓN.
- 2.- HECHO IMPONIBLE.
- 3.- ENTREGAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS.
- 4.- OPERACIONES NO SUJETAS.
- 5.- DEVENGO DEL IMPUESTO.
- 6.- SUJETO PASIVO.
- 7.- REPERCUSIÓN DEL IMPUESTO.
- 8.- LUGAR DE REALIZACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE EN LAS RELACIONES INTERNACIONALES.
- 9.- CALCULO DEL IVA.

### 1.- NATURALEZA Y AMBITO DE APLICACIÓN

#### NATURALEZA.

El impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo y grava las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios y profesionales, las adquisiciones intracomunitarias de bienes, así como las importaciones de bienes.

Por lo tanto, como características fundamentales destacamos:

- se trata de un impuesto INDIRECTO.
- Grava: ENTREGAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS por empresarios y profesionales), ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS E IMPORTACIONES DE BIENES.

Otras características son:

- es un impuesto PLURIFASICO al gravar cada una de las fases por las que pasa el proceso de fabricación y comercialización.
- Grava todo el tráfico empresarial y profesional, pudiéndose definir como un impuesto GENERAL y aplicado al consumo.
- Se considera el Impuesto sobre el Valor Añadido como NEUTRAL, al no incidir en los costes de los empresarios ni profesionales.



ISSN 1988-6047

DEP. LEGAL: GR 2922/2007 Nº 10 – SEPTIEMBRE 2008

### ÁMBITO DE APLICACIÓN.

El TERRITORIO DE APLICACIÓN del Impuesto es el Territorio peninsular español y las islas Baleares.

Según el Art. 3 de la Ley del IVA, se incluyen las islas adyacentes, el mar territorial hasta el límite de 12 millas náuticas y el espacio aéreo correspondiente a dicho ámbito.

El impuesto no será de aplicación en Canarias, Ceuta y Melilla:

- En Canarias, es de aplicación el Impuesto General Indirecto Canario, impuesto cuyas características son muy similares a las del impuesto sobre el Valor Añadido.
- En Ceuta y Melilla, es de aplicación el Impuesto sobre la producción, los servicios y la importación en las Ciudades de Ceuta y Melilla, cuya mecánica de liquidación es también similar a la del IVA.

Por último, reseñaremos que, afectos del IVA, las operaciones realizadas con el PRINCIPADO DE MÓNACO, y con las ISLAS DE MAN, tendrán la misma consideración que las efectuadas con Francia y el Reino Unido, respectivamente.

### 2.- HECHO IMPONIBLE.

Constituyen el hecho imponible las entregas de bienes y prestaciones de servicio realizadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

En el art. 4 de la Ley del IVA se añade que también estarán sujetas al impuesto las entregas de bienes o prestaciones de servicios que se efectúen a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen (AUTOCONSUMO).

El hecho imponible en el Impuesto sobre el Valor Añadido se centra en las siguientes operaciones.

- Entrega de bienes.
- Prestaciones de servicios.
- Adquisiciones intracomunitarias.
- Importaciones.

Se consideran como operaciones vinculadas a la actividad empresarial o profesional: las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por las sociedades mercantiles. Las transmisiones o cesiones de uso de bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo. Si una operación está sujeta a este impuesto no estará sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados excepto algunas operaciones.



ISSN 1988-6047 DEP. LEGAL: GR 2922/2007 Nº 10 – SEPTIEMBRE 2008

### 3.- ENTREGAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS.

Definición de Entregas de bienes. Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes.

Definición de Prestación de Servicios. Se considera prestación de servicios toda operación que se encuentre sujeta y que no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

### 4.- OPERACIONES NO SUJETAS.

Las operaciones que no están sujetas al Impuesto son:

- Transmisiones de bienes y derechos:
  - a. la transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional a favor de un solo adquirente.
  - b. La transmisión de la totalidad del patrimonio en caso de fusión o escisión.
  - c. La transmisión mortis causa realizada a favor de quien siga con la actividad.
- Entrega gratuita de muestras. Se tienen que dar las siguientes condiciones:
  - a. mercancías sin valor comercial estimable.
  - b. Fines de promoción.
- Prestaciones de servicios de demostración. Siempre que se dé:
  - a. Entrega gratuita.
  - b. Dedicadas a la promoción de las actividades empresariales o profesionales.
- Entregas de impresos sin contraprestación. Se deberá cumplir que:
  - a. se incluirán los objetos de carácter publicitario.
  - b. Es necesario que se vea el nombre del empresario.
  - c. Los bienes carecerán de valor comercial.
- Los servicios procedentes de relaciones laborales. Se incluirán todos los servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia, incluyéndose las de carácter especial.
- Los servicios de cooperativas de trabajos. Siempre que procedan de sus socios.
- las entregas sin contraprestación realizadas por entes públicos.
- Las concesiones y autorizaciones administrativas.
- Prestaciones de servicios gratuitos en virtud de convenios.
- Las operaciones de autoconsumo de bienes y servicios, siempre que no se hubiese atribuido al sujeto pasivo el derecho a la deducción del IVA soportado en la adquisición de los bienes de dichas operaciones.



ISSN 1988-6047

DEP. LEGAL: GR 2922/2007 Nº 10 – SEPTIEMBRE 2008

## 5.- DEVENGO DEL IMPUESTO.

El devengo es el momento en que se entiende realizada la operación sujeta al impuesto y el que determina la normativa aplicable a efectos de sujeción.

En las entregas de bienes y prestaciones de servicios la Ley establece dos reglas fundamentales:

- El impuesto se devenga cuando se realiza la operación.
- Cuando existen pagos anticipados anteriores a la realización de la operación el impuesto se devenga en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

Para determinar el momento en que se entiende realizado el hecho imponible la ley distingue:

- En las entregas de bienes, se devenga el impuesto cuando éstos se pongan a disposición del adquirente. Cuando se produce el devengo es exigible la totalidad del IVA correspondiente, aunque no se haya producido el pago total de la contraprestación. No obstante, en las entregas de bienes sin transmisión de la propiedad es decir, las que se produzcan en virtud de contratos de venta con reserva de dominio o cualquier otra condición suspensiva, de arrendamiento-venta, o de arrendamiento financiero leasing (este tiene un tratamiento especial: antes de que exista compromiso de ejercitar la opción de compra, la operación tiene la consideración de servicio de arrendamiento y el impuesto se devenga a medida que sea exigible cada percepción. Cuando exista compromiso de ejercitar la opción, la operación pasa a tener la consideración de entrega de bienes y se devenga el impuesto por la cantidad que queda pendiente de pago).
- En las prestaciones de servicios, el devengo se produce cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas.
- En el supuesto de autoconsumo, cuando se efectúen las operaciones gravadas.
- En las adquisiciones intracomunitarias de bienes el devengo se produce en el momento en que se consideren efectuadas las entregas de bienes.
- Cuando se trata de importaciones de bienes el devengo se producirá en el momento en que hubiera tenido lugar el devengo de los derechos de importación, de acuerdo con la legislación aduanera.

Existen también reglas especiales de devengo del impuesto que vienen recogidas en el reglamento.

## 6.- SUJETO PASIVO.



ISSN 1988-6047 DEP. LEGAL: GR 2922/2007 Nº 10 – SEPTIEMBRE 2008

Son sujetos pasivos los empresarios y profesionales que realicen entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al impuesto.

Son sujetos pasivos:

1. Empresarios y profesionales.
2. Personas jurídicas (Sociedades mercantiles).
3. Sujetos que realicen las importaciones.
4. Herencias yacentes, comunidades de bienes, etc.

## 7.- REPERCUSIÓN DEL IMPUESTO.

Una de las características más importantes del Impuesto sobre el Valor Añadido es la repercusión del impuesto a la persona o entidad para quien se realice la operación gravada.

Esta obligación está claramente determinada en el art. 88 de la Ley.

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

Como características a resaltar debemos considerar:

1. Se repercute sobre la persona para la que realice la operación.
2. La repercusión es obligatoria.
3. la repercusión se realizará mediante factura.
4. La cuota repercutida figurará separadamente de la base.
5. En las propuestas a entres públicos se considerará incluido el impuesto.

## REQUISITOS FORMALES DE LA REPERCUSIÓN.

1. Es necesario la expedición de una factura o documento análogo, que podrá emitirse por vía telemática, en el que se efectúe la repercusión. la cuota deberá estar separada de la base imponible, excepto en los casos en los que no sea necesaria la expedición de facturas.
2. Reglamentariamente se podrá autorizar que no se desglose la base y la cuota, haciendo figurar “IVA INCLUIDO”, en aquellos casos en los que exista una perturbación importante. Se da esta circunstancia especialmente en:
  - a. Ventas al por menor.
  - b. Servicios de ambulancia.
  - c. Transportes de personas.
  - d. Suministros de bebidas o comidas.



ISSN 1988-6047

DEP. LEGAL: GR 2922/2007 Nº 10 – SEPTIEMBRE 2008

3. Los comerciantes minoristas que apliquen los regímenes especiales no estarán obligados a consignar los tipos ni la cuota repercutida, cuando los adquirentes no sean sujetos con derecho a deducción.
4. El adquirente puede exigir la expedición de la factura debidamente expedida, si es empresario o profesional.

#### REQUISITOS TEMPORALES DE LA REPERCUSIÓN.

1. La repercusión deberá realizarse cuando se expida la factura o documento análogo. La factura se emitirá cuando se realice la operación, o bien en un plazo de 30 días desde el momento de realización de las operaciones, cuando el destinatario sea empresario o profesional.
2. cuando los que reciban las facturas sean empresarios o profesionales, no podrá efectuarse la repercusión del Impuesto después de transcurrido un año desde la fecha de devengo.
3. El destinatario no está obligado a soportar la repercusión antes de producirse el devengo del impuesto. Por tanto, la repercusión del IVA deberá efectuarse en el momento del devengo de la operación, mediante la emisión de la correspondiente factura.

#### RECTIFICACIÓN DE LAS CUOTAS IMPOSITIVAS REPERCUTIDAS.

1. La rectificación deberá efectuarse en los casos siguientes:
  - a. Incorrecta fijación en las cuotas.
  - b. Cuando se produzca circunstancias que den lugar a modificación de base imponible; devolución de envases y embalajes, descuentos posteriores a la realización de la operación; anulación total o parcial de las operaciones gravadas; impago de las cuotas repercutidas; alteración del precio posteriormente a la operación;
2. la rectificación se efectuarán una vez advertido el error o producida la circunstancias, siempre que no hayan pasado cuatro años desde el devengo o, en su caso, desde que se produjeron las circunstancias modificativas. Procederá dicha rectificación también cuando, aún no habiéndose repercutido cuota alguna, se hubiese expedido la factura correspondiente.
3. La rectificación deberá realizarse mediante la expedición de una nueva factura o documento sustitutivo.
4. No procederá rectificación de cuotas repercutidas en los siguientes casos:
  - a. En los casos de incorrecta determinación de las cuotas, cuando la rectificación suponga un aumento de cuotas repercutidas y los destinatarios no actúen como



ISSN 1988-6047 DEP. LEGAL: GR 2922/2007 Nº 10 – SEPTIEMBRE 2008

empresarios o profesionales, salvo en los supuestos de elevación legal de los tipos impositivos.

## 8.- CÁLCULO DEL IVA.

El IVA se calcula repercutiendo cada empresario o profesional el tipo impositivo sobre el precio de venta. El importe del IVA así calculado se deberá ingresar en el Tesoro, previa deducción de las cuotas soportadas en sus compras. El impuesto no figura como coste de las empresas.

IVA A INGRESAR= IVA REPERCUTIDO – IVA SOPORTADO

EJEMPLO: Para la producción de un bien es necesario pasar por cuatro fases en las que se incorporan diversos productos:

Fases valor incorporado.

1	100
2	150
3	200
4	100

- Determinar el precio final del producto.

Fases	precio compra	precio venta	IVA R	IVA S	IVA I
1	-	100	16	-	16
2	100	250	40	16	24
3	250	450	72	40	32
4	450	550	88	72	16

EL PRECIO QUE EL CONSUMIDOR PAGARÍA SERÍA  $550 + 88 = 638$  (PRECIO DE VENTA MÁS IVA I)

En el valor añadido en cada fase se encontrarán los costes de producción de cada período, incluyendo el beneficio empresarial.

## CASOS A RESOLVER:

1. Un empresario tiene durante el trimestre primero las siguientes operaciones:



ISSN 1988-6047 DEP. LEGAL: GR 2922/2007 Nº 10 – SEPTIEMBRE 2008

Ventas realizadas	30.050
Compras realizadas	18.030
Alquiler oficina	7.212
Gastos diversos	3.606
Adquisición de maquinaria	5.108

Determinar el IVA resultante en la liquidación del trimestre.

2.- Un profesional realiza durante el ejercicio económico, las siguientes operaciones.

Honorarios profesionales .....	60.101
Compra de material de oficina .....	1.202
Teléfono .....	1.923
Adquisición de muebles .....	7.212
Alquileres pagados.....	15.025
Gastos de personal .....	10.818
Pagos a otros profesionales.....	5.409

Sabiendo que el tipo aplicado es del 16% determinar el importe que corresponde ingresar.

3.- Una empresa tiene durante el ejercicio fiscal las siguientes bases imponibles:

Trimestre	B.I. de ventas	B.I. de compras
1	2.812.500	2.250.000
2	4.050.000	3.625.000
3	2.050.000	2.625.000
4	3.312.500	2.225.000

Determinar el IVA de cada uno de los trimestres, sabiendo que el tipo impositivo es el 16%, y cumplimentar el modelo 300 correspondiente al último trimestre.

Bibliografía: Manual Práctico sobre el IVA (Agencia Estatal Tributaria).

Enciclopedia de Estudios Financieros: ESINE.



ISSN 1988-6047

DEP. LEGAL: GR 2922/2007 Nº 10 – SEPTIEMBRE 2008

Autoría

---

- Nombre Apellidos **MARIA DEL PILAR SERRANO ALONSO**
- Centro, localidad, provincia **IES TRASSIERRA. Localidad CÓRDOBA. Provincia CÓRDOBA**
- E-MAIL: [mpserrano@iestrassierra.com](mailto:mpserrano@iestrassierra.com)