

# Ley 37/1992 de 28 de diciembre y R.D.1624/1992 de 29 de diciembre Impuesto sobre el Valor Añadido.

## TÍTULO PRELIMINAR Naturaleza y ámbito de aplicación

### Artículo 1. Naturaleza del impuesto.

El Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo **de naturaleza indirecta** que recae sobre el consumo y grava, en la forma y condiciones previstas en esta Ley, las siguientes **operaciones**:

- Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales.
- Las adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- Las importaciones de bienes.

## TÍTULO I Delimitación del hecho imponible

### Capítulo I Entregas de bienes y prestaciones de servicios

#### Artículo 4. Hecho imponible.

Uno. **Estarán sujetas al impuesto** las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.

Dos. **Se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional**:

- Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las **sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional**.
- Las **transmisiones o cesiones de uso a terceros** de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la **sujeción al Impuesto**
- Los servicios desarrollados por los Registradores** de la Propiedad en su condición de liquidadores titulares de una Oficina Liquidadora de Distrito Hipotecario.

Tres. La sujeción al impuesto se produce **con independencia de los fines o resultados** perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular.

Cuatro. Las operaciones sujetas a este impuesto no estarán sujetas al concepto «transmisiones patrimoniales onerosas» del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las entregas y arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando estén exentos del impuesto, salvo en los casos en que el sujeto pasivo renuncie a la exención en las circunstancias y con las condiciones recogidas en el artículo 20. Dos.

#### Artículo 5. Concepto de empresario o profesional.

Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:

- Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.  
No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.
- Las **sociedades mercantiles**, salvo prueba en contrario.
- Quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la **explotación de un bien corporal o incorporeal** con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.  
En particular, tendrán dicha consideración los **arrendadores** de bienes.
- Quienes efectúen la **urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones** destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente.
- Quienes realicen a título ocasional las **entregas de medios de transporte nuevos exentas** del Impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 25, apartados uno y dos de esta Ley.

Los empresarios o profesionales a que se refiere esta letra sólo tendrán dicha condición a los efectos de las entregas de los medios de transporte que en ella se comprenden.

Dos. **Son actividades empresariales o profesionales** las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.

A efectos de este impuesto, las actividades empresariales o profesionales **se considerarán iniciadas** desde el momento en que se realice la adquisición de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de tales actividades, incluso en los casos a que se refieren las letras b), c) y d) del apartado anterior. Quienes realicen tales adquisiciones tendrán desde dicho momento la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

**Tres. Se presumirá el ejercicio de actividades empresariales o profesionales:**

- a) En los supuestos a que se refiere el artículo 3.º del Código de Comercio.
- b) Cuando para la realización de las operaciones definidas en el artículo 4 de esta Ley se exija contribuir por el Impuesto sobre Actividades Económicas.

Cuatro. A los solos efectos de lo dispuesto en los artículos 69, 70 y 72 de esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales actuando como tales respecto de todos los servicios que les sean prestados:

- 1º Quienes realicen actividades empresariales o profesionales simultáneamente con otras que no estén sujetas al Impuesto de acuerdo con lo dispuesto en el apartado Uno del artículo 4 de esta Ley.
- 2º Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales siempre que tengan asignado un número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido suministrado por la Administración española.

### Artículo 6. Concepto de edificaciones.

Uno. A los efectos de este impuesto, se considerarán edificaciones las **construcciones unidas permanentemente al suelo** o a otros inmuebles, efectuadas tanto sobre la superficie como en el subsuelo, que sean susceptibles de utilización autónoma e independiente.

Dos. **En particular**, tendrán la consideración de edificaciones las construcciones que a continuación se relacionan, siempre que estén unidas a un inmueble de una manera fija, de suerte que no puedan separarse de él sin quebranto de la materia ni deterioro del objeto:

- a) Los edificios, considerándose como tales toda construcción permanente, separada e independiente, concebida para ser utilizada como vivienda o para servir al desarrollo de una actividad económica.
- b) Las instalaciones industriales no habitables, tales como diques, tanques o cargaderos.
- c) Las plataformas para exploración y explotación de hidrocarburos.
- d) Los puertos, aeropuertos y mercados.
- e) Las instalaciones de recreo y deportivas que no sean accesorias de otras edificaciones.
- f) Los caminos, canales de navegación, líneas de ferrocarril, carreteras, autopistas y demás vías de comunicación terrestres o fluviales, así como los puentes o viaductos y túneles relativos a las mismas.
- g) Las instalaciones fijas de transporte por cable.

**Tres. No tendrán la consideración de edificaciones:**

- a) Las obras de urbanización de terrenos y en particular las de abastecimiento y evacuación de aguas, suministro de energía eléctrica, redes de distribución de gas, instalaciones telefónicas, accesos, calles y aceras.
- b) Las construcciones accesorias de explotaciones agrícolas que guarden relación con la naturaleza y destino de la finca, aunque el titular de la explotación, sus familiares o las personas que con él trabajen tengan en ellas su vivienda.
- c) Los objetos de uso y ornamentación, tales como máquinas, instrumentos y utensilios y demás inmuebles por destino a que se refiere el artículo 334, números 4 y 5 del Código Civil.
- d) Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales.

### Artículo 7. Operaciones no sujetas al impuesto.

**No estarán sujetas al impuesto:**

- 1º. **La transmisión de un conjunto de elementos corporales y, en su caso**, incorporales que, formando parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, **constituyan o sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma** en el transmitente, capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios, con independencia del régimen fiscal que a dicha transmisión le resulte de aplicación en el ámbito de otros tributos y del procedente conforme a lo dispuesto en el artículo 4, apartado cuatro, de esta Ley.

**Quedarán excluidas de la no sujeción** a que se refiere el párrafo anterior las siguientes transmisiones:

- a) La mera cesión de bienes o de derechos.

- b) Las realizadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente conforme a lo dispuesto por el artículo 5, apartado uno, letra c) de esta Ley, cuando dichas transmisiones tengan por objeto la mera cesión de bienes.
- c) Las efectuadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente por la realización ocasional de las operaciones a que se refiere el artículo 5, apartado uno, letra d) de esta Ley.

A los efectos de lo dispuesto en este número, resultará irrelevante que el adquirente desarrolle la misma actividad a la que estaban afectos los elementos adquiridos u otra diferente, siempre que se acredite por el adquirente la intención de mantener dicha afectación al desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

En relación con lo dispuesto en este número, se considerará como mera cesión de bienes o de derechos, la transmisión de éstos cuando no se acompañe de una estructura organizativa de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, que permita considerar a la misma constitutiva de una unidad económica autónoma.

En caso de que los bienes y derechos transmitidos, o parte de ellos, se desafecten posteriormente de las actividades empresariales o profesionales que determinan la no sujeción prevista en este número, la referida desafectación quedará sujeta al Impuesto en la forma establecida para cada caso en esta Ley.

Los adquirentes de los bienes y derechos comprendidos en las transmisiones que se beneficien de la no sujeción establecida en este número se subrogarán, respecto de dichos bienes y derechos, en la posición del transmitente en cuanto a la aplicación de las normas contenidas en el artículo 20, apartado uno, número 22.º y en los artículos 92 a 114 de esta Ley.

- 2º. **Las entregas gratuitas de muestras de mercancías** sin valor comercial estimable, con fines de promoción de las actividades empresariales o profesionales.

A los efectos de esta Ley, se entenderá por muestras de mercancías los artículos representativos de una categoría de las mismas que, por su modo de presentación o cantidad, sólo puedan utilizarse en fines de promoción.

- 3º. **Las prestaciones de servicios de demostración a título gratuito** efectuadas para la promoción de las actividades empresariales o profesionales.

- 4º. Las entregas sin contraprestación de impresos u **objetos de carácter publicitario**.

Los impresos publicitarios deberán llevar de forma visible el nombre del empresario o profesional que produzca o comercialice bienes o que ofrezca determinadas prestaciones de servicios.

A los efectos de esta Ley, se considerarán objetos de carácter publicitario los que carezcan de valor comercial intrínseco, en los que se consigne de forma indeleble la mención publicitaria.

Por excepción a lo dispuesto en este número, quedarán sujetas al Impuesto las entregas de objetos publicitarios cuando el coste total de los suministros a un mismo destinatario durante el año natural exceda de 200 euros, a menos que se entreguen a otros sujetos pasivos para su redistribución gratuita.

- 5º. Los **servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia** derivado de relaciones administrativas o laborales, incluidas en estas últimas las de carácter especial.

- 6º. Los servicios prestados a las **cooperativas de trabajo asociado** por los socios de las mismas y los prestados a las demás cooperativas por sus socios de trabajo.

- 7º. Las operaciones previstas en el artículo 9, número 1.º y en el artículo 12, números 1.º y 2.º de esta Ley, siempre que no se hubiese atribuido al sujeto pasivo el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto sobre el Valor Añadido efectivamente soportado con ocasión de la adquisición o importación de los bienes o de sus elementos componentes que sean objeto de dichas operaciones.

Tampoco estarán sujetas al impuesto las operaciones a que se refiere el artículo 12, número 3.º de esta Ley cuando el sujeto pasivo se limite a prestar el mismo servicio recibido de terceros y no se le hubiera atribuido el derecho a deducir total o parcialmente el Impuesto sobre el Valor Añadido efectivamente soportado en la recepción de dicho servicio.

- 8º. A) **Las entregas de bienes y prestaciones de servicios** realizadas directamente por las Administraciones Públicas, así como las entidades a las que se refieren los apartados C) y D) de este número, sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.

B) A estos efectos **se considerarán Administraciones Públicas**:

- a) La Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas y las Entidades que integran la Administración Local.
- b) Las Entidades Gestoras y los Servicios Comunes de la Seguridad Social.
- c) Los Organismos Autónomos, las Universidades Públicas y las Agencias Estatales.
- d) Cualesquiera entidades de derecho público con personalidad jurídica propia, dependiente de las anteriores que, con independencia funcional o con una especial autonomía reconocida por la Ley tengan atribuidas funciones de regulación o control de carácter externo sobre un determinado sector o actividad.

No tendrán la consideración de Administraciones Públicas las entidades públicas empresariales estatales y los organismos asimilados dependientes de las Comunidades Autónomas y Entidades locales.

- C) **No estarán sujetos** al Impuesto los servicios prestados en virtud de los encargos ejecutados por los entes, organismos y entidades del sector público que ostenten, de conformidad con lo establecido en el artículo 32 de la Ley de Contratos del

Sector Público, la condición de medio propio personificado del poder adjudicador que haya ordenado el encargo, en los términos establecidos en el referido artículo 32.

D) **Asimismo, no estarán sujetos** al Impuesto los servicios prestados por cualesquiera entes, organismos o entidades del sector público, en los términos a que se refiere el artículo 3.1 de la Ley de Contratos del Sector Público, a favor de las Administraciones Públicas de la que dependan o de otra íntegramente dependiente de estas, cuando dichas Administraciones Públicas ostenten la titularidad íntegra de los mismos.

E) La no consideración como operaciones sujetas al impuesto que establecen los dos apartados C) y D) anteriores será igualmente aplicable a los servicios prestados entre las entidades a las que se refieren los mismos, íntegramente dependientes de la misma Administración Pública.

F) **En todo caso, estarán sujetas al Impuesto** las entregas de bienes y prestaciones de servicios que las Administraciones, entes, organismos y entidades del sector público realicen en el ejercicio de las actividades que a continuación se relacionan:

- a') Telecomunicaciones.
- b') Distribución de agua, gas, calor, frío, energía eléctrica y demás modalidades de energía.
- c') Transportes de personas y bienes.
- d') Servicios portuarios y aeroportuarios y servicios de administración de infraestructuras ferroviarias incluyendo, a estos efectos, las concesiones y autorizaciones exceptuadas de la no sujeción del Impuesto por el número 9.º siguiente.
- e') Obtención, fabricación o transformación de productos para su transmisión posterior.
- f') Intervención sobre productos agropecuarios dirigida a la regulación del mercado de estos productos.
- g') Explotación de ferias y de exposiciones de carácter comercial.
- h') Almacenaje y depósito.
- i') Las de oficinas comerciales de publicidad.
- j') Explotación de cantinas y comedores de empresas, economatos, cooperativas y establecimientos similares.
- k') Las de agencias de viajes.
- l') Las comerciales o mercantiles de los Entes públicos de radio y televisión, incluidas las relativas a la cesión del uso de sus instalaciones.
- m') Las de matadero.

9º. Las **concesiones y autorizaciones administrativas**, con excepción de las siguientes:

- a) Las que tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar el dominio público portuario.
- b) Las que tengan por objeto la cesión de los inmuebles e instalaciones en aeropuertos.
- c) Las que tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias.
- d) Las autorizaciones para la prestación de servicios al público y para el desarrollo de actividades comerciales o industriales en el ámbito portuario.

10º. Las prestaciones de servicios a título gratuito a que se refiere el artículo 12, número 3.º de esta Ley que sean obligatorias para el sujeto pasivo en virtud de normas jurídicas o convenios colectivos, incluso los servicios telegráficos y telefónicos prestados en régimen de franquicia.

11º. Las operaciones realizadas por las Comunidades de Regantes para la ordenación y aprovechamiento de las aguas.

12º. Las entregas de dinero a título de contraprestación o pago.

## Artículo 8. Concepto de entrega de bienes.

Uno. Se considerará entrega de bienes la **transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales**, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes.

A estos efectos, tendrán la condición de bienes corporales el gas, el calor, el frío, la energía eléctrica y demás modalidades de energía.

**Dos. También se considerarán entregas de bienes:**

1º. Las **ejecuciones de obra** que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación, en el sentido del artículo 6 de esta ley, cuando el empresario que ejecute la obra aporte una parte de los materiales utilizados, **siempre que el coste de los mismos exceda del 40 % de la base imponible.**

2º. Las **aportaciones no dinerarias efectuadas por los sujetos pasivos** del Impuesto de elementos de su patrimonio empresarial o profesional a sociedades o comunidades de bienes o a cualquier otro tipo de entidades y las adjudicaciones de esta naturaleza en caso de liquidación o disolución total o parcial de aquéllas, sin perjuicio de la tributación que proceda con arreglo a las normas reguladoras de los conceptos "actos jurídicos documentados" y "operaciones societarias" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En particular, se considerará entrega de bienes la adjudicación de terrenos o edificaciones promovidos por una comunidad de bienes realizada en favor de los comuneros, en proporción a su cuota de participación.

3º. Las transmisiones de bienes en virtud de una norma o de una resolución administrativa o jurisdiccional, incluida la expropiación forzosa.

4º. Las **cesiones de bienes en virtud de contratos de venta con pacto de reserva** de dominio o condición suspensiva.

5º. Las cesiones de bienes en virtud de contratos de arrendamiento-venta y asimilados.

A efectos de este impuesto, se asimilarán a los contratos de arrendamiento-venta los de arrendamiento con opción de compra desde el momento en que el arrendatario se comprometa a ejercitar dicha opción y, en general, los de arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes.

- 6º. Las **transmisiones de bienes entre comitente y comisionista que actúe en nombre propio** efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta o comisión de compra.
- 7º. El suministro de un **producto informático normalizado** efectuado en cualquier soporte material.  
A estos efectos, se considerarán como productos informáticos normalizados aquellos que no precisen de modificación sustancial alguna para ser utilizados por cualquier usuario.
- 8º. Las transmisiones de valores cuya posesión asegure, de hecho o de derecho, la atribución de la propiedad, el uso o disfrute de un inmueble o de una parte del mismo en los supuestos previstos en el artículo 20. Uno. 18.º k) de esta Ley.

### Artículo 8 bis. Entregas de bienes facilitadas a través de una interfaz digital.

Cuando un empresario o profesional, utilizando una interfaz digital como un mercado en línea, una plataforma, un portal u otros medios similares, facilite:

- La venta a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en envíos cuyo valor intrínseco no exceda de 150 euros, o
- La entrega de bienes en el interior de la Comunidad por parte de un empresario o profesional no establecido en la Comunidad a una persona que no tenga la condición de empresario o profesional actuando como tal, se considerará en ambos supuestos que el empresario o profesional titular de la interfaz digital ha recibido y entregado por sí mismo los correspondientes bienes y que la expedición o el transporte de los bienes se encuentra vinculado a la entrega por él realizada.

A efectos de lo previsto en esta ley, la determinación del valor intrínseco de los bienes se efectuará en los términos previstos en la legislación aduanera

### Artículo 9. Operaciones asimiladas a las entregas de bienes.

Se considerarán operaciones asimiladas a las entregas de bienes a título oneroso:

#### 1º. El autoconsumo de bienes.

A los efectos de este impuesto, se considerarán autoconsumos de bienes las siguientes operaciones realizadas sin contraprestación:

- 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.
- La transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales que integren el patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo.
- El cambio de afectación de bienes corporales de un sector a otro diferenciado de su actividad empresarial o profesional.

El supuesto de autoconsumo a que se refiere este párrafo c) no resultará aplicable en los siguientes casos:

Cuando, por una **modificación en la normativa vigente**, una determinada actividad económica pase obligatoriamente a formar parte de un sector diferenciado distinto de aquel en el que venía estando integrada con anterioridad.

Cuando el régimen de tributación aplicable a una determinada actividad económica cambie del régimen general al régimen especial simplificado, al de la agricultura, ganadería y pesca, al del recargo de equivalencia o al de las operaciones con oro de inversión, o viceversa, incluso por el ejercicio de un derecho de opción.

A efectos de lo dispuesto en esta Ley, **se considerarán sectores diferenciados** de la actividad empresarial o profesional los siguientes:

- Aquellos en los que las actividades económicas realizadas y los regímenes de deducción aplicables sean distintos.

Se considerarán actividades económicas distintas aquellas que tengan asignados grupos diferentes en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, no se reputará distinta la actividad accesoria a otra cuando, en el año precedente, su volumen de operaciones no excediera del 15 por 100 del de esta última y, además, contribuya a su realización. Si no se hubiese ejercido la actividad accesoria durante el año precedente, en el año en curso el requisito relativo al mencionado porcentaje será aplicable según las previsiones razonables del sujeto pasivo, sin perjuicio de la regularización que proceda si el porcentaje real excediese del límite indicado.

Las actividades accesorias seguirán el mismo régimen que las actividades de las que dependan.

Los regímenes de deducción a que se refiere esta letra a') se considerarán distintos si los porcentajes de deducción, determinados con arreglo a lo dispuesto en el artículo 104 de esta Ley, que resultarían aplicables en la actividad o actividades distintas de la principal difirieran en más de 50 puntos porcentuales del correspondiente a la citada actividad principal.

La actividad principal, con las actividades accesorias a la misma y las actividades económicas distintas, cuyos porcentajes de deducción no difirieran en más de 50 puntos porcentuales con el de aquélla constituirán un solo sector diferenciado.

Las actividades distintas de la principal cuyos porcentajes de deducción difirieran en más de 50 puntos porcentuales con el de ésta constituirán otro sector diferenciado del principal.

A los efectos de lo dispuesto en esta letra a'), se considerará principal la actividad en la que se hubiese realizado mayor volumen de operaciones durante el año inmediato anterior.

- b') Las actividades acogidas a los regímenes especiales simplificado, de la agricultura, ganadería y pesca, de las operaciones con oro de inversión o del recargo de equivalencia.
- c') Las operaciones de arrendamiento financiero a que se refiere la disposición adicional tercera de la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito.
- d') Las operaciones de cesión de créditos o préstamos, con excepción de las realizadas en el marco de un contrato de "factoring".
- d) La afectación o, en su caso, el cambio de afectación de bienes producidos, construidos, extraídos, transformados, adquiridos o importados en el ejercicio de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo para su utilización como bienes de inversión.

Lo dispuesto en esta letra no será de aplicación en los supuestos en que al sujeto pasivo se le hubiera atribuido el derecho a deducir íntegramente las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que hubiere soportado en el caso de adquirir a terceros bienes de idéntica naturaleza.

No se entenderá atribuido el derecho a deducir íntegramente las cuotas del impuesto que hubiesen soportado los sujetos pasivos al adquirir bienes de idéntica naturaleza cuando, con posterioridad a su puesta en funcionamiento y durante el período de regularización de deducciones, los bienes afectados se destinasen a alguna de las siguientes finalidades:

- a') Las que, en virtud de lo establecido en los artículos 95 y 96 de esta Ley, limiten o excluyan el derecho a deducir.
- b') La utilización en operaciones que no originen el derecho a la deducción.
- c') La utilización exclusiva en operaciones que originen el derecho a la deducción, siendo aplicable la regla de prorrateo general.
- d') La realización de una entrega exenta del impuesto que no origine el derecho a deducir.

## 2º. (Suprimido)

**3º. La transferencia por un sujeto pasivo de un bien corporal de su empresa con destino a otro Estado miembro**, para afectarlo a las necesidades de aquella en este último. No tendrán esa consideración las transferencias realizadas en el marco de un acuerdo de ventas de bienes en consignación en los términos previstos en el artículo 9 bis de esta Ley.

**Quedarán excluidas** de lo dispuesto en este número las transferencias de bienes que se utilicen para la realización de las siguientes operaciones.

- a) Las entregas de dichos bienes efectuadas por el sujeto pasivo que se considerarían efectuadas en el interior del Estado miembro de llegada de la expedición o del transporte por aplicación de los criterios contenidos en el artículo 68, apartado dos, número 2º., tres y cuatro, de esta Ley.
- b) Las entregas de dichos bienes efectuada por el sujeto pasivo a que se refiere el artículo 68, apartado dos, número 4.º, de esta Ley.
- c) Las entregas de dichos bienes efectuadas por el sujeto pasivo en el interior del país en las condiciones previstas en el artículo 21 o en el artículo 25 de esta Ley.
- d) Una ejecución de obra para el sujeto pasivo, cuando los bienes sean utilizados por el empresario que la realice en el Estado miembro de llegada de la expedición o transporte de los citados bienes, siempre que la obra fabricada o montada sea objeto de una entrega exenta con arreglo a los criterios contenidos en los artículos 21 y 25 de esta Ley.
- e) La prestación de un servicio para el sujeto pasivo, que tenga por objeto informes periciales o trabajos efectuados sobre dichos bienes en el Estado miembro de llegada de la expedición o del transporte de los mismos, siempre que éstos, después de los mencionados servicios, se reexpidan con destino al sujeto pasivo en el territorio de aplicación del Impuesto.

Entre los citados trabajos se comprenden las reparaciones y las ejecuciones de obra que deban calificarse de prestaciones de servicios de acuerdo con el artículo 11 de esta Ley.

- f) La utilización temporal de dichos bienes, en el territorio del Estado miembro de llegada de la expedición o del transporte de los mismos, en la realización de prestaciones de servicios efectuadas por el sujeto pasivo establecido en España.
- g) La utilización temporal de dichos bienes, por un período que no exceda de veinticuatro meses, en el territorio de otro Estado miembro en el interior del cual la importación del mismo bien procedente de un país tercero para su utilización temporal se beneficiaría del régimen de importación temporal, con exención total de los derechos de importación.
- h) Las entregas de gas a través de una red de gas natural situada en el territorio de la Comunidad o de cualquier red conectada a dicha red, las entregas de electricidad o las entregas de calor o de frío a través de las redes de calefacción o de refrigeración, que se considerarían efectuadas en otro Estado miembro de la Comunidad con arreglo a los criterios establecidos en el artículo 68. Seis de esta Ley.

Las exclusiones a que se refieren las letras a) a h) anteriores no tendrán efecto desde el momento en que dejen de cumplirse cualesquiera de los requisitos que las condicionan

### Artículo 9 bis. Acuerdo de ventas de bienes en consigna.

Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se entenderá por acuerdo de ventas de bienes en consigna aquel en el que se cumplan los siguientes **requisitos**:

- a) Que los bienes sean expedidos o transportados a otro Estado miembro, por el vendedor, o por un tercero en su nombre y por su cuenta, con el fin de que esos bienes sean adquiridos en un momento posterior a su llegada por otro empresario o profesional habilitado, de conformidad con un acuerdo previo entre ambas partes.
- b) Que el vendedor que expida o transporte los bienes no tenga la sede de su actividad económica o un establecimiento permanente en el Estado miembro de llegada de la expedición o transporte de aquellos.
- c) Que el empresario o profesional que va a adquirir los bienes esté identificado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en el Estado miembro de llegada de la expedición o transporte, y ese número de identificación fiscal, así como su nombre y apellidos, razón o denominación social completa, sean conocidos por el vendedor en el momento del inicio de la expedición o transporte.
- d) Que el vendedor haya incluido el envío de dichos bienes tanto en el libro registro que se determine reglamentariamente como en la declaración recapitulativa a que se refiere el artículo 164, apartado uno, número 5.º, de esta Ley, en la forma que se determine reglamentariamente.

Dos. **Cuando, en el plazo de los doce meses siguientes a la llegada** de los bienes al Estado miembro de destino en el marco de un acuerdo de ventas de bienes en consigna, el empresario o profesional mencionado en la letra c) del apartado anterior, o en la letra a') del segundo párrafo del apartado siguiente, adquiera el poder de disposición de los bienes, se entenderá que en el territorio de aplicación del Impuesto se realiza, según los casos:

- a) Una entrega de bienes de las previstas en el artículo 68, apartado dos, número 1.º, letra A), primer párrafo, de esta Ley, por el vendedor, a la que resultará aplicable la exención prevista en el artículo 25 de esta Ley, o
- b) una adquisición intracomunitaria de bienes de las previstas en el artículo 15, apartado uno, letra b), de esta Ley, por el empresario o profesional que los adquiere.

Tres. **Se entenderá que se ha producido una transferencia de bienes** a la que se refiere el artículo 9.3.º de esta Ley cuando, en el marco de un acuerdo de ventas de bienes en consigna, dentro del plazo de los doce meses previsto en el apartado anterior, se incumplan cualquiera de las condiciones establecidas en el apartado uno anterior, en particular:

- a) Cuando los bienes no hubieran sido adquiridos por el empresario o profesional al que iban destinados inicialmente los mismos.
- b) Cuando los bienes fueran expedidos o transportados a un destino distinto del Estado miembro al que estaban inicialmente destinados según el acuerdo de ventas de bienes en consigna.
- c) En el supuesto de destrucción, pérdida o robo de los bienes.

No obstante, se entenderán cumplidos los requisitos del apartado uno anterior cuando dentro del referido plazo:

- a') Los bienes sean adquiridos por un empresario o profesional que sustituya al referido en la letra c) del apartado uno anterior, con cumplimiento de los requisitos previstos en dicha letra.
- b') No se haya transmitido el poder de disposición de los bienes y estos sean devueltos al Estado miembro desde el que se expidieron o transportaron.
- c') Las circunstancias previstas en las letras a') y b') hayan sido incluidas por el vendedor en el libro registro que se determine reglamentariamente.

Cuatro. Se entenderá que se ha producido una transferencia de bienes a la que se refiere el artículo 9.3.º de esta Ley, en el marco de un acuerdo de ventas de bienes en consigna y cumpliéndose las condiciones previstas en el apartado uno anterior, al día siguiente de la expiración del plazo de 12 meses desde la llegada de los bienes al Estado miembro de destino sin que el empresario o profesional mencionado en la letra c) del apartado uno o en la letra a') del segundo párrafo del apartado tres del artículo 9 bis haya adquirido el poder de disposición de los bienes.

Cinco. Los empresarios o profesionales que suscriban un acuerdo de ventas de bienes en consigna y quienes sustituyan a aquel a quien estaban inicialmente destinados los bienes deberán llevar un libro registro de estas operaciones en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.

### Artículo 11. Concepto de prestación de servicios.

Uno. A los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se entenderá por prestación de **servicios toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.**

Dos. En particular, **se considerarán prestaciones de servicios**:

- 1º. El ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio.
- 2º. Los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra.
- 3º. Las cesiones del uso o disfrute de bienes.
- 4º. Las cesiones y concesiones de derechos de autor, licencias, patentes, marcas de fábrica y comerciales y demás derechos de propiedad intelectual e industrial.
- 5º. Las obligaciones de hacer y no hacer y las abstenciones estipuladas en contratos de agencia o venta en exclusiva o derivadas de convenios de distribución de bienes en áreas territoriales delimitadas.

- 6º. Las ejecuciones de obra que no tengan la consideración de entregas de bienes con arreglo a lo dispuesto en el artículo 8 de esta Ley.
- 7º. Los traspasos de locales de negocio.
- 8º. Los transportes.
- 9º. Los servicios de hostelería, restaurante o acampamento y las ventas de bebidas o alimentos para su consumo inmediato en el mismo lugar.
- 10º. Las operaciones de seguro, reaseguro y capitalización.
- 11º. Las prestaciones de hospitalización.
- 12º. Los préstamos y créditos en dinero.
- 13º. El derecho a utilizar instalaciones deportivas o recreativas.
- 14º. La explotación de ferias y exposiciones.
- 15º. Las operaciones de mediación y las de agencia o comisión cuando el agente o comisionista actúe en nombre ajeno. Cuando actúe en nombre propio y medie en una prestación de servicios se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios.
- 16º. El suministro de productos informáticos cuando no tenga la condición de entrega de bienes, considerándose accesoria a la prestación de servicios la entrega del correspondiente soporte.  
En particular, se considerará prestación de servicios el suministro de productos informáticos que hayan sido confeccionados previo encargo de su destinatario conforme a las especificaciones de éste, así como aquellos otros que sean objeto de adaptaciones sustanciales necesarias para el uso por su destinatario.

### Artículo 13. Hecho imponible.

Estarán sujetas las siguientes operaciones realizadas en el ámbito espacial de aplicación del Impuesto:

- 1º. Las **adquisiciones intracomunitarias de bienes** efectuadas a título oneroso por empresarios, profesionales o personas jurídicas que no actúen como tales cuando el transmitente sea un empresario o profesional.  
**No se comprenden en estas adquisiciones** intracomunitarias de bienes las siguientes:
  - a) Las adquisiciones de bienes cuya entrega se efectúe por un empresario o profesional que se beneficie del régimen de franquicia del Impuesto en el Estado miembro desde el que se inicie la expedición o el transporte de los bienes.
  - b) Las adquisiciones de bienes cuya entrega haya tributado con sujeción a las reglas establecidas para el régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección en el Estado miembro en el que se inicie la expedición o el transporte de los bienes.
  - c) Las adquisiciones de bienes que se correspondan con las entregas de bienes que hayan de ser objeto de instalación o montaje comprendidas en el artículo 68, apartado dos, número 2.º de esta Ley.
  - d) Las adquisiciones de bienes que se correspondan con las ventas a distancia comprendidas en el artículo 68.Tres.a) de esta Ley.
  - e) Las adquisiciones de bienes que se correspondan con las entregas de bienes objeto de Impuestos Especiales a que se refiere el artículo 68, apartado cinco, de esta Ley.
  - f) Las adquisiciones intracomunitarias de bienes cuya entrega en el Estado de origen de la expedición o transporte haya estado exenta del Impuesto por aplicación de los criterios establecidos en el artículo 22, apartados uno al once, de esta Ley.
  - g) Las adquisiciones de bienes que se correspondan con las entregas de gas a través de una red de gas natural situada en el territorio de la Comunidad o de cualquier red conectada a dicha red, las entregas de electricidad o las entregas de calor o de frío a través de las redes de calefacción o de refrigeración que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto de acuerdo con el artículo 68.Seis de esta Ley.
- 2º. Las adquisiciones intracomunitarias de **medios de transporte nuevos**, efectuadas a título oneroso por las personas a las que sea de aplicación la no sujeción prevista en el artículo 14, apartados uno y dos, de esta Ley, así como las realizadas por cualquier otra persona que no tenga la condición de empresario o profesional, cualquiera que sea la condición del transmitente.  
A estos efectos, **se considerarán medios de transporte**:
  - a) Los vehículos terrestres accionados a motor cuya cilindrada sea superior a 48 cm o su potencia exceda de 7,2 Kw.
  - b) Las embarcaciones cuya eslora máxima sea superior a 7,5 metros, con excepción de aquéllas a las que afecte la exención del artículo 22, apartado uno, de esta Ley.
  - c) Las aeronaves cuyo peso total al despegue exceda de 1.550 kilogramos, con excepción de aquéllas a las que afecte la exención del artículo 22, apartado cuatro, de esta Ley.Los referidos medios de transporte **tendrán la consideración de nuevos cuando**, respecto de ellos, se dé cualquiera de las circunstancias que se indican a continuación:
  - a) Que su entrega se efectúe antes de los tres meses siguientes a la fecha de su primera puesta en servicio o, tratándose de vehículos terrestres accionados a motor, antes de los seis meses siguientes a la citada fecha.
  - b) Que los vehículos terrestres **no hayan recorrido más de 6.000 kilómetros**, las embarcaciones no hayan navegado más de 100 horas y las aeronaves no hayan volado más de 40 horas.

**Rgto Artículo 2. Medios de transporte nuevos.**

Los medios de transporte, a que se refiere el artículo 13, número 2.º, de la Ley del Impuesto, se considerarán nuevos cuando, respecto de ellos, se dé cualquiera de las circunstancias que se indican a continuación:

1.º Que su entrega se efectúe antes de los **tres meses** siguientes a la fecha de su primera puesta en servicio o, tratándose de **vehículos terrestres accionados a motor, antes de los seis meses** siguientes a la citada fecha.

Se entenderá por fecha de **puesta en servicio** de un medio de transporte la correspondiente a la primera matriculación, definitiva o provisional, en el interior de la Comunidad y, en su defecto, la que se hiciera constar en el contrato de seguro más antiguo, referente al medio de transporte de que se trate, que cubriera la eventual responsabilidad civil derivada de su utilización o la que resulte de cualquier otro medio de prueba admitido en Derecho, incluida la consideración de su estado de uso.

2.º Que los **vehículos terrestres no** hayan recorrido más de 6.000 kilómetros, las embarcaciones no hayan navegado más de cien horas y las aeronaves no hayan volado más de cuarenta horas.

Se acreditará esta circunstancia por cualquiera de los medios de prueba admitidos en derecho y, en particular, con los propios aparatos contadores incorporados a los medios de transporte, sin perjuicio de su comprobación para determinar que no hayan sido manipulados.

**Capítulo II Adquisiciones intracomunitarias de bienes****Artículo 15. Concepto de adquisición intracomunitaria de bienes.**

Uno. Se entenderá por adquisición intracomunitaria de bienes:

- a) La **obtención del poder de disposición** sobre bienes muebles corporales expedidos o transportados al territorio de aplicación del Impuesto, con destino al adquirente, desde otro Estado miembro, por el transmitente, el propio adquirente o un tercero en nombre y por cuenta de cualquiera de los anteriores.
- b) La **obtención del poder de disposición sobre bienes muebles corporales en el marco de un acuerdo de ventas de bienes en consigna** en los términos previstos en el artículo 9 bis, apartado dos, de esta Ley.

Dos. Cuando los bienes adquiridos por una persona jurídica que no actúe como empresario o profesional sean transportados desde un territorio tercero e importados por dicha persona en otro Estado miembro, dichos bienes se considerarán expedidos o transportados a partir del citado Estado miembro de importación.

**Capítulo III Importaciones de bienes****Artículo 17. Hecho imponible.**

Estarán sujetas al impuesto las importaciones de bienes, cualquiera que sea el fin a que se destinen y la condición del importador.

**Artículo 18. Concepto de importación de bienes.**

Uno. Tendrá la consideración de importación de bienes:

Primero. La entrada en el interior del país de un bien que no cumpla las condiciones previstas en los artículos 9 y 10 del Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea o, si se trata de un bien comprendido en el ámbito de aplicación del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero, que no esté en libre práctica.

Segundo. La entrada en el interior del país de un bien procedente de un territorio tercero, distinto de los bienes a que se refiere el número anterior.

Dos. No obstante lo dispuesto en el apartado uno, cuando un bien de los que se mencionan en él se coloque, desde su entrada en el interior del territorio de aplicación del impuesto, en las situaciones a que se refiere el artículo 23 o se vincule a los regímenes comprendidos en el artículo 24, ambos de esta ley, con excepción del régimen de depósito distinto del aduanero, la importación de dicho bien se producirá cuando cesen las situaciones o se ultimen los regímenes indicados en el territorio de aplicación del impuesto.

Lo dispuesto en el párrafo anterior solo será de aplicación cuando los bienes se coloquen en las citadas situaciones o se vinculen a los regímenes indicados con cumplimiento de la legislación que sea aplicable en cada caso.

El incumplimiento de la legislación reguladora de dichas situaciones y regímenes determinará el hecho imponible importación de bienes.

No obstante, no constituirá importación el cese de las situaciones a que se refiere el artículo 23 o la ultimación de los regímenes comprendidos en el artículo 24 cuando aquel determine una entrega de bienes a la que resulte aplicable las exenciones establecidas en los artículos 21, 22 o 25 de esta ley.

Tampoco constituirá importación el cese de las situaciones o la ultimación de los regímenes mencionados en el párrafo anterior cuando aquel determine un fletamento o un arrendamiento de buques o aeronaves, o bien un arrendamiento de los objetos que se incorporen a dichos buques y aeronaves, a los que resulte aplicable las exenciones previstas en el artículo 22, apartados uno, dos, cuatro y cinco de esta ley.

Tres. La vinculación de mercancías importadas al régimen de depósito distinto del aduanero se referirá exclusivamente a las referidas en el artículo 65 de esta ley.

La ultimación del régimen de depósito distinto del aduanero de los bienes previamente importados y vinculados a dicho régimen, a cuya importación se haya aplicado la exención prevista en el artículo 65 esta ley, determinará el hecho imponible importación de bienes a excepción de los bienes objeto de Impuestos Especiales a que se refiere la letra a) del apartado quinto del anexo de esta ley, en cuyo caso la ultimación del régimen de depósito distinto del aduanero determinará la realización de una operación asimilada a una importación.

No obstante, no constituirá importación ni operación asimilada a la importación la ultimación del régimen de depósito distinto del aduanero de los bienes previamente importados cuando aquella determine una entrega de bienes a la que resulte aplicable las exenciones establecidas en los artículos 21, 22 o 25 de esta ley.es.

### Artículo 19. Operaciones asimiladas a las importaciones de bienes.

#### Se considerarán asimiladas a las importaciones de bienes:

- 1º. El incumplimiento de los requisitos determinantes de la afectación a la navegación marítima internacional de los buques que se hubiesen beneficiado de exención del impuesto en los casos a que se refieren los artículos 22, apartado uno, número 1.º, 26, apartado uno, y 27, número 2.º, de esta Ley.
- 2º. La no afectación exclusiva al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera de los buques cuya entrega, adquisición intracomunitaria o importación se hubiesen beneficiado de la exención del impuesto.
- 3º. El incumplimiento de los requisitos que determinan la dedicación esencial a la navegación aérea internacional de las compañías que realicen actividades comerciales, en relación con las aeronaves cuya entrega, adquisición intracomunitaria o importación se hubiesen beneficiado de la exención del impuesto en los casos a que se refieren los artículos 22, apartado cuatro, 26, apartado uno, y 27, número 3.
- 4º. Las adquisiciones realizadas en el territorio de aplicación del impuesto de los bienes cuya entrega, adquisición intracomunitaria o importación previas se hubiesen beneficiado de la exención del impuesto, en virtud de lo dispuesto en los artículos 22, apartados ocho y nueve, 26, en su relación con el artículo anterior, 60 y 61 de esta Ley.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando el adquirente expida o transporte inmediata y definitivamente dichos bienes fuera del territorio de la Comunidad.

- 5º. El cese de las situaciones a que se refiere el artículo 23 o la ultimación de los regímenes comprendidos en el artículo 24 de esta ley, de los bienes cuya entrega o adquisición intracomunitaria para ser colocados en las citadas situaciones o vinculados a dichos regímenes se hubiese beneficiado de la exención del Impuesto en virtud de lo dispuesto en los mencionados artículos y en el artículo 26, apartado uno, o hubiesen sido objeto de entregas o prestaciones de servicios igualmente exentas por dichos artículos.

Por excepción a lo establecido en el párrafo anterior, no constituirá operación asimilada a las importaciones el cese de las situaciones a que se refiere el artículo 23 ni la ultimación de los regímenes comprendidos en el artículo 24 de esta ley de los siguientes bienes: estaño (código NC 8001), cobre (códigos NC 7402, 7403, 7405 y 7408), zinc (código NC 7901), níquel (código NC 7502), aluminio (código NC 7601), plomo (código NC 7801), indio (códigos NC ex 811292 y ex 811299), plata (código NC 7106) y platino, paladio y rodio (códigos NC 71101100, 71102100 y 71103100). En estos casos, el cese de las situaciones o la ultimación de los regímenes mencionados dará lugar a la liquidación del impuesto en los términos establecidos en el apartado sexto del anexo de esta ley.

No obstante, no constituirá operación asimilada a las importaciones el cese de las situaciones a que se refiere el artículo 23 o la ultimación de los regímenes comprendidos en el artículo 24 cuando aquella determine una entrega de bienes a la que resulte aplicable las exenciones establecidas en los artículos 21, 22 o 25 de esta ley.

## TÍTULO II Exenciones

### Artículo 20. Exenciones en operaciones interiores.

Uno. Estarán exentas de este impuesto las siguientes operaciones:

1º Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a ellas que constituyan el **servicio postal universal** siempre que sean realizadas por el operador u operadores que se comprometen a prestar todo o parte del mismo.

Esta exención no se aplicará a los servicios cuyas condiciones de prestación se negocien individualmente.

2º Las prestaciones de servicios de **hospitalización o asistencia sanitaria** y las demás relacionadas directamente con las mismas realizadas por entidades de Derecho público o por entidades o establecimientos privados en régimen de precios autorizados o comunicados.

Se considerarán directamente relacionados con las de hospitalización y asistencia sanitaria las prestaciones de servicios de alimentación, alojamiento, quirófano, suministro de medicamentos y material sanitario y otros análogos prestados por clínicas, laboratorios, sanatorios y demás establecimientos de hospitalización y asistencia sanitaria.

**La exención no se extiende a las operaciones siguientes:**

- a) La entrega de medicamentos para ser consumidos fuera de los establecimientos mencionados en el primer párrafo de este número.
- b) Los servicios de alimentación y alojamiento prestados a personas distintas de los destinatarios de los servicios de hospitalización y asistencia sanitaria y de sus acompañantes.
- c) Los servicios veterinarios.
- d) Los arrendamientos de bienes efectuados por las entidades a que se refiere el presente número.

3º **La asistencia a personas físicas por profesionales médicos o sanitarios**, cualquiera que sea la persona destinataria de dichos servicios.

A efectos de este impuesto tendrán la condición de profesionales médicos o sanitarios los considerados como tales en el ordenamiento jurídico y los psicólogos, logopedas y ópticos, diplomados en centros oficiales o reconocidos por la Administración.

La exención comprende las prestaciones de asistencia médica, quirúrgica y sanitaria, relativas al diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades, incluso las de análisis clínicos y exploraciones radiológicas.

4º **Las entregas de sangre, plasma sanguíneo y demás fluidos**, tejidos y otros elementos del cuerpo humano efectuadas para fines médicos o de investigación o para su procesamiento con idénticos fines.

5º Las prestaciones de servicios realizadas en el ámbito de sus respectivas profesiones por **estomatólogos, odontólogos, mecánicos dentistas y protésicos dentales**, así como la entrega, reparación y colocación de prótesis dentales y ortopedias maxilares realizadas por los mismos, cualquiera que sea la persona a cuyo cargo se realicen dichas operaciones.

6º Los **servicios prestados directamente a sus miembros** por uniones, agrupaciones o entidades autónomas, incluidas las Agrupaciones de Interés Económico, constituidas exclusivamente por personas que ejerzan una actividad exenta o no sujeta al Impuesto que no origine el derecho a la deducción, cuando concurren las siguientes condiciones:

- a) Que tales servicios se utilicen directa y exclusivamente en dicha actividad y sean necesarios para el ejercicio de la misma.
- b) Que los miembros se limiten a reembolsar la parte que les corresponda en los gastos hechos en común.
- c) Que la actividad exenta ejercida sea distinta de las señaladas en los números 16.º, 17.º, 18.º, 19.º, 20.º, 22.º, 23.º, 26.º y 28.º del apartado Uno de este artículo.

La exención también se aplicará cuando, cumplido el requisito previsto en la letra b) precedente, la prorrata de deducción no exceda del 10 por ciento y el servicio no se utilice directa y exclusivamente en las operaciones que originen el derecho a la deducción.

La exención no alcanza a los servicios prestados por sociedades mercantiles.

7º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios que, para el cumplimiento de sus fines específicos, realice la **Seguridad Social**, directamente o a través de sus entidades gestoras o colaboradoras.

Sólo será aplicable esta exención en los casos en que quienes realicen tales operaciones no perciban contraprestación alguna de los adquirentes de los bienes o de los destinatarios de los servicios, distinta de las cotizaciones efectuadas a la Seguridad Social.

La exención no se extiende a las entregas de medicamentos o de material sanitario realizadas por cuenta de la Seguridad Social.

8º **Las prestaciones de servicios de asistencia social** que se indican a continuación efectuadas por entidades de Derecho Público o entidades o establecimientos privados de carácter social:

- a) Protección de la infancia y de la juventud. Se considerarán actividades de protección de la infancia y de la juventud las de rehabilitación y formación de niños y jóvenes, la de asistencia a lactantes, la custodia y atención a niños, la realización de cursos, excursiones, campamentos o viajes infantiles y juveniles y otras análogas prestadas en favor de personas menores de veinticinco años de edad.
- b) Asistencia a la tercera edad.
- c) Educación especial y asistencia a personas con minusvalía.

- d) Asistencia a minorías étnicas.
- e) Asistencia a refugiados y asilados.
- f) Asistencia a transeúntes.
- g) Asistencia a personas con cargas familiares no compartidas.
- h) Acción social comunitaria y familiar.
- i) Asistencia a ex-reclusos.
- j) Reinserción social y prevención de la delincuencia.
- k) Asistencia a alcohólicos y toxicómanos.
- l) Cooperación para el desarrollo.

La exención comprende la prestación de los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios de los anteriores prestados por dichos establecimientos o entidades, con medios propios o ajenos.

- 9<sup>º</sup> **La educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños**, incluida la atención a niños en los centros docentes en tiempo interlectivo durante el comedor escolar o en aulas en servicio de guardería fuera del horario escolar, la enseñanza escolar, universitaria y de postgraduados, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional, realizadas por Entidades de derecho público o entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichas actividades.

La exención se extenderá a las prestaciones de servicios y entregas de bienes directamente relacionadas con los servicios enumerados en el párrafo anterior, efectuadas, con medios propios o ajenos, por las mismas empresas docentes o educativas que presten los mencionados servicios.

**La exención no comprenderá las siguientes operaciones:**

- a) Los servicios relativos a la práctica del deporte, prestados por empresas distintas de los centros docentes.
- b) En ningún caso, se entenderán comprendidos en esta letra los servicios prestados por las Asociaciones de Padres de Alumnos vinculadas a los centros docentes.
- c) Las de alojamiento y alimentación prestadas por Colegios Mayores o Menores y residencias de estudiantes.
- d) Las efectuadas por **escuelas de conductores de vehículos relativas a los permisos de conducción de vehículos terrestres de las clases A y B** y a los títulos, licencias o permisos necesarios para la conducción de buques o aeronaves deportivos o de recreo.
- e) Las entregas de bienes efectuadas a título oneroso.

- 10<sup>º</sup> Las **clases a título particular** prestadas por personas físicas sobre materias incluidas en los planes de estudios de cualquiera de los niveles y grados del sistema educativo.

No tendrán la consideración de clases prestadas a título particular, aquéllas para cuya realización sea necesario darse de alta en las tarifas de actividades empresariales o artísticas del Impuesto sobre Actividades Económicas.

- 11<sup>º</sup> Las **cesiones de personal realizadas en el cumplimiento de sus fines, por entidades religiosas** inscritas en el Registro correspondiente del Ministerio de Justicia, para el desarrollo de las siguientes actividades:

- a) Hospitalización, asistencia sanitaria y demás directamente relacionadas con las mismas.
- b) Las de asistencia social comprendidas en el número 8. de este apartado.
- c) Educación, enseñanza, formación y reciclaje profesional.

- 12<sup>º</sup> Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por organismos o entidades legalmente reconocidos que no tengan finalidad lucrativa, cuyos objetivos sean de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o cívica, realizadas para la consecución de sus finalidades específicas, siempre que no perciban de los beneficiarios de tales operaciones contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos.

Se entenderán incluidos en el párrafo anterior los Colegios profesionales, las Cámaras Oficiales, las Organizaciones patronales y las Federaciones que agrupen a los organismos o entidades a que se refiere este número.

La aplicación de esta exención quedará condicionada a que no sea susceptible de producir distorsiones de competencia.

- 13<sup>º</sup> **Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física**, cualquiera que sea la persona o entidad a cuyo cargo se realice la prestación, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y sean prestados por las siguientes personas o entidades:

- a) Entidades de derecho público.
- b) Federaciones deportivas.
- c) Comité Olímpico Español.
- d) Comité Paralímpico Español.
- e) Entidades o establecimientos deportivos privados de carácter social.

La exención no se extiende a los espectáculos deportivos.

- 14<sup>º</sup> **Las prestaciones de servicios** que a continuación se relacionan efectuadas por entidades de Derecho público o por entidades o establecimientos **culturales** privados de carácter social:

- a) Las propias de bibliotecas, archivos y centros de documentación.

- b) Las visitas a museos, galerías de arte, pinacotecas, monumentos, lugares históricos, jardines botánicos, parques zoológicos y parques naturales y otros espacios naturales protegidos de características similares.
- c) Las representaciones teatrales, musicales, coreográficas, audiovisuales y cinematográficas.
- d) La organización de exposiciones y manifestaciones similares.

15º El **transporte de enfermos o heridos en ambulancias** o vehículos especialmente adaptados para ello.

16º Las operaciones de **seguro, reaseguro y capitalización**.

Asimismo, los servicios de mediación, incluyendo la captación de clientes, para la celebración del contrato entre las partes intervinientes en la realización de las anteriores operaciones, con independencia de la condición del empresario o profesional que los preste.

Dentro de las operaciones de seguro se entenderán comprendidas las modalidades de previsión

17º Las entregas de **sellos de Correos** y efectos timbrados de curso legal en España por importe no superior a su valor facial.

La exención no se extiende a los servicios de expedición de los referidos bienes prestados en nombre y por cuenta de terceros.

18º **Las prestaciones financieras de las Entidades bancarias.**

19º **Las loterías, apuestas y juegos organizados por la Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado y la Organización Nacional de Ciegos** y por los organismos correspondientes de las Comunidades Autónomas, así como las actividades que constituyan los hechos imposables de los tributos sobre el juego y combinaciones aleatorias.

La exención no se extiende a los servicios de gestión y demás operaciones de carácter accesorio o complementario de las incluidas en el párrafo anterior que no constituyan el hecho imponible de los tributos sobre el juego, con excepción de los servicios de gestión del bingo.

20º **Las entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables**, incluidas las construcciones de cualquier naturaleza en ellos enclavadas, que sean indispensables para el desarrollo de una explotación agraria, y los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.

A estos efectos, se consideran edificables los terrenos calificados como solares por la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana y demás normas urbanística, así como los demás terrenos aptos para la edificación por haber sido ésta autorizada por la correspondiente licencia administrativa.

La exención **no se extiende a** las entregas de los siguientes terrenos, aunque no tengan la condición de edificables:

- a) Las de terrenos urbanizados o en curso de urbanización, excepto los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.
- b) Las de terrenos en los que se hallen enclavadas edificaciones en curso de construcción o terminadas cuando se transmitan conjuntamente con las mismas y las entregas de dichas edificaciones estén sujetas y no exentas al impuesto. No obstante, estarán exentas las entregas de terrenos no edificables en los que se hallen enclavadas construcciones de carácter agrario indispensables para su explotación y las de terrenos de la misma naturaleza en los que existan construcciones paralizadas, ruinosas o derruidas.

21º (Suprimida)

22º A) Las **segundas y ulteriores entregas de edificaciones**, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.

A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, **se considerará primera entrega** la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada. No obstante, **no tendrá la consideración de primera entrega** la realizada por el promotor después de la utilización ininterrumpida del inmueble por un plazo igual o superior a dos años por su propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute o en virtud de contratos de arrendamiento sin opción de compra, salvo que el adquirente sea quien utilizó la edificación durante el referido plazo. No se computarán a estos efectos los períodos de utilización de edificaciones por los adquirentes de los mismos en los casos de resolución de las operaciones en cuya virtud se efectuaron las correspondientes transmisiones.

Los terrenos en que se hallen enclavadas las edificaciones comprenderán aquéllos en los que se hayan realizado las obras de urbanización accesorias a las mismas. No obstante, tratándose de viviendas unifamiliares, los terrenos urbanizados de carácter accesorio no podrán exceder de 5.000 metros cuadrados.

Las transmisiones no sujetas al Impuesto en virtud de lo establecido en el número 1.º del artículo 7 de esta Ley no tendrán, en su caso, la consideración de primera entrega a efectos de lo dispuesto en este número.

**La exención prevista en este número no se aplicará:**

- a) A las entregas de edificaciones efectuadas en el ejercicio de la opción de compra inherente a un contrato de arrendamiento, por empresas dedicadas habitualmente a realizar operaciones de arrendamiento financiero. A estos efectos, el compromiso de ejercitar la opción de compra frente al arrendador se asimilará al ejercicio de la opción de compra.

Los contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el párrafo anterior tendrán una duración mínima de diez años.

- b) A las entregas de edificaciones para su rehabilitación por el adquirente, siempre que se cumplan los requisitos que reglamentariamente se establezcan.
- c) A las entregas de edificaciones que sean objeto de demolición con carácter previo a una nueva promoción urbanística.

B) A los efectos de esta ley, **son obras de rehabilitación de edificaciones** las que reúnan los siguientes requisitos:

- 1º. Que su objeto principal sea la reconstrucción de las mismas, entendiéndose cumplido este requisito **cuando más del 50 por ciento del coste total del proyecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación** o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.
- 2º. Que el **coste total de las obras a que se refiera el proyecto exceda del 25 por ciento** del precio de adquisición de la edificación si se hubiese efectuado aquélla durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la edificación o parte de la misma en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación la parte proporcional correspondiente al suelo.

**Se considerarán obras análogas a las de rehabilitación** las siguientes:

- a) Las de adecuación estructural que proporcionen a la edificación condiciones de seguridad constructiva, de forma que quede garantizada su estabilidad y resistencia mecánica.
- b) Las de refuerzo o adecuación de la cimentación, así como las que afecten o consistan en el tratamiento de pilares o forjados.
- c) Las de ampliación de la superficie construida, sobre y bajo rasante.
- d) Las de reconstrucción de fachadas y patios interiores.
- e) Las de instalación de elementos elevadores, incluidos los destinados a salvar barreras arquitectónicas para su uso por discapacitados.

Se considerarán obras conexas a las de rehabilitación las que se citan a continuación cuando su coste total sea inferior al derivado de las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas y, en su caso, de las obras análogas a éstas, siempre que estén vinculadas a ellas de forma indisoluble y no consistan en el mero acabado u ornato de la edificación ni en el simple mantenimiento o pintura de la fachada:

- a) Las obras de albañilería, fontanería y carpintería.
- b) Las destinadas a la mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.
- c) Las obras de rehabilitación energética.

Se considerarán obras de rehabilitación energética las destinadas a la mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos que utilicen fuentes de energía renovables.

**23º Los arrendamientos que tengan la consideración de servicios** con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11 de esta Ley y la constitución y transmisión de derechos reales de goce y disfrute, que tengan por objeto los siguientes bienes:

- a) Terrenos, incluidas las construcciones inmobiliarias de carácter agrario utilizadas para la explotación de una finca rústica. Se exceptúan las construcciones inmobiliarias dedicadas a actividades de ganadería independiente de la explotación del suelo.
- b) Los edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas o a su posterior arrendamiento por entidades gestoras de programas públicos de apoyo a la vivienda o por sociedades acogidas al régimen especial de Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas establecido en el Impuesto sobre Sociedades. La exención se extenderá a los garajes y anexos accesorios a las viviendas y los muebles, arrendados conjuntamente con aquéllos.

La exención no comprenderá:

- a') Los arrendamientos de terrenos para estacionamientos de vehículos.
- b') Los arrendamientos de terrenos para depósito o almacenaje de bienes, mercancías o productos, o para instalar en ellos elementos de una actividad empresarial.
- c') Los arrendamientos de terrenos para exposiciones o para publicidad.
- d') Los arrendamientos con opción de compra de terrenos o viviendas cuya entrega estuviese sujeta y no exenta al impuesto.
- e') Los arrendamientos de apartamentos o viviendas amueblados cuando el arrendador se obligue a la prestación de alguno de los servicios complementarios propios de la industria hotelera, tales como los de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos.
- f') Los arrendamientos de edificios o parte de los mismos para ser subarrendados, con excepción de los realizados de acuerdo con lo dispuesto en la letra b) anterior.
- g') Los arrendamientos de edificios o parte de los mismos asimilados a viviendas de acuerdo con lo dispuesto en la Ley de Arrendamientos Urbanos.
- h') La constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute sobre los bienes a que se refieren las letras a'), b'), c'), e') y f') anteriores.
- j') La constitución o transmisión de derechos reales de superficie.

**24º Las entregas de bienes que hayan sido utilizados por el transmitente en la realización de operaciones exentas** del impuesto en virtud de lo establecido en este artículo, siempre que al sujeto pasivo no se le haya atribuido el derecho a efectuar la

deducción total o parcial del impuesto soportado al realizar la adquisición, afectación o importación de dichos bienes o de sus elementos componentes.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se considerará que al sujeto pasivo no se le ha atribuido el derecho a efectuar la deducción parcial de las cuotas soportadas cuando haya utilizado los bienes o servicios adquiridos exclusivamente en la realización de operaciones exentas que no originen el derecho a la deducción, aunque hubiese sido de aplicación la regla de prorata.

Lo dispuesto en este número no se aplicará:

- a) A las entregas de bienes de inversión que se realicen durante su período de regularización.
- b) Cuando resulten procedentes las exenciones establecidas en los números 20.º y 22.º anteriores.

25º **Las entregas de bienes cuya adquisición, afectación o importación o la de sus elementos componentes hubiera determinado la exclusión total del derecho a deducir** en favor del transmitente en virtud de lo dispuesto en los artículos 95 y 96 de esta Ley.

26º Los servicios profesionales, incluidos aquéllos cuya contraprestación consista en derechos de autor, prestados por artistas plásticos, escritores, colaboradores literarios, gráficos y fotográficos de periódicos y revistas, compositores musicales, autores de obras teatrales y de argumento, adaptación, guion y diálogos de las obras audiovisuales, traductores y adaptadores.

27º (Suprimido)

28º Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes realizadas por los partidos políticos con motivo de manifestaciones destinadas a reportarles un apoyo financiero para el cumplimiento de su finalidad específica y organizadas en su exclusivo beneficio.

### Renuncia a la exención (Continúa artículo 20)

Dos. **Las exenciones relativas a los números 20.º y 22.º del apartado anterior podrán ser objeto de renuncia** por el sujeto pasivo, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y se le atribuya el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto soportado al realizar la adquisición o, cuando no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible, los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones, que originen el derecho a la deducción.

### Entidades de carácter social (Continúa artículo 20)

Tres. A efectos de lo dispuesto en este artículo, **se considerarán entidades o establecimientos de carácter social** aquéllos en los que concurren los siguientes requisitos:

- 1º Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.
- 2º Los cargos de presidente, patrono o representante legal deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta.
- 3º Los socios, comuneros o partícipes de las entidades o establecimientos y sus cónyuges o parientes consanguíneos, hasta el segundo grado inclusive, no podrán ser destinatarios principales de las operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la prestación de los servicios.

Este requisito no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el apartado Uno, números 8.º y 13.º, de este artículo.

Las entidades que cumplan los requisitos anteriores podrán solicitar de la Administración tributaria su calificación como entidades o establecimientos privados de carácter social en las condiciones, términos y requisitos que se determinen reglamentariamente. La eficacia de dicha calificación, que será vinculante para la Administración, quedará subordinada, en todo caso, a la subsistencia de las condiciones y requisitos que, según lo dispuesto en esta Ley, fundamentan la exención.

Las exenciones correspondientes a los servicios prestados por entidades o establecimientos de carácter social que reúnan los requisitos anteriores se aplicarán con independencia de la obtención de la calificación a que se refiere el párrafo anterior, siempre que se cumplan las condiciones que resulten aplicables en cada caso.

## Artículo 21. Exenciones en las exportaciones de bienes.

**Estarán exentas** del impuesto, en las condiciones y con los requisitos que se establezcan reglamentariamente, las siguientes operaciones:

- 1º Las **entregas de bienes expedidos o transportados fuera de la Comunidad** por el transmitente o por un tercero que actúe en nombre y por cuenta de éste.
- 2º Las entregas de bienes expedidos o transportados fuera de la Comunidad por el adquirente no establecido en el territorio de aplicación del impuesto o por un tercero que actúe en nombre y por cuenta de él.

Se excluyen de lo dispuesto en el párrafo anterior los bienes destinados al equipamiento o avituallamiento de embarcaciones deportivas o de recreo, de aviones de turismo o de cualquier medio de transporte de uso privado.

Estarán también exentas del impuesto:

A. Las **entregas de bienes a viajeros** con cumplimiento de los siguientes requisitos:

- a) La exención se hará efectiva mediante el reembolso del impuesto soportado en las adquisiciones.
- b) Que los viajeros tengan su residencia habitual fuera del territorio de la Comunidad.
- c) Que los bienes adquiridos salgan efectivamente del territorio de la Comunidad.
- d) Que el conjunto de los bienes adquiridos no constituya una expedición comercial.

A los efectos de esta Ley, se considerará que los bienes conducidos por los viajeros no constituyen una expedición comercial cuando se trate de bienes adquiridos ocasionalmente, que se destinen al uso personal o familiar de los viajeros o a ser ofrecidos como regalos y que, por su naturaleza y cantidad, no pueda presumirse que sean el objeto de una actividad comercial.

B. Las **entregas de bienes efectuadas en las tiendas libres de impuestos** que, bajo control aduanero, existen en los puertos y aeropuertos cuando los adquirentes sean personas que salgan inmediatamente con destino a territorios terceros, así como las efectuadas a bordo de los buques o aeronaves que realicen navegaciones con destino a puertos o aeropuertos situados en territorios terceros.

3º Las prestaciones de servicios que consistan en trabajos realizados sobre bienes muebles adquiridos o importados para ser objeto de dichos trabajos en el territorio de aplicación del Impuesto y, seguidamente, expedidos o transportados fuera de la Comunidad por quien ha efectuado los mencionados trabajos, por el destinatario de los mismos no establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, por persona distinta de las anteriores que ostente la condición de exportador de conformidad con lo dispuesto en la normativa aduanera o, bien, por otra persona que actúe en nombre y por cuenta de cualquiera de los anteriores.

La exención no se extiende a los trabajos de reparación o mantenimiento de embarcaciones deportivas o de recreo, aviones de turismo o cualquier otro medio de transporte de uso privado introducidos en régimen de tránsito o de importación temporal..

4º Las entregas de bienes a Organismos reconocidos que los exporten fuera del territorio de la Comunidad en el marco de sus actividades humanitarias, caritativas o educativas, previo reconocimiento del derecho a la exención.

No obstante, cuando quien entregue los bienes a que se refiere el párrafo anterior de este número sea un Ente público o un establecimiento privado de carácter social, se podrá solicitar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la devolución del Impuesto soportado que no haya podido deducirse totalmente previa justificación de su importe en el plazo de tres meses desde que dichas entregas se realicen.

5º Las prestaciones de servicios, incluidas las de transporte y operaciones accesorias, distintas de las que gocen de exención conforme al artículo 20 de esta Ley, cuando estén directamente relacionadas con las exportaciones de bienes fuera del territorio de la Comunidad.

Se considerarán directamente relacionados con las mencionadas exportaciones los servicios respecto de los cuales concurran las siguientes condiciones:

- a) Que se presten a quienes realicen dichas exportaciones, a los destinatarios de los bienes, a sus representantes aduaneros, o a los transitarios y consignatarios que actúen por cuenta de unos u otros.
- b) Que se realicen a partir del momento en que los bienes se expidan directamente con destino a un punto situado fuera del territorio de la Comunidad o a un punto situado en zona portuaria, aeroportuaria o fronteriza para su inmediata expedición fuera de dicho territorio.

La condición a que se refiere la letra b) anterior no se exigirá en relación con los servicios de arrendamiento de medios de transporte, embalaje y acondicionamiento de la carga, reconocimiento de las mercancías por cuenta de los adquirentes y otros análogos cuya realización previa sea imprescindible para llevar a cabo el envío.

6º Las prestaciones de servicios realizadas por intermediarios que actúen en nombre y por cuenta de terceros cuando intervengan en las operaciones exentas descritas en el presente artículo.

7º Las entregas de bienes expedidos o transportados fuera de la Comunidad por quien ostente la condición de exportador, de conformidad con lo dispuesto en la normativa aduanera, distinto del transmitente o el adquirente no establecido en el territorio de aplicación del impuesto, o por un tercero que actúe en nombre y por cuenta del mismo.

## Artículo 25. Exenciones en las entregas de bienes destinados a otro Estado miembro.

Estarán exentas del impuesto las siguientes operaciones:

Uno. Las **entregas de bienes** definidas en el artículo 8 de esta Ley, expedidos o transportados, por el vendedor, por el adquirente o por un tercero en nombre y por cuenta de cualquiera de los anteriores, al territorio de otro Estado miembro, siempre que el adquirente sea un empresario o profesional o una persona jurídica que no actúe como tal, **que disponga de un número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido** asignado por un Estado miembro distinto del Reino de España, que haya comunicado dicho número de identificación fiscal al vendedor.

La aplicación de esta exención **quedará condicionada a que el vendedor haya incluido dichas operaciones en la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias** prevista en el artículo 164, apartado uno, número 5.º, de esta Ley, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.

La exención descrita en este apartado no se aplicará a las entregas de bienes efectuadas para aquellas personas cuyas adquisiciones intracomunitarias de bienes no estén sujetas al Impuesto en el Estado miembro de destino en virtud de los criterios contenidos en el artículo 14, apartados uno y dos, de esta Ley.

Tampoco se aplicará esta exención a las entregas de bienes acogidas al régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, regulado en el capítulo IV del título IX de esta Ley.

Dos. Las entregas de medios de transportes nuevos, efectuadas en las condiciones indicadas en el apartado uno, cuando los adquirentes en destino sean las personas comprendidas en el penúltimo párrafo del apartado precedente o cualquiera otra persona que no tenga la condición de empresario o profesional.

Tres. Las entregas de bienes comprendidas en el artículo 9, número 3.º de esta Ley a las que resultaría aplicable la exención del apartado uno si el destinatario fuese otro empresario o profesional.

Cuatro. Las entregas de bienes efectuadas en el marco de un **acuerdo de ventas de bienes en consignación** en las condiciones previstas en el artículo 9 bis, apartado dos, de esta Ley.

## Exenciones en las adquisiciones intracomunitarias de bienes. (Artículo 26)

### Estarán exentas del impuesto:

Uno. Las adquisiciones intracomunitarias de bienes cuya entrega en el territorio de aplicación del impuesto hubiera estado, en todo caso, no sujeta o exenta en virtud de lo dispuesto en los artículos 7, 20, 22, 23 y 24 de esta Ley.

Dos. Las adquisiciones intracomunitarias de bienes cuya importación hubiera estado, en todo caso, exenta del impuesto en virtud de lo dispuesto en el Capítulo III de este Título.

Tres. Las adquisiciones intracomunitarias de bienes en las que concurren los siguientes **requisitos**:

1º Que se realicen por un empresario o profesional que:

- a) No esté establecido ni identificado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en el territorio de aplicación del Impuesto, y
- b) Que esté identificado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en otro Estado miembro de la Comunidad.

2º Que se efectúen para la ejecución de una entrega subsiguiente de los bienes adquiridos, realizada en el interior del territorio de aplicación del impuesto por el propio adquirente.

3º Que los bienes adquiridos se expidan o transporten directamente a partir de un Estado miembro distinto de aquel en el que se encuentre identificado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido el adquirente y con destino a la persona para la cual se efectúe la entrega subsiguiente.

4º Que el destinatario de la posterior entrega sea un empresario o profesional o una persona jurídica que no actúe como tal, a quienes no les afecte la no sujeción establecida en el artículo 14 de esta Ley y que tengan atribuido un número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido suministrado por la Administración española.

Cuatro. Las adquisiciones intracomunitarias de bienes respecto de las cuales se atribuya al adquirente, en virtud de lo dispuesto en los artículos 119 o 119 bis de esta Ley, el derecho a la devolución total del Impuesto que se hubiese devengado por las mismas.

### Artículo 78. Declaración recapitulativa.

Los empresarios y profesionales deberán presentar una declaración recapitulativa de las entregas y adquisiciones intracomunitarias de bienes y de las prestaciones y adquisiciones intracomunitarias de servicios que realicen en la forma que se indica en el presente capítulo.

### Artículo 81. Lugar, forma y plazos de presentación de la declaración recapitulativa.

1. La presentación de la declaración recapitulativa se realizará en el lugar, forma y a través del modelo aprobados por el Ministro de Economía y Hacienda.

2. El **período de declaración y los plazos** para la presentación de la declaración recapitulativa serán los siguientes:

1º Con carácter general, la declaración recapitulativa deberá presentarse por cada mes natural durante los veinte primeros días naturales del mes inmediato siguiente, salvo la correspondiente al mes de julio, que podrá presentarse durante el mes de agosto y los veinte primeros días naturales del mes de septiembre.

2º Cuando ni durante el trimestre de referencia ni en cada uno de los cuatro trimestres naturales anteriores el importe total acumulado de las entregas de bienes que deban consignarse en la declaración recapitulativa y de las prestaciones intracomunitarias de servicios efectuadas sea superior a 50.000 euros, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, la declaración recapitulativa deberá presentarse durante los veinte primeros días naturales del mes inmediato siguiente al correspondiente período trimestral.

Si al final de cualquiera de los meses que componen cada trimestre natural se superara el importe mencionado en el párrafo anterior, deberá presentarse una declaración recapitulativa para el mes o los meses transcurridos desde el comienzo de dicho trimestre natural durante los veinte primeros días naturales inmediatos siguientes.

3. En todos los casos a que se refiere el apartado 2 este artículo, la declaración recapitulativa correspondiente al último período del año deberá presentarse durante los treinta primeros días naturales del mes de enero.

## Importaciones de bienes Exentas

### Importaciones de bienes cuya entrega en el interior estuviese exenta del impuesto. Artículo 27.

#### Estarán exentas del impuesto las importaciones de los siguientes bienes:

- 1º La sangre, el plasma sanguíneo y los demás fluidos, tejidos y otros elementos del cuerpo humano para fines médicos o de investigación o para su procesamiento por idénticos fines.
- 2º Los buques y los objetos para ser incorporados a ellos a que se refieren las exenciones establecidas en el artículo 22, apartados uno y dos de esta Ley.
- 3º Las aeronaves y los objetos para ser incorporados a ellas a que se refieren las exenciones establecidas en el artículo 22, apartados cuatro y cinco de esta Ley.
- 4º Los productos de avituallamiento que, desde el momento en que se produzca la entrada en el ámbito espacial de aplicación del impuesto hasta la llegada al puerto o puertos situados en dicho ámbito territorial y durante la permanencia en los mismos por el plazo necesario para el cumplimiento de sus fines, se hayan consumido o se encuentren a bordo de los buques a los que corresponden las exenciones de las entregas de avituallamientos establecidas en el artículo 22, apartado tres de esta Ley, con las limitaciones previstas en dicho precepto.
- 5º Los productos de avituallamiento que, desde la entrada en el ámbito espacial de aplicación del impuesto hasta la llegada al aeropuerto o aeropuertos situados en dicho ámbito territorial y durante la permanencia en los mismos por el plazo necesario para el cumplimiento de sus fines, se hayan consumido o se encuentren a bordo de las aeronaves a que afectan las exenciones correspondientes a las entregas de avituallamientos establecidas en el artículo 22, apartado seis de esta Ley y en las condiciones previstas en él.
- 6º Los productos de avituallamiento que se importen por las empresas titulares de la explotación de los buques y aeronaves a que afectan las exenciones establecidas en el artículo 22, apartados tres y seis, de esta Ley, con las limitaciones establecidas en dichos preceptos y para ser destinados exclusivamente a los mencionados buques y aeronaves.
- 7º Las divisas, billetes de banco y monedas que sean medios legales de pago, a excepción de las monedas y billetes de colección y de las piezas de oro, plata y platino.
- 8º Los títulos-valores.
- 9º (Suprimido)
- 10º El oro importado directamente por el Banco de España.
- 11º Los bienes destinados a las plataformas a que se refiere el artículo 23, apartado uno, número 2.º, de esta Ley, cuando se destinen a los mismos fines mencionados en dicho precepto.
- 12º Los bienes cuya expedición o transporte tenga como punto de llegada un lugar situado en otro Estado miembro, siempre que la entrega ulterior de dichos bienes efectuada por el importador o su representante fiscal estuviese exenta en virtud de lo dispuesto en el artículo 25 de esta Ley.

La exención prevista en este número quedará condicionada al cumplimiento de los requisitos que se establezcan reglamentariamente.

### Artículo 28. Importaciones de bienes personales por traslado de residencia habitual.

Uno. Estarán exentas del Impuesto las importaciones de bienes personales pertenecientes a personas físicas **que trasladen su residencia habitual** desde un territorio tercero al Reino de España.

Dos. La exención quedará condicionada a la concurrencia de los siguientes **requisitos**:

- 1º Los interesados deberán haber tenido su residencia habitual fuera de la Comunidad al menos durante los doce meses consecutivos anteriores al traslado.
- 2º Los bienes importados habrán de destinarse en la nueva residencia a los mismos usos o finalidades que en la anterior.
- 3º Que los bienes hubiesen sido adquiridos o importados en las condiciones normales de tributación en el país de origen o procedencia y no se hubieran beneficiado de ninguna exención o devolución de las cuotas devengadas con ocasión de su salida de dicho país.

Se considerará cumplido este requisito cuando los bienes se hubiesen adquirido o importado al amparo de las exenciones establecidas en los regímenes diplomático o consular en favor de los miembros de los organismos internacionales reconocidos y con sede en el Estado de origen, con los límites y condiciones fijados por los Convenios internacionales por los que se crean dichos organismos o por los Acuerdos de sede.

- 4º Que los bienes objeto de importación hubiesen estado en posesión del interesado o, tratándose de bienes no consumibles, hubiesen sido utilizados por él en su antigua residencia durante un período mínimo de seis meses antes de haber abandonado dicha residencia.

No obstante, cuando se trate de vehículos provistos de motor mecánico para circular por carretera, sus remolques, caravanas de camping, viviendas transportables, embarcaciones de recreo y aviones de turismo, que se hubiesen adquirido o importado al amparo de las exenciones a que se refiere el segundo párrafo del número 3.º anterior, el período de utilización descrito en el párrafo precedente habrá de ser superior a doce meses.

No se exigirá el cumplimiento de los plazos establecidos en este número, en los casos excepcionales en que se admita por la legislación aduanera a efectos de los derechos de importación.

- 5º Que la importación de los bienes se realice en el plazo máximo de doce meses a partir de la fecha del traslado de residencia al territorio de aplicación del impuesto.

No obstante, los bienes personales podrán importarse antes del traslado, previo compromiso del interesado de establecer su nueva residencia antes de los seis meses siguientes a la importación, pudiendo exigirse garantía en cumplimiento de dicho compromiso.

En el supuesto a que se refiere el párrafo anterior, los plazos establecidos en el número anterior se calcularán con referencia a la fecha de la importación.

- 6º Que los bienes importados con exención no sean transmitidos, cedidos o arrendados durante el plazo de doce meses posteriores a la importación, salvo causa justificada.

El incumplimiento de este requisito determinará la exacción del impuesto referido a la fecha en que se produjera dicho incumplimiento.

#### Tres. Quedan excluidos de la exención los siguientes bienes:

- 1º Los productos alcohólicos comprendidos en los códigos NC 22.03 a 22.08 del Arancel aduanero.

- 2º El tabaco en rama o manufacturado.

No obstante, los bienes comprendidos en este número 2.º y en el 1.º anterior podrán ser importados con exención hasta el límite de las cantidades autorizadas con franquicia en el régimen de viajeros regulado en el artículo 35 de esta Ley.

- 3º Los medios de transporte de carácter industrial.

- 4º Los materiales de uso profesional distintos de instrumentos portátiles para el ejercicio de la profesión u oficio del importador.

- 5º Los vehículos de uso mixto utilizados para fines comerciales o profesionales.

### Artículo 30. Importaciones de bienes personales para el amueblamiento de una vivienda secundaria.

Uno. Estarán exentas del impuesto las importaciones de bienes personales efectuadas por particulares, con el fin de **amueblar una vivienda secundaria** del importador.

Dos. La exención establecida en el apartado anterior quedará condicionada a la concurrencia de los siguientes **requisitos**:

- 1º Los establecidos en el apartado dos, números 2.º, 3.º, 4.º y 6.º, del artículo 28 de esta Ley, en cuanto sean aplicables.

- 2º Que el importador fuese propietario de la vivienda secundaria o, en su caso, arrendatario de la misma, por un plazo **mínimo de doce meses**.

- 3º Que los bienes importados correspondan al mobiliario o ajuar normal de la vivienda secundaria.

### Artículo 31. Importaciones de bienes personales por razón de matrimonio.

Estarán exentas las importaciones de los bienes integrantes del **ajuar y los objetos de mobiliario**, incluso nuevos, pertenecientes a personas que, con ocasión de su matrimonio, trasladen su residencia habitual desde terceros países al territorio de aplicación del impuesto.

### Importaciones de bienes personales por causa de herencia. Artículo 32.

Uno. Estarán exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las importaciones de bienes personales adquiridos mortis causa, cuando se efectúen por **personas físicas** que tengan su residencia habitual en el territorio de aplicación del impuesto.

Dos. La exención sólo se aplicará respecto de los bienes importados en el **plazo de dos años** a partir del momento en que el interesado hubiese entrado en posesión de los bienes adquiridos, salvo causas excepcionales apreciadas por la Administración.

### Importaciones de bienes muebles efectuadas por estudiantes. Artículo 33.

Uno. Estarán exentas del impuesto las importaciones del ajuar, material de estudio y otros bienes muebles usados que constituyan el equipamiento normal de una habitación de estudiante, pertenecientes a personas que vayan a residir temporalmente en el territorio de aplicación del impuesto para realizar en él sus estudios y que se destinen a su uso personal mientras duren los mismos.

Dos. La exención se concederá **solamente una vez por año escolar**.

### Importaciones de bienes en régimen de viajeros. Artículo 35.

Uno. Estarán exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las importaciones de los **bienes contenidos en los equipajes personales de los viajeros procedentes de países terceros**, con las limitaciones y requisitos que se indican a continuación:

- 1º. Que las mencionadas importaciones no tengan carácter comercial, en los términos previstos en el artículo 21, número 2.º, letra A), letra d).

- 2º. Que el valor global de los citados bienes no exceda, por persona, de 300 euros. No obstante, cuando se trate de viajeros que lleguen al territorio de aplicación del impuesto por vía marítima o aérea, este importe ascenderá a 430 euros.

En todo caso, tratándose de **viajeros menores de quince años** de edad, el valor global admitido con exención será 150 euros.

Cuando el valor global exceda de las cantidades indicadas, la exención se concederá hasta el límite de dichas cantidades, exclusivamente para aquellos bienes que, importados separadamente, hubiesen podido beneficiarse de la exención.

Para la determinación de los límites de exención señalados anteriormente no se computará el valor de los bienes que sean objeto de importación temporal o de reimportación derivada de una previa exportación temporal, ni el de los medicamentos necesarios para uso normal del viajero.

Dos. A los efectos de esta exención, **se considerarán equipajes personales de los viajeros**, el conjunto de equipajes que presenten a la Aduana en el momento de su llegada, así como los que se presenten con posterioridad, siempre que se justifique que, en el momento de la salida, fueron registrados en la empresa responsable de su transporte como equipajes acompañados.

**No constituyen equipajes personales los combustibles** que excedan de las siguientes cantidades:

- a) Los contenidos en los depósitos normales de combustible de los medios de transporte motorizados.
- b) Los contenidos en depósitos portátiles de combustible hasta un máximo de 10 litros.

Tres. Sin perjuicio de lo establecido en el apartado uno, **estarán exentas** del Impuesto las siguientes importaciones de bienes:

- a) Labores del tabaco:
  - Cigarrillos: 200 unidades;
  - Puritos (cigarros con un peso máximo 3 gramos unidad): 100 unidades;
  - Cigarros puros: 50 unidades;
  - Tabaco para fumar: 250 gramos.
  - Para todo viajero, la franquicia se podrá aplicar a cualquier combinación de labores del tabaco, siempre que el total de los porcentajes utilizados de cada franquicia autorizada no supere el 100 por ciento.
- b) Alcoholes y bebidas alcohólicas:
  - Bebidas destiladas y bebidas espirituosas de una graduación alcohólica superior a 22 por 100 vol.; alcohol etílico, no desnaturalizado, de 80 por 100 vol. o más: 1 litro en total;
  - Bebidas destiladas y bebidas espirituosas, aperitivos a base de vino o de alcohol, tafia, sake o bebidas similares de una graduación alcohólica igual o inferior a 22 por 100 vol.; vinos espumosos y generosos: 2 litros en total;
  - Otros vinos: 4 litros en total;
  - Cerveza: 16 litros en total.
  - Para todo viajero, la franquicia se podrá aplicar a cualquier combinación de los tipos de alcohol y bebidas alcohólicas mencionados, siempre que el total de los porcentajes utilizados de cada franquicia autorizada no supere el 100 por ciento.

El valor de estos bienes no se computará para la determinación de los límites de valor global señalados en el apartado uno precedente.

Los viajeros menores de diecisiete años de edad no se beneficiarán de las exenciones señaladas en este apartado.

#### **Artículo 64. Prestaciones de servicios relacionados con las importaciones.**

Estarán exentas del impuesto las prestaciones de servicios, distintas de las declaradas exentas en el artículo 20 de esta Ley, cuya contraprestación esté incluida en la base imponible de las importaciones de bienes a que se refieran, de acuerdo con lo establecido en el artículo 84 de esta Ley.

## Lugar de realización del hecho imponible

### Entregas de bienes y prestaciones de servicios

#### Artículo 68. Lugar de realización de las entregas de bienes.

El lugar de realización de las entregas de bienes se determinará según las **reglas siguientes**:

Uno. Las entregas de bienes que **no sean objeto de expedición o transporte** se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto cuando los bienes se pongan a disposición del adquirente en dicho territorio.

Dos. **También se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto:**

1º A) Las entregas de bienes muebles corporales que deban ser objeto de expedición o transporte con destino al adquirente, distintas de las señaladas en los apartados tres y cuatro siguientes, cuando la expedición o transporte se inicien en el referido territorio.

No obstante, lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el lugar de iniciación de la expedición o del transporte de los bienes que hayan de ser objeto de importación esté situado en un país tercero, las entregas de los mismos efectuadas por el importador y, en su caso, por sucesivos adquirentes se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto.

B) A los efectos de lo dispuesto en el primer párrafo de la letra A) anterior, tratándose de bienes objeto de entregas sucesivas, enviados o transportados con destino a otro Estado miembro directamente desde el primer proveedor al adquirente final de la cadena, la expedición o transporte se entenderá vinculada únicamente a la entrega de bienes efectuada a favor del intermediario.

No obstante, la expedición o el transporte se entenderá vinculada únicamente a la entrega efectuada por el intermediario cuando hubiera comunicado a su proveedor un número de identificación fiscal a efectos del impuesto sobre el valor añadido suministrado por el Reino de España.

A los efectos de los dos párrafos anteriores, se entenderá por intermediario un empresario o profesional distinto del primer proveedor, que expida o transporte los bienes directamente, o por un tercero en su nombre y por su cuenta.

Lo anterior no será de aplicación a los supuestos previstos en el artículo 8 bis de esta Ley.

2º Las entregas de los bienes que hayan de ser objeto de instalación o montaje antes de su puesta a disposición, cuando la instalación se ultime en el referido territorio y siempre que la instalación o montaje implique la inmovilización de los bienes entregados.

3º Las entregas de bienes inmuebles que radiquen en dicho territorio.

4º Las entregas de bienes a los pasajeros que se efectúen a bordo de un buque, de un avión o de un tren, en el curso de la parte de un transporte realizada en el interior de la Comunidad, cuyo lugar de inicio se encuentre en el ámbito espacial del Impuesto y el lugar de llegada en otro punto de la Comunidad.

Cuando se trate de un transporte de ida y vuelta, el trayecto de vuelta se considerará como un transporte distinto.

A los efectos de este número, se considerará como:

- La parte de un transporte realizada en el interior de la Comunidad, la parte de un transporte que, sin escalas en territorios terceros, discorra entre los lugares de inicio y de llegada situados en la Comunidad.
- Lugar de inicio, el primer lugar previsto para el embarque de pasajeros en el interior de la Comunidad, incluso después de la última escala fuera de la Comunidad.
- Lugar de llegada, el último lugar previsto para el desembarque en la Comunidad de pasajeros embarcados también en ella, incluso antes de otra escala en territorios terceros.

**Tres. Se entenderán también realizadas en el territorio de aplicación del impuesto:**

a) Las ventas a distancia intracomunitarias de bienes cuando dicho territorio sea el lugar de llegada de la expedición o del transporte con destino al cliente.

La regla anterior no resultará de aplicación cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- a') que las ventas sean efectuadas por un empresario o profesional que actúe como tal establecido únicamente en otro Estado miembro por tener en el mismo la sede de su actividad económica o su único establecimiento o establecimientos permanentes en la Comunidad o, en su defecto, el lugar de su domicilio permanente o residencia habitual; y
  - b') que no se haya superado el límite previsto en el artículo 73 de esta Ley, ni se haya ejercitado la opción de tributación en destino prevista en dicho artículo, o sus equivalentes en la legislación del Estado miembro referido en la letra a').
- b) Las ventas a distancia intracomunitarias de bienes efectuadas por un empresario o profesional que actúe como tal establecido únicamente en el territorio de aplicación del impuesto por tener en el mismo la sede de su actividad económica, o su único establecimiento o establecimientos permanentes en la Comunidad, o, en su defecto, el lugar de su domicilio permanente o residencia habitual; y se cumplan los siguientes requisitos:
- a') cuando el territorio de aplicación del impuesto sea el lugar de inicio de la expedición o del transporte con destino al cliente;
  - b') que no se haya superado el límite previsto en el artículo 73 de esta Ley, ni se haya ejercitado la opción de tributación en destino prevista en dicho artículo.

- c) Las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en un Estado miembro distinto del de llegada de la expedición o del transporte con destino al cliente, cuando el territorio de aplicación del impuesto sea el lugar de llegada de dicha expedición o transporte.
- d) Las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en el Estado miembro de llegada de la expedición o del transporte con destino al cliente cuando el territorio de aplicación del impuesto sea el lugar de llegada de dicha expedición o transporte, siempre que se declare el impuesto sobre el valor añadido de dichas ventas mediante el régimen especial del Título IX, Capítulo XI, Sección 4.ª de esta Ley.

Lo previsto en este apartado no resultará de aplicación a los bienes cuyas entregas hayan tributado conforme al régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección en el Estado miembro de inicio de la expedición o transporte.

**Cuatro.** No se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto las entregas de bienes cuya expedición o transporte se inicie en dicho territorio con destino a otro Estado miembro de llegada de esa expedición o transporte al cliente final, cuando se trate de ventas a distancia intracomunitarias de bienes distintas de las referidas en la letra b) del apartado tres anterior.

Las ventas a distancia intracomunitarias de bienes referidas en la letra b) del apartado tres anterior no se entenderán realizadas, en ningún caso, en el territorio de aplicación del impuesto cuando los bienes sean objeto de los impuestos especiales y sus destinatarios sean las personas cuyas adquisiciones intracomunitarias de bienes no estén sujetas al impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 de esta ley o en el precepto equivalente al mismo que resulte aplicable en el Estado miembro de llegada de la expedición o el transporte.

**Cinco.** Las entregas de bienes que sean objeto de impuestos especiales, efectuadas en las condiciones descritas en el apartado tres, letra a), se entenderán, en todo caso, realizadas en el territorio de aplicación del impuesto cuando el lugar de llegada de la expedición o del transporte se encuentre en el referido territorio y los destinatarios de las citadas entregas sean las personas cuyas adquisiciones intracomunitarias de bienes no estén sujetas al impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley.

El importe de las entregas de bienes a que se refiere este apartado no se computará a los efectos de determinar el límite previsto en el artículo 73 de esta Ley.

**Seis.** Las entregas de gas a través de una red de gas natural situada en el territorio de la Comunidad o de cualquier red conectada a dicha red, las entregas de electricidad o las entregas de calor o de frío a través de las redes de calefacción o de refrigeración, se entenderán efectuadas en el territorio de aplicación del impuesto en los supuestos que se citan a continuación:

- 1º Las efectuadas a un empresario o profesional revendedor, cuando este tenga la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente o, en su defecto, su domicilio en el citado territorio, siempre que dichas entregas tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente o domicilio.

A estos efectos, se entenderá por empresario o profesional revendedor aquel cuya actividad principal respecto de las compras de gas, electricidad, calor o frío, consista en su reventa y el consumo propio de los mismos sea insignificante.

- 2º Cualesquiera otras, cuando el adquirente efectúe el uso o consumo efectivos de dichos bienes en el territorio de aplicación del impuesto. A estos efectos, se considerará que tal uso o consumo se produce en el citado territorio cuando en él se encuentre el contador en el que se efectúe su medición.

Cuando el adquirente no consuma efectivamente el total o parte de dichos bienes, los no consumidos se considerarán usados o consumidos en el territorio de aplicación del impuesto cuando el adquirente tenga en este territorio la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente o, en su defecto, su domicilio, siempre que las entregas hubieran tenido por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente o domicilio.

### **Artículo 69. Lugar de realización de las prestaciones de servicios. Reglas generales.**

Uno. Las prestaciones de servicios **se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto**, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:

- 1º. Cuando el **destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal** y radique en el citado territorio la sede de **su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente** o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.
- 2º. Cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que los servicios se presten por un empresario o profesional y la sede de su actividad económica o establecimiento permanente desde el que los preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto.

Dos. **Por excepción de lo dispuesto en el número 2.º del apartado Uno** del presente artículo, no se entenderán realizados en el territorio de aplicación del Impuesto los servicios que se enumeran a continuación cuando el destinatario de los mismos no sea un empresario o profesional actuando como tal y esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual fuera de la Comunidad, salvo en el caso de que dicho destinatario esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla:

- a) Las **cesiones y concesiones de derechos de autor**, patentes, licencias, marcas de fábrica o comerciales y los demás derechos de propiedad intelectual o industrial, así como cualesquiera otros derechos similares.
- b) La cesión o concesión de **fondos de comercio**, de exclusivas de compra o venta o del derecho a ejercer una actividad profesional.
- c) Los de **publicidad**.

- d) Los de **asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales y otros similares**, con excepción de los comprendidos en el número 1.º del apartado Uno del artículo 70 de esta Ley.
- e) Los de **tratamiento de datos y el suministro de informaciones**, incluidos los procedimientos y experiencias de carácter comercial.
- f) Los de **traducción, corrección o composición de textos**, así como los prestados por intérpretes.
- g) Los de **seguro, reaseguro y capitalización**, así como los servicios financieros, citados respectivamente por el artículo 20, apartado Uno, números 16.º y 18.º, de esta Ley, incluidos los que no estén exentos, con excepción del alquiler de cajas de seguridad.
- h) Los de **cesión de personal**.
- i) El **doblaje de películas**.
- j) Los **arrendamientos de bienes muebles corporales**, con excepción de los que tengan por objeto cualquier medio de transporte y los contenedores.
- k) La **provisión de acceso a las redes de gas natural** situadas en el territorio de la Comunidad o a cualquier red conectada a dichas redes, a la red de electricidad, de calefacción o de refrigeración, y el transporte o distribución a través de dichas redes, así como la prestación de otros servicios directamente relacionados con cualesquiera de los servicios comprendidos en esta letra.
- l) Las **obligaciones de no prestar**, total o parcialmente, cualquiera de los servicios enunciados en este apartado.

**Tres. A efectos de esta Ley, se entenderá por:**

- 1º. **Sede de la actividad económica:** lugar en el que los empresarios o profesionales centralicen la gestión y el ejercicio habitual de su actividad empresarial o profesional.
- 2º. **Establecimiento permanente:** cualquier lugar fijo de negocios donde los empresarios o profesionales realicen actividades empresariales o profesionales.  
En particular, tendrán esta consideración:
  - a) La sede de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, tiendas y, en general, las agencias o representaciones autorizadas para contratar en nombre y por cuenta del sujeto pasivo.
  - b) Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales.
  - c) Las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de doce meses.
  - d) Las explotaciones agrarias, forestales o pecuarias.
  - e) Las instalaciones explotadas con carácter de permanencia por un empresario o profesional para el almacenamiento y posterior entrega de sus mercancías.
  - f) Los centros de compras de bienes o de adquisición de servicios.
  - g) Los bienes inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título.
- 3º. **Servicios de telecomunicación:** aquellos servicios que tengan por objeto la transmisión, emisión y recepción de señales, textos, imágenes y sonidos o información de cualquier naturaleza, por hilo, radio, medios ópticos u otros medios electromagnéticos, incluyendo la cesión o concesión de un derecho al uso de medios para tal transmisión, emisión o recepción e, igualmente, la provisión de acceso a redes informáticas.
- 4º. **Servicios prestados por vía electrónica:** aquellos servicios que consistan en la transmisión enviada inicialmente y recibida en destino por medio de equipos de procesamiento, incluida la compresión numérica y el almacenamiento de datos, y enteramente transmitida, transportada y recibida por cable, radio, sistema óptico u otros medios electrónicos y, entre otros, los siguientes:
  - a) El suministro y alojamiento de sitios informáticos.
  - b) El mantenimiento a distancia de programas y de equipos.
  - c) El suministro de programas y su actualización.
  - d) El suministro de imágenes, texto, información y la puesta a disposición de bases de datos.
  - e) El suministro de música, películas, juegos, incluidos los de azar o de dinero, y de emisiones y manifestaciones políticas, culturales, artísticas, deportivas, científicas o de ocio.
  - f) El suministro de enseñanza a distancia.

A estos efectos, el hecho de que el prestador de un servicio y su destinatario se comuniquen por correo electrónico no implicará, por sí mismo, que el servicio tenga la consideración de servicio prestado por vía electrónica.
- 5º. **Servicios de radiodifusión y televisión:** aquellos servicios consistentes en el suministro de contenidos de audio y audiovisuales, tales como los programas de radio o de televisión suministrados al público a través de las redes de comunicaciones por un prestador de servicios de comunicación, que actúe bajo su propia responsabilidad editorial, para ser escuchados o vistos simultáneamente siguiendo un horario de programación.

**Artículo 70. Lugar de realización de las prestaciones de servicios. Reglas especiales.**

Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

- 1º. Los relacionados con **bienes inmuebles** que radiquen en el citado territorio.  
Se considerarán relacionados con bienes inmuebles, entre otros, los siguientes servicios:
  - a) El arrendamiento o cesión de uso por cualquier título de dichos bienes, incluidas las viviendas amuebladas.
  - b) Los relativos a la preparación, coordinación y realización de las ejecuciones de obra inmobiliarias.
  - c) Los de carácter técnico relativos a dichas ejecuciones de obra, incluidos los prestados por arquitectos, arquitectos técnicos e ingenieros.
  - d) Los de gestión relativos a bienes inmuebles u operaciones inmobiliarias.
  - e) Los de vigilancia o seguridad relativos a bienes inmuebles.
  - f) Los de alquiler de cajas de seguridad.
  - g) La utilización de vías de peaje.
  - h) Los de alojamiento en establecimientos de hostelería, acampamento y balneario.
- 2º. Los de **transporte** que se citan a continuación, por la parte de trayecto que discurra por el territorio de aplicación del Impuesto tal y como éste se define en el artículo 3 de esta Ley:
  - a) Los de transporte de pasajeros, cualquiera que sea su destinatario.
  - b) Los de transporte de bienes distintos de los referidos en el artículo 72 de esta Ley cuyo destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal.
- 3º. El **acceso a manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares**, como las ferias y exposiciones, y los servicios accesorios al mismo, siempre que su destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal y dichas manifestaciones tengan lugar efectivamente en el citado territorio.
- 4º. Los prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión, cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que éste se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del impuesto, en los siguientes casos:
  - a) Cuando concurren los siguientes requisitos:
    - a') que sean efectuados por un empresario o profesional que actúe como tal establecido únicamente en otro Estado miembro por tener en el mismo la sede de su actividad económica, o su único establecimiento o establecimientos permanentes en la Comunidad, o, en su defecto, el lugar de su domicilio permanente o residencia habitual; y
    - b') que se haya superado el límite previsto en el artículo 73 de esta Ley o que se haya ejercitado la opción de tributación en destino prevista en dicho artículo.
  - b) Que sean efectuados por un empresario o profesional que actúe como tal distinto de los referidos en la letra a') de la letra a) anterior.
- 5º. **A) Los de restauración y catering** en los siguientes supuestos:
  - a) Los prestados a bordo de un buque, de un avión o de un tren, en el curso de la parte de un transporte de pasajeros realizado en la Comunidad cuyo lugar de inicio se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto.  
Cuando se trate de un transporte de ida y vuelta, el trayecto de vuelta se considerará como un transporte distinto.
  - b) Los restantes servicios de restauración y catering cuando se presten materialmente en el territorio de aplicación del Impuesto.
  - B) A los efectos de lo dispuesto en el apartado A), letra a), de este número, se considerará como:
    - a) Parte de un transporte de pasajeros realizado en la Comunidad: la parte de un transporte de pasajeros que, sin hacer escala en un país o territorio tercero, discurra entre los lugares de inicio y de llegada situados en la Comunidad.
    - b) Lugar de inicio: el primer lugar previsto para el embarque de pasajeros en la Comunidad, incluso después de la última escala fuera de la Comunidad.
    - c) Lugar de llegada: el último lugar previsto para el desembarque en la Comunidad de pasajeros embarcados también en ella, incluso antes de otra escala hecha en un país o territorio tercero.
- 6º. Los de **mediación** en nombre y por cuenta ajena cuyo destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que las operaciones respecto de las que se intermedie se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto de acuerdo con lo dispuesto en esta Ley.
- 7º. Los que se enuncian a continuación, **cuando se presten materialmente** en dicho territorio y su destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal:
  - a) Los servicios accesorios a los transportes tales como la carga y descarga, transbordo, manipulación y servicios similares.
  - b) Los trabajos y las ejecuciones de obra realizados sobre bienes muebles corporales y los informes periciales, valoraciones y dictámenes relativos a dichos bienes.
  - c) Los servicios relacionados con manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares, como las ferias y exposiciones, incluyendo los servicios de organización de los mismos y los demás servicios accesorios a los anteriores.

- 8º. Los prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión, que sean efectuados por un empresario o profesional que actúe como tal establecido únicamente en el territorio de aplicación del impuesto por tener en el mismo la sede de su actividad económica, o su único establecimiento o establecimientos permanentes en la Comunidad, o, en su defecto, el lugar de su domicilio permanente o residencia habitual y se cumplan los siguientes requisitos:
- que el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que este se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en otro Estado miembro; y
  - que no se haya superado el límite previsto en el artículo 73 de esta Ley, ni se haya ejercitado la opción de tributación en destino prevista en dicho artículo
- 9º. A) Los **servicios de arrendamiento de medios de transporte** en los siguientes casos:
- Los de arrendamiento a corto plazo cuando los medios de transporte se pongan efectivamente en posesión del destinatario en el citado territorio.
  - Los de arrendamiento a largo plazo cuando el destinatario no tenga la condición de empresario o profesional actuando como tal siempre que se encuentre establecido o tenga su domicilio o residencia habitual en el citado territorio.
- No obstante, cuando los arrendamientos a largo plazo cuyo destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal tengan por objeto embarcaciones de recreo, se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto cuando éstas se pongan efectivamente en posesión del destinatario en el mismo siempre que el servicio sea realmente prestado por un empresario o profesional desde la sede de su actividad económica o un establecimiento permanente situado en dicho territorio.
- B) A los efectos de lo dispuesto en este número, se entenderá por corto plazo la tenencia o el uso continuado de los medios de transporte durante un periodo ininterrumpido no superior a treinta días y, en el caso de los buques, no superior a noventa días.
- Dos.** Asimismo, se considerarán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los servicios que se enumeran a continuación cuando, conforme a las reglas referentes al lugar de realización aplicables a estos servicios, no se entiendan realizados en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, pero su utilización o explotación efectivas se realicen en dicho territorio:
- Los enunciados en el apartado dos del artículo 69 de esta ley, cuyo destinatario no tenga la consideración de empresario o profesional actuando como tal.
  - Los de arrendamiento de medios de transporte.

## Operaciones intracomunitarias

### Artículo 71. Lugar de realización de las adquisiciones intracomunitarias de bienes.

Uno. Las adquisiciones intracomunitarias de bienes se considerarán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto cuando se encuentre en este territorio el lugar de la llegada de la expedición o transporte con destino al adquirente.

Dos. También se considerarán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto las adquisiciones intracomunitarias a que se refiere el artículo 13, número 1.º de la presente Ley cuando el adquirente haya comunicado al vendedor el número de identificación a efectos del impuesto sobre el Valor Añadido atribuido por la Administración española, en la medida en que no hayan sido gravadas en el Estado miembro de llegada de la expedición o del transporte.

### Artículo 72. Lugar de realización de los transportes intracomunitarios de bienes cuyo destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal.

Uno. Los transportes intracomunitarios de bienes cuyo destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal se considerarán realizados en el territorio de aplicación del Impuesto cuando se inicien en el mismo.

Dos. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley se entenderá por:

- Transporte intracomunitario de bienes: el transporte de bienes cuyos lugares de inicio y de llegada estén situados en los territorios de dos Estados miembros diferentes.
- Lugar de inicio: el lugar donde comience efectivamente el transporte de los bienes, sin tener en cuenta los trayectos efectuados para llegar al lugar en que se encuentren los bienes.
- Lugar de llegada: el lugar donde se termine efectivamente el transporte de los bienes.

## Devengo del impuesto.

### Entregas de Bienes y Prestaciones de Servicios. Artículo 75.

Uno. Se devengará el Impuesto:

**1.º En las entregas de bienes**, cuando tenga lugar su puesta a disposición del adquirente o, en su caso, cuando se efectúen conforme a la legislación que les sea aplicable.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en las entregas de bienes efectuadas en virtud de contratos de venta con pacto de reserva de dominio o cualquier otra condición suspensiva, de arrendamiento-venta de bienes o de arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes, se devengará el Impuesto cuando los bienes que constituyan su objeto se pongan en posesión del adquirente.

**2.º En las prestaciones de servicios**, cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas. No obstante, en las prestaciones de servicios en las que el destinatario sea el sujeto pasivo del Impuesto conforme a lo previsto en los números 2.º y 3.º del apartado Uno del artículo 84 de esta Ley, que se lleven a cabo de forma continuada durante un plazo superior a un año y que no den lugar a pagos anticipados durante dicho período, el devengo del Impuesto se producirá a 31 de diciembre de cada año por la parte proporcional correspondiente al período transcurrido desde el inicio de la operación o desde el anterior devengo hasta la citada fecha, en tanto no se ponga fin a dichas prestaciones de servicios.

Por excepción de lo dispuesto en los párrafos anteriores, cuando se trate de ejecuciones de obra con aportación de materiales, en el momento en que los bienes a que se refieran se pongan a disposición del dueño de la obra.

**2.º bis. Cuando se trate de ejecuciones de obra**, con o sin aportación de materiales, cuyas **destinatarias sean las Administraciones públicas**, en el momento de su recepción, conforme a lo dispuesto en el artículo 235 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre.

**3.º En las transmisiones de bienes entre el comitente y comisionista** efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta, cuando el último actúe en nombre propio, en el momento en que el comisionista efectúe la entrega de los respectivos bienes.

Cuando se trate de entregas de bienes efectuadas en virtud de contratos por los que una de las partes entrega a la otra bienes muebles, cuyo valor se estima en una cantidad cierta, obligándose quien los recibe a procurar su venta dentro de un plazo y a devolver el valor estimado de los bienes vendidos y el resto de los no vendidos, el devengo de las entregas relativas a los bienes vendidos se producirá cuando quien los recibe los ponga a disposición del adquirente.

**4.º En las transmisiones de bienes entre comisionista y comitente** efectuadas en virtud de contratos de comisión de compra, cuando el primero actúe en nombre propio, en el momento en que al comisionista le sean entregados los bienes a que se refieran.

**5.º En los supuestos de autoconsumo**, cuando se efectúen las operaciones gravadas.

No obstante, en los casos a que se refiere el artículo 9, número 1.º, letra d), párrafo tercero de esta Ley, el Impuesto se devengará:

- Quando se produzcan las circunstancias que determinan la limitación o exclusión del derecho a la deducción.
- El último día del año en que los bienes que constituyan su objeto se destinen a operaciones que no originen el derecho a la deducción.
- El último día del año en que sea de aplicación la regla de prorrateo general.
- Quando se produzca el devengo de la entrega exenta.

6.º (Suprimido)

**7.º En los arrendamientos**, en los suministros y, en general, en las operaciones de tracto sucesivo o continuado, en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción.

No obstante, cuando no se haya pactado precio o cuando, habiéndose pactado, no se haya determinado el momento de su exigibilidad, o la misma se haya establecido con una periodicidad superior a un año natural, el devengo del Impuesto se producirá a 31 de diciembre de cada año por la parte proporcional correspondiente al período transcurrido desde el inicio de la operación, o desde el anterior devengo, hasta la citada fecha.

Cuando los referidos suministros constituyan entregas de bienes comprendidas en los apartados Uno y Tres del artículo 25 de esta Ley, y no se haya pactado precio o cuando, habiéndose pactado, no se haya determinado el momento de su exigibilidad, o la misma se haya establecido con una periodicidad superior al mes natural, el devengo del Impuesto se producirá el último día de cada mes por la parte proporcional correspondiente al período transcurrido desde el inicio de la operación, o desde el anterior devengo, hasta la citada fecha.

Se exceptúan de lo dispuesto en los párrafos anteriores las operaciones a que se refiere el párrafo segundo del número 1.º precedente.

**8.º En las entregas de bienes comprendidas en el artículo 25** de esta Ley, distintas de las señaladas en el número anterior, el devengo del Impuesto se producirá el día 15 del mes siguiente a aquel:

- En el que se inicie la expedición o el transporte de los bienes con destino al adquirente.
- En el que los bienes se pongan a disposición del adquirente, en las entregas de bienes efectuadas en las condiciones señaladas en el artículo 9 bis, apartado dos, de esta Ley.

A efectos de las letras a) y b) anteriores, si con anterioridad a la citada fecha se hubiera expedido factura por dichas operaciones, el devengo del Impuesto tendrá lugar en la fecha de expedición de la misma.

- c) En el momento en que se produzca el incumplimiento de las condiciones a que se refiere el apartado tres del artículo 9 bis de esta Ley.
- d) Al día siguiente de la expiración del plazo de 12 meses a que se refiere el apartado cuatro del artículo 9 bis de esta Ley.

Dos. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible el impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable a las entregas de bienes comprendidas en el artículo 25 de esta Ley.

Tres. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, en las entregas de bienes realizadas en los términos previstos en el artículo 8 bis de esta Ley, el devengo del impuesto de la entrega efectuada a favor del empresario o profesional que facilite la venta o la entrega, así como la efectuada por el mismo, se producirá con la aceptación del pago del cliente

### **Adquisiciones intracomunitarias de bienes. Artículo 76.**

---

En las adquisiciones intracomunitarias de bienes, el impuesto se devengará en el momento en que se consideren efectuadas las entregas de bienes similares de conformidad con lo dispuesto en el artículo 75 de esta Ley.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en las adquisiciones intracomunitarias de bienes no será de aplicación el apartado dos del artículo 75, relativo al devengo de las operaciones que originen pagos anticipados anteriores a la realización de dichas adquisiciones.

### **Importaciones Artículo 77.**

---

Uno. En las importaciones de bienes, el devengo del impuesto se producirá en el momento en que hubiera tenido lugar el devengo de los derechos de importación, de acuerdo con la legislación aduanera, independientemente de que dichas importaciones estén o no sujetas a los mencionados derechos de importación.

No obstante, en el supuesto de abandono del régimen de depósito distinto del aduanero, el devengo se producirá en el momento en que tenga lugar el abandono de dicho régimen.

Dos. En las operaciones asimiladas a las importaciones definidas en el artículo 19 de esta Ley, el devengo se producirá en el momento en que tengan lugar las circunstancias que en el mismo se indican.

## La Base imponible

### A) Entregas de bienes y prestaciones de servicios

#### Artículo 78. Base imponible. Regla general.

Uno. La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.

**Dos. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:**

1º 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.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, no se incluirán en la contraprestación los intereses por el aplazamiento en el pago del precio en la parte en que dicho aplazamiento corresponda a un período posterior a la entrega de los bienes o la prestación de los servicios.

A efectos de lo previsto en el párrafo anterior sólo tendrán la consideración de intereses las retribuciones de las operaciones financieras de aplazamiento o demora en el pago del precio, exentas del impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 20, apartado uno, número 18., letra c), de esta Ley que se haga constar separadamente en la factura emitida por el sujeto pasivo.

En ningún caso se considerará interés la parte de la contraprestación que exceda del usualmente aplicado en el mercado para similares operaciones.

2º (Derogado)

3º Las **subvenciones** vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto.

Se considerarán vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto las subvenciones establecidas en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados cuando se determinen con anterioridad a la realización de la operación.

No obstante, no se considerarán subvenciones vinculadas al precio ni integran en ningún caso el importe de la contraprestación a que se refiere el apartado Uno del presente artículo, las aportaciones dinerarias, sea cual sea su denominación, que las Administraciones Públicas realicen para financiar:

- a) La gestión de servicios públicos o de fomento de la cultura en los que no exista una distorsión significativa de la competencia, sea cual sea su forma de gestión.
- b) Actividades de interés general cuando sus destinatarios no sean identificables y no satisfagan contraprestación alguna.

4º Los **tributos y gravámenes** de cualquier clase que recaigan sobre las mismas operaciones gravadas, excepto el propio Impuesto sobre el Valor Añadido.

Lo dispuesto en este número comprenderá los impuestos especiales que se exijan en relación con los bienes que sean objeto de las operaciones gravadas, con excepción del impuesto especial sobre determinados medios de transporte.

5º Las **percepciones retenidas** con arreglo a derecho por el obligado a efectuar la prestación en los casos de resolución de las operaciones sujetas al impuesto.

6º El importe de los envases y embalajes, incluso los susceptibles de devolución, cargado a los destinatarios de la operación, cualquiera que sea el concepto por el que dicho importe se perciba.

7º El importe de las deudas asumidas por el destinatario de las operaciones sujetas como contraprestación total o parcial de las mismas.

**Tres. No se incluirán en la base imponible:**

1º Las cantidades percibidas por razón de **indemnizaciones**, distintas de las contempladas en el apartado anterior que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al impuesto.

2º Los **descuentos y bonificaciones** que se justifiquen por cualquier medio de prueba admitido en derecho y que se concedan previa o simultáneamente al momento en que la operación se realice y en función de ella.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando las minoraciones de precio constituyan remuneraciones de otras operaciones.

3º Las sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente en virtud de mandato expreso del mismo. El sujeto pasivo vendrá obligado a justificar la cuantía efectiva de tales gastos y no podrá proceder a la deducción del impuesto que eventualmente los hubiera gravado.

Cuatro. Cuando las cuotas del impuesto sobre el Valor Añadido que graven las operaciones sujetas a dicho tributo no se hubiesen repercutido expresamente en factura, se entenderá que la contraprestación no incluyó dichas cuotas.

**Se exceptúan** de lo dispuesto en el párrafo anterior:

1º Los casos en que la repercusión expresa del impuesto no fuese obligatoria.

2º Los supuestos a que se refiere el apartado dos, número 5.º de este artículo.

**Artículo 79. Base imponible. Reglas especiales.**

**Uno. En las operaciones cuya contraprestación no consista en dinero** se considerará como base imponible el importe, expresado en dinero, que se hubiera acordado entre las partes.

Salvo que se acredite lo contrario, la base imponible coincidirá con los importes que resulten de aplicar las reglas previstas en los apartados tres y cuatro siguientes.

No obstante, si la contraprestación consistiera parcialmente en dinero, se considerará base imponible el resultado de añadir al importe, expresado en dinero, acordado entre las partes, por la parte no dineraria de la contraprestación, el importe de la parte dineraria de la misma, siempre que dicho resultado fuere superior al determinado por aplicación de lo dispuesto en los párrafos anteriores.

**Dos. Cuando en una misma operación y por precio único se entreguen bienes o se presten servicios de diversa naturaleza**, incluso en los supuestos de transmisión de la totalidad o parte de un patrimonio empresarial, la base imponible correspondiente a cada uno de ellos se determinará en proporción al valor de mercado de los bienes entregados o de los servicios prestados.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando dichos bienes o servicios constituyan el objeto de prestaciones accesorias de otra principal sujeta al impuesto.

**Tres. En los supuestos de autoconsumo y de transferencia** de bienes, comprendidos en el artículo 9, números 1.º y 3.º, de esta Ley, serán de aplicación las siguientes reglas para la determinación de la base imponible:

1º Si los bienes fuesen entregados en el mismo estado en que fueron adquiridos sin haber sido sometidos a proceso alguno de fabricación, elaboración o transformación por el propio sujeto pasivo, o por su cuenta, la base imponible será la que se hubiese fijado en la operación por la que se adquirieron dichos bienes.

Tratándose de bienes importados, la base imponible será la que hubiera prevalecido para la liquidación del impuesto a la importación de los mismos.

2º Si los bienes entregados se hubiesen sometido a procesos de elaboración o transformación por el transmitente o por su cuenta, la base imponible será el coste de los bienes o servicios utilizados por el sujeto pasivo para la obtención de dichos bienes, incluidos los gastos de personal efectuados con la misma finalidad.

3º No obstante, si el valor de los bienes entregados hubiese experimentado alteraciones como consecuencia de su utilización, deterioro, obsolescencia, envilecimiento, revalorización o cualquier otra causa, se considerará como base imponible el valor de los bienes en el momento en que se efectúe la entrega.

A los efectos de lo dispuesto en la regla 3.ª precedente, se presumirá que ha tenido lugar un deterioro total cuando las operaciones a que se refiere el presente apartado Tres tengan por objeto bienes adquiridos por entidades sin fines lucrativos definidas de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, siempre que se destinen por las mismas a los fines de interés general que desarrollen de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 3, apartado 1.º, de dicha Ley.

**Cuatro. En los casos de autoconsumo de servicios**, se considerará como base imponible el coste de prestación de los servicios incluida, en su caso, la amortización de los bienes cedidos.

**Cinco. Cuando exista vinculación entre las partes que intervengan en una operación**, su base imponible será su valor normal de mercado.

La vinculación podrá probarse por cualquiera de los medios admitidos en derecho. Se considerará que existe vinculación en los siguientes supuestos:

- En el caso de que una de las partes intervinientes sea un sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades o un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, cuando así se deduzca de las normas reguladoras de dichos Impuestos que sean de aplicación.
- En las operaciones realizadas entre los sujetos pasivos y las personas ligadas a ellos por relaciones de carácter laboral o administrativo.
- En las operaciones realizadas entre el sujeto pasivo y su cónyuge o sus parientes consanguíneos hasta el tercer grado inclusive.
- En las operaciones realizadas entre una entidad sin fines lucrativos a las que se refiere el artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, sobre Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo y sus fundadores, asociados, patronos, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno, los cónyuges o parientes hasta el tercer grado inclusive de cualquiera de ellos.
- En las operaciones realizadas entre una entidad que sea empresario o profesional y cualquiera de sus socios, asociados, miembros o partícipes.

Esta regla de valoración únicamente será aplicable cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- Que el destinatario de la operación no tenga derecho a deducir totalmente el impuesto correspondiente a la misma y la contraprestación pactada sea inferior a la que correspondería en condiciones de libre competencia.
- Cuando el empresario profesional que realice la entrega de bienes o prestación de servicios determine sus deducciones aplicando la regla de prorrata y, tratándose de una operación que no genere el derecho a la deducción, la contraprestación pactada sea inferior al valor normal de mercado.
- Cuando el empresario o profesional que realice la entrega de bienes o prestación de servicios determine sus deducciones aplicando la regla de prorrata y, tratándose de una operación que genere el derecho a la deducción, la contraprestación pactada sea superior al valor normal de mercado.

A los efectos de esta Ley, se entenderá por valor normal de mercado aquel que, para adquirir los bienes o servicios en cuestión en ese mismo momento, un destinatario, en la misma fase de comercialización en la que se efectúe la entrega de bienes o prestación de servicios, debería pagar en el territorio de aplicación del Impuesto en condiciones de libre competencia a un proveedor independiente.

**Cuando no exista entrega de bienes o prestación de servicios comparable, se entenderá por valor de mercado:**

- a) Con respecto a las entregas de bienes, un importe igual o superior al precio de adquisición de dichos bienes o bienes similares o, a falta de precio de compra, a su precio de coste, determinado en el momento de su entrega.
- b) Con respecto a las prestaciones de servicios, la totalidad de los costes que su prestación le suponga al empresario o profesional.

A efectos de los dos párrafos anteriores, será de aplicación, en cuanto proceda, lo dispuesto en el artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

**Seis. En las transmisiones de bienes del comitente al comisionista en virtud de contratos de comisión de venta en los que el comisionista actúe en nombre propio**, la base imponible estará constituida por la contraprestación convenida por el comisionista menos el importe de la comisión.

**Siete. En las transmisiones de bienes del comisionista al comitente, en virtud de contratos de comisión de compra en los que el comisionista haya actuado en nombre propio**, la base imponible estará constituida por la contraprestación convenida por el comisionista más el importe de la comisión.

**Ocho. En las prestaciones de servicios realizadas por cuenta de tercero**, cuando quien presta los servicios actúe en nombre propio, la base imponible de la operación realizada entre el comitente y el comisionista estará constituida por la contraprestación del servicio concertada por el comisionista menos el importe de la comisión.

**Nueve. En las adquisiciones de servicios realizadas por cuenta de terceros**, cuando quien adquiera los servicios actúe en nombre propio, la base imponible de la operación realizada entre el comisionista y el comitente estará constituida por la contraprestación del servicio convenida por el comisionista más el importe de la comisión.

**Diez. En las entregas de bienes o prestaciones de servicios que no tengan por objeto o resultado oro de inversión** y en las que se emplee oro aportado por el destinatario de la operación cuya adquisición o importación hubiese estado exenta por aplicación de la exención prevista en el apartado uno, número 1.º del artículo 140 bis de esta Ley o de su equivalente en la legislación de otro Estado miembro de la Comunidad, la base imponible resultará de añadir al importe total de la contraprestación, el valor de mercado de dicho oro, determinado en la fecha de devengo del Impuesto.

**Once. En las operaciones cuya contraprestación se hubiese fijado en moneda o divisa distintas de las españolas**, se aplicará el tipo de cambio vendedor, fijado por el Banco de España, que esté vigente en el momento del devengo.

Doce. En la base imponible de las operaciones a que se refieren los apartados anteriores, en cuanto proceda, deberán incluirse o excluirse los gastos o componentes comprendidos, respectivamente, en los apartados dos y tres del artículo anterior.

## Artículo 80. Modificación de la base imponible.

Uno. La base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en los artículos 78 y 79 anteriores **se reducirá en las cuantías siguientes:**

- 1º El importe de los **envases y embalajes** susceptibles de reutilización que hayan sido objeto de devolución.
- 2º Los **descuentos y bonificaciones** otorgados con posterioridad al momento en que la operación se haya realizado siempre que sean debidamente justificados.

Dos. Cuando por resolución firme, judicial o administrativa o con arreglo a Derecho o a los usos de comercio **queden sin efecto total o parcialmente las operaciones** gravadas o se altere el precio después del momento en que la operación se haya efectuado, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente.

Tres. La base imponible podrá reducirse cuando el destinatario de las operaciones sujetas al Impuesto no haya hecho efectivo el pago de las cuotas repercutidas y siempre que, con posterioridad al devengo de la operación, se dicte auto de declaración de concurso. La modificación, en su caso, no podrá efectuarse después de transcurrido el plazo de dos meses contados a partir del fin del plazo máximo fijado en el número 5.º del apartado 1 del artículo 21 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

Solo cuando se acuerde la conclusión del concurso por las causas expresadas en el artículo 176.1, apartados 1.º, 4.º y 5.º de la Ley Concursal, el acreedor que hubiese modificado la base imponible deberá modificarla nuevamente al alza mediante la emisión, en el plazo que se fije reglamentariamente, de una factura rectificativa en la que se repercuta la cuota procedente.

**Cuatro. La base imponible también podrá reducirse proporcionalmente** cuando los créditos correspondientes a las cuotas repercutidas por las operaciones gravadas sean total o parcialmente incobrables. A estos efectos:

A) **Un crédito se considerará total o parcialmente incobrable** cuando reúna las siguientes condiciones:

- 1º Que **haya transcurrido un año** desde el devengo del Impuesto repercutido sin que se haya obtenido el cobro de todo o parte del crédito derivado del mismo.

No obstante, cuando se trate de operaciones a plazos o con precio aplazado, deberá haber transcurrido un año desde el vencimiento del plazo o plazos impagados a fin de proceder a la reducción proporcional de la base imponible. A estos efectos, se considerarán operaciones a plazos o con precio aplazado aquéllas en las que se haya pactado que su contraprestación deba hacerse efectiva en pagos sucesivos o en uno sólo, respectivamente, siempre que el período transcurrido entre el devengo del Impuesto repercutido y el vencimiento del último o único pago sea superior a un año.

Cuando el titular del derecho de crédito cuya base imponible se pretende reducir sea un empresario o profesional cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de esta Ley, no hubiese excedido durante el año natural inmediato anterior de 6.010.121,04 euros, el plazo a que se refiere esta condición 1.ª podrá ser, de seis meses o un año.

En el caso de operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial del criterio de caja esta condición se entenderá cumplida en la fecha de devengo del impuesto que se produzca por aplicación de la fecha límite del 31 de diciembre a que se refiere el artículo 163 terdecies de esta Ley.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, cuando se trate de operaciones a plazos o con precio aplazado será necesario que haya transcurrido el plazo de seis meses o un año a que se refiere esta regla 1.ª, desde el vencimiento del plazo o plazos correspondientes hasta la fecha de devengo de la operación.

- 2º Que esta circunstancia haya quedado reflejada en los Libros Registros exigidos para este Impuesto.
- 3º Que el destinatario de la operación actúe en la condición de empresario o profesional, o, en otro caso, que la base imponible de aquella, IVA excluido, sea superior a 50 euros.
- 4º Que el sujeto pasivo haya instado su cobro mediante reclamación judicial al deudor o por medio de requerimiento notarial al mismo, o por cualquier otro medio que acredite fehacientemente la reclamación del cobro a aquel, incluso cuando se trate de créditos afianzados por Entes públicos.

Cuando se trate de las operaciones a plazos a que se refiere la condición 1.ª anterior, resultará suficiente instar el cobro de uno de ellos mediante cualquiera de los medios a los que se refiere la condición 4.ª anterior para proceder a la modificación de la base imponible en la proporción que corresponda por el plazo o plazos impagados.

Cuando se trate de créditos adeudados por Entes públicos, los medios a los que se refiere la condición 4.ª anterior se sustituirán por una certificación expedida por el órgano competente del Ente público deudor de acuerdo con el informe del Interventor o Tesorero de aquel en el que conste el reconocimiento de la obligación a cargo del mismo y su cuantía.»

**B) La modificación deberá realizarse en el plazo de los seis meses siguientes a la finalización del periodo de seis meses o un año a que se refiere la condición 1.ª anterior y comunicarse a la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el plazo que se fije reglamentariamente.**

En el caso de operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial del criterio de caja, el plazo de seis meses para realizar la modificación se computará a partir de la fecha límite del 31 de diciembre a que se refiere el artículo 163 terdecies de esta ley.»

C) Una vez practicada la reducción de la base imponible, ésta no se volverá a modificar al alza aunque el sujeto pasivo obtuviese el cobro total o parcial de la contraprestación, salvo cuando el destinatario no actúe en la condición de empresario o profesional. En este caso, se entenderá que el Impuesto sobre el Valor Añadido está incluido en las cantidades percibidas y en la misma proporción que la parte de contraprestación percibida.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el sujeto pasivo desista de la reclamación judicial al deudor o llegue a un acuerdo de cobro con el mismo con posterioridad al requerimiento notarial efectuado, como consecuencia de éste o por cualquier otra causa, deberá modificar nuevamente la base imponible al alza mediante la expedición, en el plazo de un mes a contar desde el desistimiento o desde el acuerdo de cobro, respectivamente, de una factura rectificativa en la que se repercuta la cuota precedente.

**Cinco.** En relación con los supuestos de modificación de la base imponible comprendidos en los apartados tres y cuatro anteriores, se aplicarán las siguientes reglas:

- 1º No procederá la modificación de la base imponible en los casos siguientes:
  - a) Créditos que disfruten de garantía real, en la parte garantizada.
  - b) Créditos afianzados por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca o cubiertos por un contrato de seguro de crédito o de caución, en la parte afianzada o asegurada.
  - c) Créditos entre personas o entidades vinculadas definidas en el artículo 79, apartado cinco, de esta Ley.
  - d) Créditos adeudados o afianzados por Entes públicos.

Lo dispuesto en esta letra d) no se aplicará a la reducción de la base imponible realizada de acuerdo con el apartado cuatro del artículo 80 de esta Ley para los créditos que se consideren total o parcialmente incobrables, sin perjuicio de la necesidad de cumplir con el requisito de acreditación documental del impago a que se refiere la condición 4.ª de dicho precepto.

- 2º Tampoco procederá la modificación de la base imponible cuando el destinatario de las operaciones no esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, ni en Canarias, Ceuta o Melilla.

Quedan excluidos de lo dispuesto en el párrafo anterior los supuestos de créditos incobrables como consecuencia de un proceso de insolvencia declarado por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro cuando se trate de procedimientos de insolvencia a los que resulte de aplicación el Reglamento (UE) 2015/848 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de mayo de 2015, sobre procedimientos de insolvencia, que podrán dar lugar, en su caso, a la modificación de la base imponible del sujeto pasivo en los términos previstos en el artículo 80.tres de esta ley.

- 3º Tampoco procederá la modificación de la base imponible de acuerdo con el apartado cuatro del artículo 80 de esta Ley con posterioridad al auto de declaración de concurso para los créditos correspondientes a cuotas repercutidas por operaciones cuyo devengo se produzca con anterioridad a dicho auto.
- 4º En los supuestos de pago parcial anteriores a la citada modificación, se entenderá que el Impuesto sobre el Valor Añadido está incluido en las cantidades percibidas y en la misma proporción que la parte de contraprestación satisfecha.

5º La rectificación de las deducciones del destinatario de las operaciones, que deberá practicarse según lo dispuesto en el artículo 114, apartado dos, número 2.º, cuarto párrafo, de esta Ley, determinará el nacimiento del correspondiente crédito en favor de la Hacienda Pública.

Si el destinatario de las operaciones sujetas no hubiese tenido derecho a la deducción total del Impuesto, resultará también deudor frente a la Hacienda Pública por el importe de la cuota del impuesto no deducible. En el supuesto de que el destinatario no actúe en la condición de empresario o profesional y en la medida en que no haya satisfecho dicha deuda, resultará de aplicación lo establecido en el apartado Cuatro C) anterior.

**Seis. Si el importe de la contraprestación no resultara conocido en el momento del devengo del impuesto,** el sujeto pasivo deberá fijarlo provisionalmente aplicando criterios fundados, sin perjuicio de su rectificación cuando dicho importe fuera conocido.

Siete. En los casos a que se refieren los apartados anteriores la modificación de la base imponible estará condicionada al cumplimiento de los requisitos que reglamentariamente se establezcan.

## CAPÍTULO II Adquisiciones intracomunitarias de bienes

### Artículo 82. Base imponible.

Uno. La base imponible de las adquisiciones intracomunitarias de bienes se determinará de acuerdo con lo dispuesto en el capítulo anterior.

En particular, en las adquisiciones a que se refiere el artículo 16, número 2.º, de esta Ley, la base imponible se determinará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 79, apartado tres, de la presente Ley.

En el supuesto de que el adquirente obtenga la devolución de los impuestos especiales en el Estado miembro de partida de la expedición o del transporte de los bienes, se regularizará su situación tributaria en la forma que se determine reglamentariamente.

Dos. Cuando sea de aplicación lo previsto en el artículo 71, apartado dos, la base imponible será la correspondiente a las adquisiciones intracomunitarias que no se hayan gravado en el Estado miembro de llegada de la expedición o del transporte de los bienes.

## CAPÍTULO III Importaciones

### Artículo 83. Base imponible.

#### Uno. Regla general.

En las importaciones de bienes, la base imponible resultará de **adicionar al valor de aduana los conceptos siguientes** en cuanto no estén comprendidos en el mismo:

- a) Los impuestos, derechos, exacciones y demás gravámenes que se devenguen fuera del territorio de aplicación del impuesto, así como los que se devenguen con motivo de la importación, con excepción del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- b) Los gastos accesorios, como las comisiones y los gastos de embalaje, transporte y seguro que se produzcan hasta el primer lugar de destino de los bienes en el interior de la Comunidad.

Se entenderá por "primer lugar de destino" el que figure en la carta de porte o en cualquier otro documento que ampare la entrada de los bienes en el interior de la Comunidad. De no existir esta indicación, se considerará que el primer lugar de destino es aquél en que se produzca la primera desagregación de los bienes en el interior de la Comunidad.

#### Dos. Reglas especiales.

1.ª La base imponible de las reimportaciones de bienes exportados temporalmente fuera de la Comunidad para ser objeto de trabajos de reparación, transformación, adaptación o trabajos por encargo, será la contraprestación de los referidos trabajos determinada según las normas contenidas en el Capítulo I de este Título.

También se comprenderán en la base imponible los conceptos a que se refieren las letras a) y b) del apartado anterior cuando no estén incluidos en la contraprestación definida en el párrafo precedente.

2.ª La base imponible de las importaciones a que se refiere el artículo 19, números 1.º, 2.º y 3.º, incluirá el importe de la contraprestación de todas las operaciones relativas a los correspondientes medios de transporte, efectuadas con anterioridad a estas importaciones, que se hubiesen beneficiado de la exención del Impuesto.

3.ª En las importaciones a las que hace referencia el artículo 18, apartados dos y tres, de esta ley, cuando los bienes hubieran sido objeto de entregas o prestaciones de servicios que hubieran quedado exentas del impuesto por aplicación de lo dispuesto en el artículo 23 o el artículo 24 de esta ley, la base imponible será el resultado de adicionar a la contraprestación correspondiente los servicios que hubieran quedado exentos:

- i. El valor resultante de la aplicación del apartado uno anterior o, en su caso,
- ii. la contraprestación de la última entrega realizada durante la vigencia de dichos regímenes aduaneros o fiscales, o durante la permanencia de los bienes en las situaciones reguladas en dicho precepto.

4.ª La base imponible de los bienes que abandonen el régimen de depósito distinto del aduanero cuando no determine el hecho imponible importación en virtud de lo dispuesto en el artículo 18. tres de esta ley, sino operación asimilada a una importación, será la siguiente:

- a) Para los bienes procedentes de otro Estado miembro o de terceros países, la que resulte de aplicar, respectivamente, las normas del artículo 82 o del apartado uno de este artículo o, en su caso, la que corresponda a la última entrega realizada en dicho depósito.
- b) Para los bienes procedentes del interior del país, la que corresponda a la última entrega de dichos bienes exenta del Impuesto.
- c) Para los bienes resultantes de procesos de incorporación o transformación de los bienes comprendidos en las letras anteriores, la suma de las bases imponibles que resulten de aplicar las reglas contenidas en dichas letras.
- d) En todos los casos, deberá comprender el importe de las contraprestaciones correspondientes a los servicios exentos del Impuesto prestados después de la importación, adquisición intracomunitaria o, en su caso, última entrega de los bienes.
- e) En todos los supuestos de abandono del régimen de depósito distinto del aduanero, se integrará, en su caso, en la base imponible, el impuesto especial exigible por el abandono de dicho régimen.

5.ª La base imponible de las demás operaciones a que se refiere el artículo 19, número 5.º, de esta ley, será la suma de las contraprestaciones de la última entrega o adquisición intracomunitaria de bienes y de los servicios prestados después de dicha entrega o adquisición, exentos todos ellos del Impuesto, determinadas de conformidad con lo dispuesto en los capítulos I y II del presente título.

6.ª En las importaciones de productos informáticos normalizados, la base imponible será la correspondiente al soporte y a los programas o informaciones incorporados al mismo.

**Tres.** Las normas contenidas en el artículo 80 de esta Ley serán también aplicables, cuando proceda, a la determinación de la base imponible de las importaciones.

**Cuatro.** Cuando los elementos determinantes de la base imponible se hubiesen fijado en moneda o divisa distintas de las españolas, el tipo de cambio se determinará de acuerdo con las disposiciones comunitarias en vigor para calcular el valor de aduana.

## TÍTULO VI Sujetos pasivos

### CAPÍTULO I Entregas de bienes y prestaciones de servicios

#### Artículo 84. Sujetos pasivos.

##### Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:

- 1º Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.
- 2º **Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas** al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:
  - a) **Cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas** en el territorio de aplicación del Impuesto. No obstante, lo dispuesto en esta letra no se aplicará en los siguientes casos:
    - a') Cuando se trate de prestaciones de servicios en las que el destinatario tampoco esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, salvo cuando se trate de prestaciones de servicios comprendidas en el número 1.º del apartado uno del artículo 69 de esta Ley.
    - b') Cuando se trate de las entregas de bienes a que se refiere el artículo 68, apartados tres y cinco de esta Ley.
    - c') Cuando se trate de entregas de bienes que estén exentas del Impuesto por aplicación de lo previsto en los artículos 20 bis, 21, números 1.º, 2.º y 7.º, o 25 de esta Ley, así como de entregas de bienes referidas en este último artículo que estén sujetas y no exentas del Impuesto.
    - d') Cuando se trate de prestaciones de servicios de arrendamientos de bienes inmuebles que estén sujetas y no exentas del Impuesto.
    - e') Cuando se trate de prestaciones de servicios de intermediación en el arrendamiento de bienes inmuebles.
  - b) **Cuando se trate de entregas de oro sin elaborar** o de productos semielaborados de oro, de ley igual o superior a 325 milésimas.
  - c) Cuando se trate de:
    - Entregas de desechos nuevos de la industria, desperdicios y desechos de fundición, residuos y demás materiales de recuperación constituidos por metales férricos y no férricos, sus aleaciones, escorias, cenizas y residuos de la industria que contengan metales o sus aleaciones.
    - Las operaciones de selección, corte, fragmentación y prensado que se efectúen sobre los productos citados en el guion anterior.
    - Entregas de desechos, desperdicios o recortes de plástico.
    - Entregas de desperdicios o desechos de papel, cartón o vidrio.
    - Entregas de desperdicios o artículos inservibles de trapos, cordeles, cuerdas o cordajes.
    - Entregas de productos semielaborados resultantes de la transformación, elaboración o fundición de los metales no férricos referidos en el primer guion, con excepción de los compuestos por níquel. En particular, se considerarán productos semielaborados los lingotes, bloques, placas, barras, grano, granalla y alambón.

- En todo caso, se considerarán comprendidas en los párrafos anteriores las entregas de los materiales definidos en el anexo de esta ley.
- d) Cuando se trate de **prestaciones de servicios que tengan por objeto derechos de emisión, reducciones certificadas de emisiones y unidades de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero** a que se refieren la Ley 1/2005, de 9 de marzo, por la que se regula el régimen del comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero y el Real Decreto 1031/2007, de 20 de julio, por el que se desarrolla el marco de participación en los mecanismos de flexibilidad del Protocolo de Kioto.
- e) Cuando se trate de **las siguientes entregas de bienes inmuebles:**
- Las entregas efectuadas como consecuencia de un proceso concursal.
  - Las entregas exentas a que se refieren los apartados 20.º y 22.º del artículo 20. Uno en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.
  - Las entregas efectuadas en ejecución de la garantía constituida sobre los bienes inmuebles, entendiéndose, asimismo, que se ejecuta la garantía cuando se transmite el inmueble a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente.
- f) Cuando se trate de **ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales**, así como las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

Lo establecido en el párrafo anterior será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas. Cuando se trate de entregas de los siguientes productos definidos en el apartado décimo del anexo de esta Ley:

- Plata, platino y paladio, en bruto, en polvo o semilabrado; se asimilarán a los mismos las entregas que tengan por objeto dichos metales resultantes de la realización de actividades de transformación por el empresario o profesional adquirente. En todo caso ha de tratarse de productos que no estén incluidos en el ámbito de aplicación del régimen especial aplicable a los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.
- Teléfonos móviles.
- Consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales.

Lo previsto en estos dos últimos guiones solo se aplicará cuando el destinatario sea:

- a') Un empresario o profesional revendedor de estos bienes, cualquiera que sea el importe de la entrega.
- b') Un empresario o profesional distinto de los referidos en la letra anterior, cuando el importe total de las entregas de dichos bienes efectuadas al mismo, documentadas en la misma factura, exceda de 10.000 euros, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido.

A efectos del cálculo del límite mencionado, se atenderá al importe total de las entregas realizadas cuando, documentadas en más de una factura, resulte acreditado que se trate de una única operación y que se ha producido el desglose artificial de la misma a los únicos efectos de evitar la aplicación de esta norma.

La acreditación de la condición del empresario o profesional a que se refieren las dos letras anteriores deberá realizarse con carácter previo o simultáneo a la adquisición, en las condiciones que se determinen reglamentariamente.

Las entregas de dichos bienes, en los casos en que sean sujetos pasivos del Impuesto sus destinatarios conforme a lo establecido en este número 2.º, deberán documentarse en una factura mediante serie especial.

- 3º Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, pero sean destinatarias de las operaciones sujetas al Impuesto que se indican a continuación realizadas por empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del mismo:
- a) Las entregas subsiguientes a las adquisiciones intracomunitarias a que se refiere el artículo 26, apartado Tres, de esta Ley, cuando hayan comunicado al empresario o profesional que las realiza el número de identificación que, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, tengan asignado por la Administración española.
- b) Las prestaciones de servicios a que se refieren los artículos 69 y 70 de esta Ley.
- 4º Sin perjuicio de lo dispuesto en los números anteriores, los empresarios o profesionales, así como las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, que sean destinatarios de entregas de gas y electricidad o las entregas de calor o de frío a través de las redes de calefacción o de refrigeración que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto conforme a lo dispuesto en el artículo 68. Seis de esta Ley, siempre que la entrega la efectúe un empresario o profesional no establecido en el citado territorio y le hayan comunicado el número de identificación que a efectos del impuesto sobre el valor añadido tengan asignado por la Administración española.

Dos. A los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto los sujetos pasivos que tengan en el mismo la sede de su actividad económica, su domicilio fiscal o un establecimiento permanente que intervenga en la realización de las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al Impuesto.

Se entenderá que dicho establecimiento permanente interviene en la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios cuando ordene sus factores de producción materiales y humanos o uno de ellos con la finalidad de realizar cada una de ellas.

Tres. Tienen la consideración de sujetos pasivos las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto.

## CAPÍTULO II Adquisiciones intracomunitarias de bienes

### Artículo 85. Sujetos pasivos.

En las adquisiciones intracomunitarias de bienes los sujetos pasivos del impuesto serán quienes las realicen, de conformidad con lo previsto en el artículo 71 de esta Ley.

## CAPÍTULO III Importaciones

### Artículo 86. Sujetos pasivos.

Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto quienes realicen las importaciones.

Dos. Se considerarán importadores, siempre que se cumplan en cada caso los requisitos previstos en la legislación aduanera:

- 1º Los destinatarios de los bienes importados, sean adquirentes, cesionarios o propietarios de los mismos o bien consignatarios que actúen en nombre propio en la importación de dichos bienes.
- 2º Los viajeros, para los bienes que conduzcan al entrar en el territorio de aplicación del Impuesto.
- 3º Los propietarios de los bienes en los casos no contemplados en los números anteriores.
- 4º Los adquirentes o, en su caso, los propietarios, los arrendatarios o fletadores de los bienes a que se refiere el artículo 19 de esta Ley.

Tres. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado uno de este artículo, cuando se trate de las importaciones a que se refiere el número 12.º del artículo 27 de esta Ley y el importador actúe mediante representante fiscal, este último quedará obligado al cumplimiento de las obligaciones materiales y formales derivadas de dichas importaciones en los términos que se establezcan reglamentariamente.

## CAPÍTULO IV Responsables del impuesto

### Artículo 87. Responsables del impuesto.

Uno. Serán **responsables solidarios** de la deuda tributaria que corresponda satisfacer al sujeto pasivo, los destinatarios de las operaciones que, mediante acción u omisión culposa o dolosa, eludan la correcta repercusión del impuesto.

A estos efectos, la responsabilidad alcanzará a la sanción que pueda proceder.

Dos. En las importaciones de bienes, también serán responsables solidarios del pago del impuesto:

- 1º Las asociaciones garantes en los casos determinados en los Convenios internacionales.
- 2º La RENFE, cuando actúe en nombre de terceros en virtud de Convenios internacionales.
- 3º Las personas o entidades que actúen en nombre propio y por cuenta de los importadores.

Tres. Serán responsables subsidiarios del pago del impuesto los Agentes de Aduanas que actúen en nombre y por cuenta de sus comitentes.

Cuatro. Las responsabilidades establecidas en los apartados dos y tres no alcanzarán a las deudas tributarias que se pongan de manifiesto como consecuencia de actuaciones practicadas fuera de los recintos aduaneros.

Cinco. 1. Serán **responsables subsidiarios** de las cuotas tributarias correspondientes a las operaciones gravadas que hayan de satisfacer los sujetos pasivos aquellos destinatarios de las mismas que sean empresarios o profesionales, **que debieran razonablemente presumir** que el Impuesto repercutido o que hubiera debido repercutirse por el empresario o profesional que las realiza, o por cualquiera de los que hubieran efectuado la adquisición y entrega de los bienes de que se trate, **no haya sido ni va a ser objeto de declaración e ingreso**.

2. A estos efectos, se considerará que los destinatarios de las operaciones mencionadas en el número anterior debían razonablemente presumir que el Impuesto repercutido o que hubiera debido repercutirse no ha sido ni será objeto de declaración e ingreso, cuando, como consecuencia de ello, **hayan satisfecho por ellos un precio notoriamente anómalo**.

**Se entenderá por precio notoriamente anómalo:**

- a) El que sea sensiblemente inferior al correspondiente a dichos bienes en las condiciones en que se ha realizado la operación o al satisfecho en adquisiciones anteriores de bienes idénticos.
- b) El que sea sensiblemente inferior al precio de adquisición de dichos bienes por parte de quien ha efectuado su entrega.

Para la calificación del precio de la operación como notoriamente anómalo, la Administración tributaria estudiará la documentación de que disponga, así como la aportada por los destinatarios, y valorará, cuando sea posible, otras operaciones realizadas en el mismo sector económico que guarden un alto grado de similitud con la analizada, con objeto de cuantificar el valor normal de mercado de los bienes existente en el momento de realización de la operación.

No se considerará como precio notoriamente anómalo aquel que se justifique por la existencia de factores económicos distintos a la aplicación del Impuesto.

3. Para la exigencia de esta responsabilidad, la Administración tributaria deberá acreditar la existencia de un Impuesto repercutido o que hubiera debido repercutirse que no ha sido objeto de declaración e ingreso.

4. Una vez que la Administración tributaria haya constatado la concurrencia de los requisitos establecidos en los apartados anteriores declarará la responsabilidad conforme a lo dispuesto en el artículo 41.5 de la Ley 58/2003, General Tributaria.

## CAPÍTULO V Repercusión del impuesto

### Artículo 88. Repercusión del impuesto.

Uno. 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.

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 que, no obstante, deberá ser repercutido como partida independiente, cuando así proceda, en los documentos que se presenten para el cobro, sin que el importe global contratado experimente incremento como consecuencia de la consignación del tributo repercutido.

**Dos. La repercusión del Impuesto deberá efectuarse mediante factura** en las condiciones y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

A estos efectos, **la cuota repercutida se consignará separadamente de la base imponible**, incluso en el caso de precios fijados administrativamente, indicando el tipo impositivo aplicado.

Se exceptuarán de lo dispuesto en los párrafos anteriores de este apartado las operaciones que se determinen reglamentariamente.

**Tres. La repercusión del Impuesto deberá efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura correspondiente.**

**Cuatro. Se perderá el derecho** a la repercusión cuando haya transcurrido **un año** desde la fecha del devengo.

**Cinco.** El destinatario de la operación gravada por el Impuesto sobre el Valor Añadido no estará obligado a soportar la repercusión del mismo con **anterioridad al momento del devengo** de dicho impuesto.

Seis. Las controversias que puedan producirse con referencia a la repercusión del impuesto, tanto respecto a la procedencia como a la cuantía de la misma, se considerarán de naturaleza tributaria a efectos de las correspondientes reclamaciones en la vía económico-administrativa.

### Artículo 89. Rectificación de las cuotas impositivas repercutidas.

Uno. Los sujetos pasivos deberán efectuar la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas cuando el importe de las mismas se hubiese determinado incorrectamente o se produzcan las circunstancias que, según lo dispuesto en el artículo 80 de esta Ley, dan lugar a la modificación de la base imponible.

**La rectificación deberá efectuarse en el momento en que se adviertan las causas** de la incorrecta determinación de las cuotas o se produzcan las demás circunstancias a que se refiere el párrafo anterior, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el impuesto correspondiente a la operación o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el citado artículo 80.

Dos. Lo dispuesto en el apartado anterior será también de aplicación cuando, no habiéndose repercutido cuota alguna, se hubiese expedido la factura correspondiente a la operación.

Tres. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, no procederá la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas en los siguientes casos:

- 1º Cuando la rectificación no esté motivada por las causas previstas en el artículo 80 de esta Ley, implique un aumento de las cuotas repercutidas y los destinatarios de las operaciones no actúen como empresarios o profesionales, salvo en supuestos de elevación legal de los tipos impositivos, en que la rectificación podrá efectuarse en el mes en que tenga lugar la entrada en vigor de los nuevos tipos impositivos y en el siguiente.
- 2º Cuando sea la Administración Tributaria la que ponga de manifiesto, a través de las correspondientes liquidaciones, cuotas impositivas devengadas y no repercutidas mayores que las declaradas por el sujeto pasivo y resulte acreditado, mediante datos objetivos, que dicho sujeto pasivo participaba en un fraude, o que sabía o debía haber sabido, utilizando al efecto una diligencia razonable, que realizaba una operación que formaba parte de un fraude.

Cinco. Cuando la rectificación de las cuotas implique un aumento de las inicialmente repercutidas y no haya mediado requerimiento previo, el **sujeto pasivo deberá presentar una declaración-liquidación rectificativa** aplicándose a la misma el recargo y los intereses de demora que procedan de conformidad con lo establecido en los artículos 26 y 27 de la Ley General Tributaria.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la rectificación se funde en las causas de modificación de la base imponible establecidas en el artículo 80 de esta Ley o se deba a un error fundado de derecho, el sujeto pasivo podrá incluir la diferencia correspondiente en la declaración-liquidación del periodo en que se deba efectuar la rectificación.

**Cuando la rectificación determine una minoración de las cuotas inicialmente repercutidas**, el sujeto pasivo podrá optar por cualquiera de las **dos alternativas** siguientes:

- a) Iniciar ante la Administración Tributaria el **procedimiento de rectificación de autoliquidaciones** previsto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo.
- b) Regularizar la situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores **hasta el plazo de un año** a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada

rectificación. En este caso, el sujeto pasivo estará obligado a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso.

En los supuestos en que la operación gravada quede sin efecto como consecuencia del ejercicio de una acción de reintegración concursal u otras de impugnación ejercitadas en el seno del concurso, el sujeto pasivo deberá proceder a la rectificación de las cuotas inicialmente repercutidas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que fueron declaradas las cuotas devengadas.

## TÍTULO VII El tipo impositivo

### Artículo 90. Tipo impositivo general.

Uno. **El Impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento**, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

Dos. El tipo impositivo aplicable a cada operación será el **vigente en el momento del devengo**.

Tres. En las reimportaciones de bienes que hayan sido exportados temporalmente fuera de la Comunidad y que se efectúen después de haber sido objeto en un país tercero de trabajos de reparación, transformación, adaptación, ejecuciones de obra o incorporación de otros bienes, se aplicará el tipo impositivo que hubiera correspondido a las operaciones indicadas si se hubiesen realizado en el territorio de aplicación del Impuesto.

En las operaciones asimiladas a las importaciones de bienes que hayan sido exclusivamente objeto de servicios exentos mientras han permanecido vinculados a los regímenes o situaciones a que se refieren los artículos 23 y 24 de esta Ley, se aplicará el tipo impositivo que hubiera correspondido a los citados servicios si no hubiesen estado exentos.

### Artículo 91. Tipos impositivos reducidos.

Uno. **Se aplicará el tipo del 10 por ciento a las operaciones siguientes:**

#### 1. Las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de los bienes que se indican a continuación:

1º Las sustancias o productos, cualquiera que sea su origen que, por sus características, aplicaciones, componentes, preparación y estado de conservación, sean susceptibles de ser **habitual e idóneamente utilizados para la nutrición humana o animal**, de acuerdo con lo establecido en el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo.

**Se excluyen** de lo dispuesto en el párrafo anterior:

a) Las bebidas alcohólicas.

Se entiende por bebida alcohólica todo líquido apto para el consumo humano por ingestión que contenga alcohol etílico.

b) Las bebidas refrescantes, zumos y gaseosas con azúcares o edulcorantes añadidos.

A los efectos de este número no tendrán la consideración de alimento el tabaco ni las sustancias no aptas para el consumo humano o animal en el mismo estado en que fuesen objeto de entrega, adquisición intracomunitaria o importación.

2º **Los animales, vegetales y los demás productos** susceptibles de ser utilizados habitual e idóneamente para la obtención de los productos a que se refiere el número anterior, directamente o mezclados con otros de origen distinto.

Se comprenden en este número los animales destinados a su engorde antes de ser utilizados en el consumo humano o animal y los animales reproductores de los mismos o de aquellos otros a que se refiere el párrafo anterior.

3º Los siguientes bienes cuando por sus características objetivas, envasado, presentación y estado de conservación, sean susceptibles de ser utilizados directa, habitual e idóneamente en la realización **de actividades agrícolas, forestales o ganaderas**: semillas y materiales de origen exclusivamente animal o vegetal susceptibles de originar la reproducción de animales o vegetales; fertilizantes, residuos orgánicos, correctores y enmiendas, herbicidas, plaguicidas de uso fitosanitario o ganadero; los plásticos para cultivos en acolchado, en túnel o en invernadero y las bolsas de papel para la protección de las frutas antes de su recolección.

4º **Las aguas aptas para la alimentación humana o animal o para el riego**, incluso en estado sólido.

5º **Los medicamentos de uso veterinario.**

6º Los siguientes bienes:

a) Los **productos farmacéuticos** comprendidos en el Capítulo 30 «Productos farmacéuticos» de la Nomenclatura Combinada, susceptibles de uso directo por el consumidor final, distintos de los incluidos en el número 5.º de este apartado uno.1 y de aquellos a los que les resulte de aplicación el tipo impositivo establecido en el número 3.º del apartado dos.1 de este artículo.

b) (Suprimido)

c) Los **equipos médicos, aparatos y demás instrumental**, relacionados en el apartado octavo del anexo de esta Ley, que por sus características objetivas, estén diseñados para aliviar o tratar deficiencias, para uso personal y exclusivo de personas que tengan deficiencias físicas, mentales, intelectuales o sensoriales, sin perjuicio de lo previsto en el apartado dos.1 de este artículo.

No se incluyen en esta letra otros accesorios, recambios y piezas de repuesto de dichos bienes.

7º **Los edificios o partes de los mismos aptos para su utilización como viviendas**, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se transmitan conjuntamente.

En lo relativo a esta ley no tendrán la consideración de anexos a viviendas los locales de negocio, aunque se transmitan conjuntamente con los edificios o parte de los mismos destinados a viviendas.

No se considerarán edificios aptos para su utilización como viviendas las edificaciones destinadas a su demolición a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 22.º, parte A), letra c) de esta ley.

- 8º **Las flores**, las plantas vivas de carácter ornamental, así como las semillas, bulbos, esquejes y otros productos de origen exclusivamente vegetal susceptibles de ser utilizados en su obtención.

## 2. Las prestaciones de servicios siguientes:

- 1º Los **transportes de viajeros** y sus equipajes.

- 2º Los servicios de **hostelería, acampamento y balneario, los de restaurantes** y, en general, el suministro de comidas y bebidas para consumir en el acto, incluso si se confeccionan previo encargo del destinatario.

- 3º Las **efectuadas en favor de titulares de explotaciones agrícolas, forestales o ganaderas, necesarias para el desarrollo de las mismas**, que se indican a continuación: plantación, siembra, injertado, abonado, cultivo y recolección; embalaje y acondicionamiento de los productos, incluido su secado, limpieza, descascarado, troceado, ensilado, almacenamiento y desinfección de los productos; cría, guarda y engorde de animales; nivelación, explanación o abancalamiento de tierras de cultivo; asistencia técnica; la eliminación de plantas y animales dañinos y la fumigación de plantaciones y terrenos; drenaje; tala, entresaca, astillado y descortezado de árboles y limpieza de bosques; y servicios veterinarios.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable en ningún caso a las cesiones de uso o disfrute o arrendamiento de bienes.

Igualmente se aplicará este tipo impositivo a las prestaciones de servicios realizadas por las cooperativas agrarias a sus socios como consecuencia de su actividad cooperativizada y en cumplimiento de su objeto social, incluida la utilización por los socios de la maquinaria en común.

- 4º Los **servicios de limpieza de vías públicas**, parques y jardines públicos.

- 5º Los **servicios de recogida, almacenamiento, transporte, valorización o eliminación de residuos**, limpieza de alcantarillados públicos y desratización de los mismos y la recogida o tratamiento de las aguas residuales.

Se comprenden en el párrafo anterior los servicios de cesión, instalación y mantenimiento de recipientes normalizados utilizados en la recogida de residuos.

Se incluyen también en este número los servicios de recogida o tratamiento de vertidos en aguas interiores o marítimas.

- 6º La **entrada a bibliotecas, archivos y centros de documentación, museos**, galerías de arte, pinacotecas, salas cinematográficas, teatros, circos, festejos taurinos, conciertos, y a los demás espectáculos culturales en vivo.

- 7º Las prestaciones de servicios a que se refiere el número 8º del apartado uno del artículo 20 de esta ley cuando no estén exentas de acuerdo con dicho precepto ni les resulte de aplicación el tipo impositivo establecido en el número 3º del apartado dos.2 de este artículo.

- 8º Los **espectáculos deportivos de carácter aficionado**.

- 9º Las **exposiciones y ferias de carácter comercial**.

- 10º Las **ejecuciones de obra de renovación y reparación realizadas en edificios o partes de los mismos destinados a viviendas**, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que el **destinatario sea persona física**, no actúe como empresario o profesional y utilice la vivienda a que se refieren las obras para su uso particular.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, también se comprenderán en este número las citadas ejecuciones de obra cuando su destinatario sea una comunidad de propietarios.

- b) Que la construcción o rehabilitación de la vivienda a que se refieren las obras haya concluido **al menos dos años** antes del inicio de estas últimas.

- c) Que la persona que realice las obras no aporte **materiales** para su ejecución o, en el caso de que los aporte, **su coste no exceda del 40 por ciento** de la base imponible de la operación.

- 11º Los **arrendamientos con opción de compra de edificios** o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se arrienden conjuntamente.

- 12º La **cesión de los derechos de aprovechamiento por turno de edificios**, conjuntos inmobiliarios o sectores de ellos arquitectónicamente diferenciados cuando el inmueble tenga, al menos, diez alojamientos, de acuerdo con lo establecido en la normativa reguladora de estos servicios.

- 13º Los **prestados por intérpretes, artistas, directores y técnicos**, que sean personas físicas, a los productores de películas cinematográficas susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos y a los organizadores de obras teatrales y musicales.

## 3. Las siguientes operaciones:

- 1º Las **ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales**, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la **construcción o rehabilitación** de edificaciones o partes de las mismas destinadas principalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados.

Se considerarán destinadas principalmente a viviendas, las edificaciones en las que al menos el 50 por ciento de la superficie construida se destine a dicha utilización.

- 2º Las **ventas con instalación de armarios de cocina y de baño y de armarios empotrados para las edificaciones** a que se refiere el número 1º anterior, que sean realizadas como consecuencia de contratos directamente formalizados con el promotor de la construcción o rehabilitación de dichas edificaciones.
- 3º Las ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre las Comunidades de Propietarios de las edificaciones o partes de las mismas a que se refiere el número 1º anterior y el contratista que tengan por objeto la construcción de garajes complementarios de dichas edificaciones, siempre que dichas ejecuciones de obra se realicen en terrenos o locales que sean elementos comunes de dichas Comunidades y el número de plazas de garaje a adjudicar a cada uno de los propietarios no exceda de dos unidades.

4. Las **importaciones de objetos de arte**, antigüedades y objetos de colección, cualquiera que sea el importador de los mismos, y las entregas de objetos de arte realizadas por las siguientes personas:

- 1º Por sus autores o derechohabientes.
- 2º Por empresarios o profesionales distintos de los revendedores de objetos de arte a que se refiere el artículo 136 de esta Ley, cuando tengan derecho a deducir íntegramente el Impuesto soportado por repercusión directa o satisfecho en la adquisición o importación del mismo bien.

5. Las adquisiciones intracomunitarias de objetos de arte cuando el proveedor de los mismos sea cualquiera de las personas a que se refieren los números 1.º y 2.º del número 4 precedente.

**Dos. Se aplicará el tipo del 4 por ciento a las operaciones siguientes:** <sup>1</sup>

**1. Las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de los bienes que se indican a continuación:**

- 1º Los siguientes productos:
  - a) El **pan común**, así como la masa de pan común congelada y el pan común congelado destinados exclusivamente a la elaboración del pan común.
  - b) Las **harinas** panificables.
  - c) Los siguientes tipos de *leche* producida por cualquier especie animal: natural, certificada, pasteurizada, concentrada, desnatada, esterilizada, UHT, evaporada y en polvo.

---

<sup>1</sup> Con efectos desde el 1 de enero de 2023 y vigencia hasta el 30 de junio de 2023:

1. Se aplicará el tipo del 5 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los siguientes productos:

- a) Los aceites de oliva y de semillas.
- b) Las pastas alimenticias.

El tipo del recargo de equivalencia aplicable a estas operaciones será del 0,625 por ciento.

No obstante, el tipo impositivo aplicable será el 10 por ciento a partir del día 1 del mes de mayo de 2023, en el caso de que la tasa interanual de la inflación subyacente del mes de marzo, publicada en abril, sea inferior al 5,5 por ciento. En este caso, el tipo del recargo de equivalencia aplicable a estas operaciones será del 1,4 por ciento.

2. **Se aplicará el tipo del 0 por ciento** del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los siguientes productos:

- a) El pan común, así como la masa de pan común congelada y el pan común congelado destinados exclusivamente a la elaboración del pan común.
- b) Las harinas panificables.
- c) Los siguientes tipos de leche producida por cualquier especie animal: natural, certificada, pasteurizada, concentrada, desnatada, esterilizada, UHT, evaporada y en polvo.
- d) Los quesos.
- e) Los huevos.
- f) Las frutas, verduras, hortalizas, legumbres, tubérculos y cereales, que tengan la condición de productos naturales de acuerdo con el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo.

El tipo del recargo de equivalencia aplicable a estas operaciones será del 0 por ciento.

No obstante, el tipo impositivo aplicable será el 4 por ciento a partir del día 1 del mes de mayo de 2023, en el caso de que la tasa interanual de la inflación subyacente del mes de marzo, publicada en abril, sea inferior al 5,5 por ciento. En este caso, el tipo del recargo de equivalencia aplicable a estas operaciones será del 0,5 por ciento.

3. La reducción del tipo impositivo beneficiará íntegramente al consumidor, sin que, por tanto, el importe de la reducción pueda dedicarse total o parcialmente a incrementar el margen de beneficio empresarial con el consiguiente aumento de los precios en la cadena de producción, distribución o consumo de los productos, sin perjuicio de los compromisos adicionales que asuman y publiquen los sectores afectados, por responsabilidad social.

La efectividad de esta medida se verificará mediante un sistema de seguimiento de la evolución de los precios, independientemente de las actuaciones que corresponda realizar a la Comisión Nacional de los Mercados y de la Competencia en el ámbito de sus competencias.

- d) Los **quesos**.
- e) Los **huevos**.
- f) Las **frutas, verduras, hortalizas**, legumbres, tubérculos y cereales, que tengan la condición de productos naturales de acuerdo con el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo.

2º Los **libros, periódicos y revistas**, incluso cuando tengan la consideración de servicios prestados por vía electrónica, que no contengan única o fundamentalmente publicidad y no consistan íntegra o predominantemente en contenidos de vídeo o música audible, así como los elementos complementarios que se entreguen conjuntamente con aquellos mediante precio único.

Se comprenderán en este número las ejecuciones de obra que tengan como resultado inmediato la obtención de un libro, periódico o revista en pliego o en continuo, de un fotolito de dichos bienes o que consistan en la encuadernación de los mismos.

A estos efectos tendrán la consideración de elementos complementarios las cintas magnetofónicas, discos, videocasetes y otros soportes sonoros o videomagnéticos similares que constituyan una unidad funcional con el libro, periódico o revista, perfeccionando o completando su contenido y que se vendan con ellos, con las siguientes **excepciones**:

- a) Los discos y cintas magnetofónicas que contengan exclusivamente obras musicales y cuyo valor de mercado sea superior al del libro, periódico o revista con el que se entreguen conjuntamente.
- b) Los videocasetes y otros soportes sonoros o videomagnéticos similares que contengan películas cinematográficas, programas o series de televisión de ficción o musicales y cuyo valor de mercado sea superior al del libro, periódico o revista con el que se entreguen conjuntamente.
- c) Los productos informáticos grabados por cualquier medio en los soportes indicados en las letras anteriores, cuando contengan principalmente programas o aplicaciones que se comercialicen de forma independiente en el mercado.

Se entenderá que los libros, periódicos y revistas contienen fundamentalmente publicidad cuando **más del 90 por ciento de los ingresos** que proporcionen a su editor se obtengan por este concepto.

Se considerarán comprendidos en este número las partituras, mapas y cuadernos de dibujo, excepto los artículos y aparatos electrónicos.

3º Los **medicamentos de uso humano**, así como las formas galénicas, fórmulas magistrales y preparados oficinales.

4º Los **vehículos para personas con movilidad reducida** a que se refiere el número 20 del Anexo I del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el Texto Articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, en la redacción dada por el Anexo II A del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos, y las sillas de ruedas para uso exclusivo de personas con discapacidad.

Los vehículos destinados a ser utilizados como **autotaxis o autoturismos especiales para el transporte de personas con discapacidad en silla de ruedas**, bien directamente o previa su adaptación, así como los vehículos a motor que, previa adaptación o no, deban transportar habitualmente a personas con discapacidad en silla de ruedas o con movilidad reducida, con independencia de quien sea el conductor de los mismos.

La aplicación del tipo impositivo reducido a los vehículos comprendidos en el párrafo anterior **requerirá el previo reconocimiento del derecho del adquirente**, que deberá justificar el destino del vehículo.

A efectos de este apartado dos, se considerarán personas con discapacidad aquellas con un grado de **discapacidad igual o superior al 33 por ciento**. El grado de discapacidad deberá acreditarse mediante certificación o resolución expedida por el Instituto de Mayores y Servicios Sociales o el órgano competente de la comunidad autónoma.

5º **Las prótesis, ortesis e implantes internos para personas con discapacidad.**

6º **Las viviendas calificadas administrativamente como de protección oficial** de régimen especial o de promoción pública, cuando las entregas se efectúen por sus promotores, incluidos los garajes y anexos situados en el mismo edificio que se transmitan conjuntamente. A estos efectos, el número de plazas de garaje no podrá exceder de dos unidades.

Las viviendas que sean adquiridas por las entidades que apliquen el régimen especial previsto en el capítulo III del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, siempre que a las rentas derivadas de su posterior arrendamiento les sea aplicable la bonificación establecida en el apartado 1 del artículo 54 de la citada Ley. A estos efectos, la entidad adquirente comunicará esta circunstancia al sujeto pasivo con anterioridad al devengo de la operación en la forma que se determine reglamentariamente.

7º Las compresas, tampones, protegeslips, preservativos y otros anticonceptivos no medicinales.

## 2. Las prestaciones de servicios siguientes:

1º **Los servicios de reparación de los vehículos y de las sillas de ruedas** comprendidos en el párrafo primero del número 4.º del apartado dos.1 de este artículo y los servicios de adaptación de los autotaxis y autoturismos para personas con discapacidad y de los vehículos a motor a los que se refiere el párrafo segundo del mismo precepto, independientemente de quién sea el conductor de los mismos.

2º **Los arrendamientos con opción de compra de edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas calificadas administrativamente como de protección oficial** de régimen especial o de promoción pública, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se arrienden conjuntamente.

3º **Los servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y de noche y atención residencial**, a que se refieren las letras b), c), d) y e) del apartado 1 del artículo 15 de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía

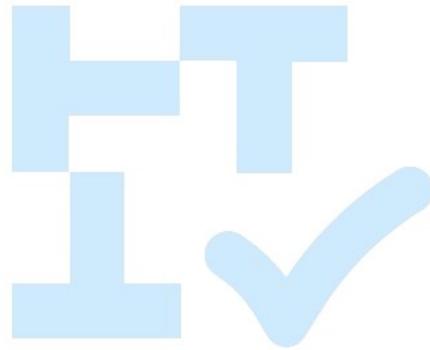
Personal y Atención a las personas en situación de dependencia, siempre que se presten en plazas concertadas en centros o residencias o mediante precios derivados de un concurso administrativo adjudicado a las empresas prestadoras, o como consecuencia de una prestación económica vinculada a tales servicios que cubra más del 10 por ciento de su precio, en aplicación, en ambos casos, de lo dispuesto en la Ley.

Lo dispuesto en este número 3.º no se aplicará a los servicios que resulten exentos por aplicación del número 8.º del apartado uno del artículo 20 de esta Ley.

**Tres. Lo dispuesto en los apartados uno.1 y dos.1 de este artículo será también aplicable** a las ejecuciones de obra que sean prestaciones de servicios, de acuerdo con lo previsto en el artículo 11 de esta Ley, y tengan como resultado inmediato la obtención de alguno de los bienes a cuya entrega resulte aplicable uno de los tipos reducidos previstos en dichos preceptos.

El contenido del párrafo anterior no será de aplicación a las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de viviendas de protección oficial de régimen especial o de promoción pública a que se refiere el apartado uno.3 de este artículo.

**Cuatro. Se aplicará el tipo del 0 por ciento a las entregas de bienes realizadas en concepto de donativos** a las entidades sin fines lucrativos definidas de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, siempre que se destinen por las mismas a los fines de interés general que desarrollen de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 3, apartado 1.º, de dicha Ley.



testeate

## TÍTULO VIII Deducciones y devoluciones

### CAPÍTULO I Deducciones

#### Artículo 92. Cuotas tributarias deducibles.

Uno. Los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas por las operaciones gravadas que realicen en el interior del país las que, devengadas en el mismo territorio, **hayan soportado por repercusión directa o correspondan a las siguientes operaciones:**

- 1º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por otro sujeto pasivo del Impuesto.
- 2º Las importaciones de bienes.
- 3º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios comprendidas en los artículos 9.1.º c) y d); 84.uno.2.º y 4.º, y 140 quince, todos ellos de la presente Ley.
- 4º Las adquisiciones intracomunitarias de bienes definidas en los artículos 13, número 1.º, y 16 de esta Ley.

Dos. El derecho a la deducción establecido en el apartado anterior sólo procederá en la medida en que los bienes y servicios adquiridos **se utilicen en la realización de las operaciones comprendidas en el artículo 94, apartado uno, de esta Ley.**

#### Artículo 93. Requisitos subjetivos de la deducción.

Uno. Podrán hacer uso del derecho a deducir los sujetos pasivos del Impuesto que tengan la **condición de empresarios o profesionales** de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5 de esta Ley y hayan iniciado la realización habitual de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a sus actividades empresariales o profesionales.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las **cuotas soportadas o satisfechas con anterioridad al inicio de la realización habitual** de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a sus actividades empresariales o profesionales podrán deducirse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 111, 112 y 113 de esta Ley.

Dos. También podrán hacer uso del derecho a deducir los sujetos pasivos del Impuesto que realicen con carácter ocasional las entregas de los medios de transporte nuevos a que se refiere el artículo 25, apartados uno y dos de esta Ley.

Tres. El ejercicio del derecho a la deducción correspondiente a los sectores o actividades a los que resulten aplicables los regímenes especiales regulados en el Título IX de esta Ley se realizará de acuerdo con las normas establecidas en dicho Título para cada uno de ellos.

**Cuatro. No podrán ser objeto de deducción, en ninguna medida ni cuantía, las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios efectuadas sin la intención de utilizarlos en la realización de actividades empresariales o profesionales, aunque ulteriormente dichos bienes o servicios se afecten total o parcialmente a las citadas actividades.**

**Cinco.** Los sujetos pasivos que realicen conjuntamente operaciones sujetas al Impuesto y operaciones no sujetas por aplicación de lo establecido en el artículo 7.8.º de esta Ley podrán deducir las cuotas soportadas por la adquisición de bienes y servicios destinados de forma simultánea a la realización de unas y otras operaciones en función de un criterio razonable y homogéneo de imputación de las cuotas correspondientes a los bienes y servicios utilizados para el desarrollo de las operaciones sujetas al Impuesto, incluyéndose, a estos efectos, las operaciones a que se refiere el artículo 94.Uno.2.º de esta Ley. Este criterio deberá ser mantenido en el tiempo salvo que por causas razonables haya de procederse a su modificación.

A estos efectos, podrá atenderse a la proporción que represente el importe total, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, determinado para cada año natural, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios de las operaciones sujetas al Impuesto, respecto del total de ingresos que obtenga el sujeto pasivo en cada año natural por el conjunto de su actividad.

El cálculo resultante de la aplicación de dicho criterio se podrá determinar provisionalmente atendiendo a los datos del año natural precedente, sin perjuicio de la regularización que proceda a final de cada año.

No obstante lo anterior, **no serán deducibles en proporción alguna** las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios destinados, exclusivamente, a la realización de las operaciones no sujetas a que se refiere el artículo 7.8.º de esta Ley.

Las deducciones establecidas en este apartado se ajustarán también a las condiciones y requisitos previstos en el Capítulo I del Título VIII de esta Ley y, en particular, los que se refieren a la regla de prorrata.

Lo previsto en este apartado no será de aplicación a las actividades de gestión de servicios públicos en las condiciones señaladas en la letra a) del artículo 78. Dos.3.º de esta Ley.

#### Artículo 94. Operaciones cuya realización origina el derecho a la deducción.

Uno. Los sujetos pasivos, a que se refiere el apartado uno del artículo anterior, podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido comprendidas en el artículo 92 en la medida en que los bienes o servicios, cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, **se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:**

- 1º Las efectuadas en el ámbito espacial de aplicación del impuesto que se indican a continuación:
  - a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios **sujetas y no exentas** del Impuesto sobre el Valor Añadido.
  - b) Las **prestaciones de servicios cuyo valor esté incluido en la base imponible de las importaciones** de bienes, de acuerdo con lo establecido en el artículo 83 de esta Ley.

- c) Las operaciones exentas en virtud de lo dispuesto en los artículos 20 bis, 21, 22, 23, 24 y 25 de esta Ley, así como las demás exportaciones definitivas de bienes fuera de la Comunidad que no se destinen a la realización de las operaciones a que se refiere el número 2.º de este apartado.
- d) Los servicios prestados por agencias de viajes que estén exentos del impuesto en virtud de lo establecido en el artículo 143 de esta Ley.

2º **Las operaciones realizadas fuera del territorio de aplicación del impuesto que originarían el derecho a la deducción si se hubieran efectuado en el interior del mismo.**

3º Las operaciones de seguro, reaseguro, capitalización y servicios relativos a las mismas, así como las bancarias o financieras, que estarían exentas si se hubiesen realizado en el territorio de aplicación del impuesto, en virtud de lo dispuesto en el artículo 20, apartado uno, números 16.º y 18.º de esta Ley, siempre que el destinatario de tales prestaciones esté establecido fuera de la Comunidad o que las citadas operaciones estén directamente relacionadas con exportaciones fuera de la Comunidad y se efectúen a partir del momento en que los bienes se expidan con tal destino, cualquiera que sea el momento en que dichas operaciones se hubiesen concertado.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, las personas o entidades que no tengan la condición de empresarios o profesionales se considerarán no establecidas en la Comunidad cuando no esté situado en dicho territorio ningún lugar de residencia habitual o secundaria, ni el centro de sus intereses económicos, ni presten con habitualidad en el mencionado territorio servicios en régimen de dependencia derivados de relaciones laborales o administrativas.

Dos. Los sujetos pasivos comprendidos en el apartado dos del artículo anterior únicamente podrán deducir el impuesto soportado o satisfecho por la adquisición de los medios de transporte que sean objeto de la entrega a que se refiere el artículo 25, apartado dos, de esta Ley, hasta la cuantía de la cuota del impuesto que procedería repercutir si la entrega no estuviese exenta.

Tres. **En ningún caso procederá la deducción de las cuotas en cuantía superior a la que legalmente corresponda ni antes de que se hubiesen devengado con arreglo a derecho.**

#### Artículo 95. Limitaciones del derecho a deducir.

Uno. Los empresarios o profesionales no podrán deducir las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios que no se afecten, directa y exclusivamente, a su actividad empresarial o profesional.

Dos. **No se entenderán afectos directa y exclusivamente** a la actividad empresarial o profesional, entre otros:

- 1º Los bienes que se destinen habitualmente a dicha actividad y a otras de naturaleza no empresarial ni profesional por períodos de tiempo alternativos.
- 2º Los bienes o servicios que se utilicen simultáneamente para actividades empresariales o profesionales y para necesidades privadas.
- 3º Los bienes o derechos que no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo.
- 4º Los bienes y derechos adquiridos por el sujeto pasivo que no se integren en su patrimonio empresarial o profesional.
- 5º Los bienes destinados a ser utilizados en la satisfacción de necesidades personales o particulares de los empresarios o profesionales, de sus familiares o del personal dependiente de los mismos, con excepción de los destinados al alojamiento gratuito en los locales o instalaciones de la empresa del personal encargado de la vigilancia y seguridad de los mismos, y a los servicios económicos y socio-culturales del personal al servicio de la actividad.

Tres. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, las cuotas soportadas por la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título de los **bienes de inversión** que se empleen en todo o en parte en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional podrán deducirse de acuerdo con las siguientes reglas:

- 1º Cuando se trate de bienes de inversión distintos de los comprendidos en la regla siguiente, en la medida en que dichos bienes vayan a utilizarse previsiblemente, de acuerdo con criterios fundados, en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.
- 2º Cuando se trate de **vehículos automóviles de turismo** y sus remolques, ciclomotores y motocicletas, se presumirán afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional **en la proporción del 50%**.

A estos efectos, se considerarán automóviles de turismo, remolques, ciclomotores y motocicletas los definidos como tales en el anexo del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, así como los definidos como vehículos mixtos en dicho anexo y, en todo caso, los denominados vehículos todo terreno o tipo "jeep".

No obstante lo dispuesto en esta regla 2.ª, los vehículos que se relacionan a continuación se presumirán afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional en la proporción del 100 por 100:

- a) Los vehículos mixtos utilizados en el transporte de mercancías.
- b) Los utilizados en la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.
- c) Los utilizados en la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.
- d) Los utilizados por sus fabricantes en la realización de pruebas, ensayos, demostraciones o en la promoción de ventas.
- e) Los utilizados en los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.
- f) Los utilizados en servicios de vigilancia.

3º Las deducciones a que se refieren las reglas anteriores deberán regularizarse cuando se acredite que el grado efectivo de utilización de los bienes en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional es diferente del que se haya aplicado inicialmente.

La mencionada regularización se ajustará al procedimiento establecido en el capítulo I del título VIII de esta Ley para la deducción y regularización de las cuotas soportadas por la adquisición de los bienes de inversión, sustituyendo el porcentaje de operaciones que originan derecho a la deducción respecto del total por el porcentaje que represente el grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

4º El **grado de utilización** en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional deberá acreditarse por el sujeto pasivo **por cualquier medio de prueba admitido en derecho. No será medio de prueba suficiente** la declaración-liquidación presentada por el sujeto pasivo ni la contabilización o inclusión de los correspondientes bienes de inversión en los registros oficiales de la actividad empresarial o profesional.

5º A efectos de lo dispuesto en este apartado, no se entenderán afectos en ninguna proporción a una actividad empresarial o profesional los bienes que se encuentren en los supuestos previstos en los números 3.º y 4.º del apartado dos de este artículo.

Cuatro. Lo dispuesto en el apartado anterior será también de aplicación a las cuotas soportadas o satisfechas por la adquisición o importación de los siguientes bienes y servicios directamente relacionados con los bienes a que se refiere dicho apartado:

- 1º Accesorios y piezas de recambio para los mencionados bienes.
- 2º Combustibles, carburantes, lubricantes y productos energéticos necesarios para su funcionamiento.
- 3º Servicios de aparcamiento y utilización de vías de peaje.
- 4º Rehabilitación, renovación y reparación de los mismos.

#### Artículo 96. Exclusiones y restricciones del derecho a deducir.

Uno. **No podrán ser objeto de deducción, en ninguna proporción**, las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición, incluso por autoconsumo, importación, arrendamiento, transformación, reparación, mantenimiento o utilización de los bienes y servicios que se indican a continuación y de los bienes y servicios accesorios o complementarios a los mismos:

- 1º Las joyas, alhajas, piedras preciosas, perlas naturales o cultivadas, y objetos elaborados total o parcialmente con oro o platino.  
A efectos de este impuesto se considerarán piedras preciosas el diamante, el rubí, el zafiro, la esmeralda, el aguamarina, el ópalo y la turquesa.
- 2º (Suprimido)
- 3º Los alimentos, las bebidas y el tabaco.
- 4º Los espectáculos y servicios de carácter recreativo.
- 5º Los bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas.  
No tendrán esta consideración:
  - a) Las muestras gratuitas y los objetos publicitarios de escaso valor definidos en el artículo 7, números 2.o y 4.o de esta Ley.
  - b) Los bienes destinados exclusivamente a ser objeto de entrega o cesión de uso, directamente o mediante transformación, a título oneroso, que, en un momento posterior a su adquisición, se destinasen a atenciones a clientes, asalariados o terceras personas.
- 6º Los servicios de desplazamiento o viajes, hostelería y restauración, **salvo que el importe de los mismos tuviera la consideración de gasto fiscalmente deducible a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades.**

Dos. **Se exceptúan de lo dispuesto en el apartado anterior** las cuotas soportadas con ocasión de las operaciones mencionadas en ellos y relativas a los siguientes bienes y servicios:

- 1º Los bienes que objetivamente considerados sean de exclusiva aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica.
- 2º Los bienes destinados exclusivamente a ser objeto de entrega o cesión de uso a título oneroso, directamente o mediante transformación por empresarios o profesionales dedicados con habitualidad a la realización de tales operaciones.
- 3º Los servicios recibidos para ser prestados como tales a título oneroso por empresarios o profesionales dedicados con habitualidad a la realización de dichas operaciones.

Tres. Las deducciones establecidas en el presente artículo y en el anterior se ajustarán también a las condiciones y requisitos previstos en el capítulo I del título VIII de esta Ley y, en particular, los que se refieren a la regla de prorata.

#### Artículo 97. Requisitos formales de la deducción.

Uno. Sólo podrán ejercitar el derecho a la deducción los empresarios o profesionales que estén en posesión del documento justificativo de su derecho.

A estos efectos, **únicamente se considerarán documentos justificativos** del derecho a la deducción:

- 1º La **factura original expedida** por quien realice la entrega o preste el servicio o, en su nombre y por su cuenta, por su cliente o por un tercero, siempre que, para cualquiera de estos casos, se cumplan los requisitos que se establezcan reglamentariamente.

- 2º La factura original expedida por quien realice una entrega que dé lugar a una adquisición intracomunitaria de bienes sujeta al impuesto, siempre que dicha adquisición esté debidamente consignada en la declaración-liquidación a que se refiere el número 6.º del apartado uno del artículo 164 de esta ley.
- 3º **En el caso de las importaciones, el documento en el que conste la liquidación practicada por la Administración** o, si se trata de operaciones asimiladas a las importaciones, la autoliquidación en la que se consigne el Impuesto devengado con ocasión de su realización.
- 4º La factura original o el justificante contable de la operación expedido por quien realice una entrega de bienes o una prestación de servicios al destinatario, sujeto pasivo del Impuesto, en los supuestos a que se refieren los números 2.º, 3.º y 4.º del apartado uno del artículo 84 y el artículo 140 quinque de esta Ley, siempre que dicha entrega o prestación esté debidamente consignada en la declaración-liquidación a que se refiere el número 6.º del apartado uno del artículo 164 de esta Ley.
- Cuando quien realice la entrega de bienes o la prestación de servicios esté establecido en la Comunidad, la factura original a que se refiere el párrafo anterior deberá contener los requisitos recogidos en el artículo 226 de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.
- 5º El recibo original firmado por el titular de la explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera a que se refiere el artículo 134, apartado tres, de esta ley.

Dos. Los documentos anteriores que no cumplan todos y cada uno de los requisitos establecidos legal y reglamentariamente no justificarán el derecho a la deducción, salvo que se produzca la correspondiente rectificación de los mismos. El derecho a la deducción de las cuotas cuyo ejercicio se justifique mediante un documento rectificativo sólo podrá efectuarse en el período impositivo en el que el empresario o profesional reciba dicho documento o en los siguientes, siempre que no haya transcurrido el plazo al que hace referencia el artículo 100 de esta Ley, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado dos del artículo 114 de la misma.

Tres. **En ningún caso será admisible el derecho a deducir en cuantía superior a la cuota tributaria expresa y separadamente consignada que haya sido repercutida** o, en su caso, satisfecha según el documento justificativo de la deducción.

Cuatro. Tratándose de bienes o servicios adquiridos en común por varias personas, cada uno de los adquirentes podrá efectuar la deducción, en su caso, de la **parte proporcional** correspondiente, siempre que en el original y en cada uno de los ejemplares duplicados de la factura se consigne, en forma distinta y separada, la porción de base imponible y cuota repercutida a cada uno de los destinatarios.

#### Artículo 98. Nacimiento del derecho a deducir.

**Uno.** El derecho a la deducción **nace en el momento en que se devengan las cuotas** deducibles, salvo en los casos previstos en los apartados siguientes.

Dos. (Derogado)

**Tres.** En las entregas de medios de transporte nuevos, realizadas ocasionalmente por las personas a que se refiere el artículo 5, apartado uno, letra e) de esta Ley, el derecho a la deducción nace en el momento de efectuar la correspondiente entrega.

**Cuatro.** El derecho a la deducción de las cuotas soportadas o satisfechas con ocasión de la adquisición o importación de los objetos de arte, antigüedades y objetos de colección a que se refiere el artículo 135, apartado dos, de esta Ley, nace en el momento en que se devengue el impuesto correspondiente a las entregas de dichos bienes.

**Cinco.** El derecho a la deducción de las cuotas soportadas o satisfechas con ocasión de la adquisición o importación de los bienes y servicios que, efectuadas para la realización del viaje, redunden directamente en beneficio del viajero que se citan en el artículo 146 de esta Ley y se destinen a la realización de una operación respecto de la que no resulte aplicable el régimen especial de las agencias de viajes, en virtud de lo previsto en el artículo 147 de la misma, nacerá en el momento en el que se devengue el impuesto correspondiente a dicha operación.

#### Artículo 99. Ejercicio del derecho a la deducción.

**Uno.** En las declaraciones-liquidaciones **correspondientes a cada uno de los períodos** de liquidación, los sujetos pasivos podrán deducir globalmente el montante total de las cuotas deducibles soportadas en dicho período del importe total de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas durante el mismo período de liquidación en el territorio de aplicación del Impuesto como consecuencia de las entregas de bienes, adquisiciones intracomunitarias de bienes o prestaciones de servicios por ellos realizadas.

**Dos.** Las deducciones **deberán efectuarse en función del destino previsible** de los bienes y servicios adquiridos, sin perjuicio de su rectificación posterior si aquél fuese alterado.

No obstante, en los supuestos de destrucción o pérdida de los bienes adquiridos o importados, por causa no imputable al sujeto pasivo debidamente justificada, no será exigible la referida rectificación.

**Tres.** El derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al período de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, **siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años**, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho.

Sin embargo, en caso de declaración de concurso, el derecho a la deducción de las cuotas soportadas con anterioridad a la misma, que estuvieran pendientes de deducir, deberá ejercitarse en la declaración-liquidación correspondiente al período de liquidación en el que se hubieran soportado.

Cuando no se hubieran incluido las cuotas soportadas deducibles a que se refiere el párrafo anterior en dichas declaraciones-liquidaciones, y siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del derecho a la

deducción de tales cuotas, el concursado o, en los casos previstos por el artículo 86.3 de la Ley Concursal, la administración concursal, podrá deducirlas mediante la rectificación de la declaración-liquidación relativa al periodo en que fueron soportadas.

**Cuando hubiese mediado requerimiento de la Administración** o actuación inspectora, serán deducibles, en las liquidaciones que procedan, las cuotas soportadas que estuviesen debidamente contabilizadas en los libros registros establecidos reglamentariamente para este Impuesto, mientras que las cuotas no contabilizadas serán deducibles en la declaración-liquidación del periodo correspondiente a su contabilización o en las de los siguientes. En todo caso, unas y otras cuotas solo podrán deducirse cuando no haya transcurrido el plazo a que se refiere el primer párrafo.

En el supuesto de las ventas ocasionales a que se refiere el artículo 5, apartado uno, letra e), de esta Ley, el derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración relativa al periodo en que se realice la entrega de los correspondientes medios de transporte nuevos.

**Cuatro.** Se entenderán soportadas las cuotas deducibles en el momento en que el empresario o profesional que las soportó **reciba la correspondiente factura** o demás documentos justificativos del derecho a la deducción.

**Si el devengo del Impuesto se produjese en un momento posterior al de la recepción** de la factura, dichas cuotas se entenderán soportadas cuando se devenguen.

En el caso al que se refiere el artículo 98, apartado cuatro de esta Ley, las cuotas deducibles se entenderán soportadas en el momento en que nazca el derecho a la deducción.

Cinco. Cuando la cuantía de las deducciones procedentes supere el importe de las cuotas devengadas en el mismo periodo de liquidación, el exceso podrá ser compensado en las declaraciones-liquidaciones posteriores, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años contados a partir de la presentación de la declaración-liquidación en que se origine dicho exceso.

No obstante, el sujeto pasivo podrá optar por la devolución del saldo existente a su favor cuando resulte procedente en virtud de lo dispuesto en el Capítulo II de este Título, sin que en tal caso pueda efectuar su compensación en declaraciones-liquidaciones posteriores, cualquiera que sea el periodo de tiempo transcurrido hasta que dicha devolución se haga efectiva.

En la declaración-liquidación, prevista reglamentariamente, referida a los hechos imposables anteriores a la declaración de concurso se deberá aplicar la totalidad de los saldos acumulados a compensar de periodos de liquidación anteriores a dicha declaración.

#### **Artículo 100. Caducidad del derecho a la deducción.**

El derecho a la deducción caduca cuando el titular no lo hubiera ejercitado en los plazos y cuantías señalados en el artículo 99 de esta Ley.

No obstante, en los casos en que la **procedencia del derecho a deducir o la cuantía de la deducción esté pendiente de la resolución de una controversia en vía administrativa o jurisdiccional**, el derecho a la deducción caducará cuando hubiesen transcurrido cuatro años desde la fecha en que la resolución o sentencia sean firmes.

#### **Artículo 101. Régimen de deducciones en sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional.**

Uno. Los sujetos pasivos que realicen actividades económicas en **sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional** deberán aplicar separadamente el régimen de deducciones respecto de cada uno de ellos.

La aplicación de la regla de prorrata especial podrá efectuarse independientemente respecto de cada uno de los sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional determinados por aplicación de lo dispuesto en el artículo 9, número 1.º, letra c), letras a'), c') y d') de esta Ley.

Los regímenes de deducción correspondientes a los sectores diferenciados de actividad determinados por aplicación de lo dispuesto en el artículo 9, número 1.º, letra c), letra b') de esta Ley se regirán, en todo caso, por lo previsto en la misma para los regímenes especiales simplificado, de la agricultura, ganadería y pesca, de las operaciones con oro de inversión y del recargo de equivalencia, según corresponda.

Cuando se efectúen adquisiciones o importaciones de bienes o servicios para su utilización en común en varios sectores diferenciados de actividad, será de aplicación lo establecido en el artículo 104, apartados dos y siguientes de esta Ley, para determinar el porcentaje de deducción aplicable respecto de las cuotas soportadas en dichas adquisiciones o importaciones, computándose a tal fin las operaciones realizadas en los sectores diferenciados correspondientes y considerándose que, a tales efectos, no originan el derecho a deducir las operaciones incluidas en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca o en el régimen especial del recargo de equivalencia.

Por excepción a lo dispuesto en el párrafo anterior, no se tendrán en cuenta las operaciones realizadas en el sector diferenciado de actividad de grupo de entidades. Asimismo y, siempre que no pueda aplicarse lo previsto en dicho párrafo, cuando tales bienes o servicios se destinen a ser utilizados simultáneamente en actividades acogidas al régimen especial simplificado y en otras actividades sometidas al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca o del recargo de equivalencia, el referido porcentaje de deducción a efectos del régimen simplificado será del 50 por ciento si la afectación se produce respecto de actividades sometidas a dos de los citados regímenes especiales, o de un tercio en otro caso.

Dos. La Administración podrá autorizar la aplicación de un régimen de deducción común a los sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo determinados únicamente por aplicación de lo dispuesto en el artículo 9, número 1.º, letra c), letra a') de esta Ley.

La autorización no surtirá efectos en el año en que el montante total de las cuotas deducibles por la aplicación del régimen de deducción común exceda en un 20 por 100 al que resultaría de aplicar con independencia el régimen de deducciones respecto de cada sector diferenciado.

La autorización concedida continuará vigente durante los años sucesivos en tanto no sea revocada o renuncie a ella el sujeto pasivo. Reglamentariamente se establecerán los requisitos y el procedimiento a los que deban ajustarse las autorizaciones a que se refiere este apartado.

### Artículo 102. Regla de prorrata.

Uno. La regla de prorrata será de aplicación cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, **efectúe conjuntamente entregas de bienes o prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción y otras operaciones de análoga naturaleza que no habiliten para el ejercicio del citado derecho.**

Dos. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, los sujetos pasivos podrán deducir íntegramente las cuotas soportadas en las adquisiciones o importaciones de bienes o en las prestaciones de servicios en la medida en que se destinen a la realización de los autoconsumos a que se refiere el artículo 9, número 1.º, letra c), que tengan por objeto bienes constitutivos de las existencias y de los autoconsumos comprendidos en la letra d) del mismo artículo y número de esta Ley.

### Artículo 103. Clases de prorrata y criterios de aplicación.

Uno. La regla de prorrata tendrá dos modalidades de aplicación: general y especial.

La regla de prorrata general se aplicará cuando no se den las circunstancias indicadas en el apartado siguiente.

Dos. La regla de prorrata especial será aplicable en los siguientes supuestos:

- 1º Cuando los sujetos pasivos opten por la aplicación de dicha regla en los plazos y forma que se determinen reglamentariamente.
- 2º Cuando el montante total de las cuotas deducibles en un año natural por aplicación de la regla de prorrata general exceda en un 10 por ciento o más del que resultaría por aplicación de la regla de prorrata especial.

### Artículo 104. La prorrata general.

Uno. En los casos de aplicación de la regla de prorrata general, sólo será deducible el impuesto soportado en cada período de liquidación en el porcentaje que resulte de lo dispuesto en el apartado dos siguiente.

Para la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior no se computarán en el impuesto soportado las cuotas que no sean deducibles en virtud de lo dispuesto en los artículos 95 y 96 de esta Ley.

Dos. El porcentaje de deducción a que se refiere el apartado anterior **se determinará multiplicando por 100 el resultante de una fracción** en la que figuren:

- 1º En el **numerador**, el importe total, determinado para cada año natural, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción, realizadas por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en el sector diferenciado que corresponda.
- 2º En el **denominador**, el importe total, determinado para el mismo período de tiempo, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en el sector diferenciado que corresponda, incluidas aquellas que no originen el derecho a deducir.

En las operaciones de cesión de divisas, billetes de banco y monedas que sean medios legales de pago, exentas del impuesto, el importe a computar en el denominador será el de la contraprestación de la reventa de dichos medios de pago, incrementado, en su caso, en el de las comisiones percibidas y minorado en el precio de adquisición de las mismas o, si éste no pudiera determinarse, en el precio de otras divisas, billetes o monedas de la misma naturaleza adquiridas en igual fecha.

En las operaciones de cesión de pagarés y valores no integrados en la cartera de las entidades financieras, el importe a computar en el denominador será el de la contraprestación de la reventa de dichos efectos incrementado, en su caso, en el de los intereses y comisiones exigibles y minorado en el precio de adquisición de los mismos.

Tratándose de valores integrados en la cartera de las entidades financieras deberán computarse en el denominador de la prorrata los intereses exigibles durante el período de tiempo que corresponda y, en los casos de transmisión de los referidos valores, las plusvalías obtenidas.

La prorrata de deducción resultante de la aplicación de los criterios anteriores se redondeará en la unidad superior.

Tres. Para la determinación del porcentaje de deducción **no se computarán en ninguno de los términos de la relación:**

- 1º Las operaciones realizadas desde establecimientos permanentes situados fuera del territorio de aplicación del Impuesto.
- 2º Las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan gravado directamente las operaciones a que se refiere el apartado anterior.
- 3º El importe de las entregas y exportaciones de los bienes de inversión que el sujeto pasivo haya utilizado en su actividad empresarial o profesional.
- 4º El importe de las operaciones inmobiliarias o financieras que no constituyan actividad empresarial o profesional habitual del sujeto pasivo.

En todo caso se reputará actividad empresarial o profesional habitual del sujeto pasivo la de arrendamiento.

Tendrán la consideración de operaciones financieras a estos efectos las descritas en el artículo 20, apartado uno, número 18.º de esta Ley, incluidas las que no gocen de exención.

- 5º Las operaciones no sujetas al impuesto según lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley.
- 6º Las operaciones a que se refiere el artículo 9, número 1.º, letra d) de esta Ley.

**Cuatro.** A los efectos del cálculo de la prorrata, se entenderá por importe total de las operaciones la suma de las contraprestaciones correspondientes a las mismas, determinadas según lo establecido en los artículos 78 y 79 de esta Ley, incluso respecto de las operaciones exentas o no sujetas al impuesto.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, en aquellas operaciones en las que la contraprestación fuese inferior a la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido deberá computarse el importe de esta última en lugar de aquélla.

Tratándose de entregas con destino a otros Estados miembros o de exportaciones definitivas, en defecto de contraprestación se tomará como importe de la operación el valor de mercado en el interior del territorio de aplicación del impuesto de los productos entregados o exportados.

**Cinco.** En las ejecuciones de obras y prestaciones de servicios realizadas fuera del territorio de aplicación del impuesto se tomará como importe de la operación el resultante de multiplicar la total contraprestación por el coeficiente obtenido de dividir la parte de coste soportada en territorio de aplicación del impuesto por el coste total de la operación.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, no se computarán los gastos de personal dependiente de la empresa.

**Seis.** Para efectuar la imputación temporal serán de aplicación, respecto de la totalidad de operaciones incluidas en los apartados anteriores, las normas sobre el devengo del impuesto establecidas en el Título IV de esta Ley.

No obstante, las exportaciones exentas del impuesto en virtud de lo establecido en el artículo 21 de esta Ley y las demás exportaciones definitivas de bienes se entenderán realizadas, a estos efectos, en el momento en que sea admitida por la Aduana la correspondiente solicitud de salida.

### Artículo 105. Procedimiento de la prorrata general.

Uno. Salvo lo dispuesto en los apartados dos y tres de este artículo, el porcentaje de deducción provisionalmente aplicable cada año natural será el fijado como definitivo para el año precedente.

Dos. Podrá solicitarse la aplicación de un porcentaje provisional distinto del establecido en el apartado anterior cuando se produzcan circunstancias susceptibles de alterarlo significativamente.

Tres. En los supuestos de inicio de actividades empresariales o profesionales, y en los de inicio de actividades que vayan a constituir un sector diferenciado respecto de las que se viniesen desarrollando con anterioridad, el porcentaje provisional de deducción aplicable durante el año en que se comience la realización de las entregas de bienes y prestaciones de servicios correspondientes a la actividad de que se trate será el que se hubiese determinado según lo previsto en el apartado dos del artículo 111 de esta Ley.

En los casos en que no se hubiese determinado un porcentaje provisional de deducción según lo dispuesto en el apartado dos del artículo 111 de esta Ley, el porcentaje provisional a que se refiere el párrafo anterior se fijará de forma análoga a lo previsto en dicho precepto.

Cuatro. En la última declaración-liquidación del impuesto correspondiente a cada año natural el sujeto pasivo calculará la prorrata de deducción definitiva en función de las operaciones realizadas en dicho año natural y practicará la consiguiente regularización de las deducciones provisionales.

Cinco. En los supuestos de interrupción durante uno o más años naturales de la actividad empresarial o profesional o, en su caso, de un sector diferenciado de la misma, el porcentaje de deducción definitivamente aplicable durante cada uno de los mencionados años será el que globalmente corresponda al conjunto de los tres últimos años naturales en que se hubiesen realizado operaciones.

Seis. El porcentaje de deducción, determinado con arreglo a lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo, se aplicará a la suma de las cuotas soportadas por el sujeto pasivo durante el año natural correspondiente, excluidas las que no sean deducibles en virtud de lo establecido en los artículos 95 y 96 de esta Ley.

### Artículo 106. La prorrata especial.

Uno. El ejercicio del derecho a deducir en la prorrata especial se ajustará a las siguientes reglas:

- 1º Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción podrán deducirse íntegramente.
- 2º Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que no originen el derecho a deducir no podrán ser objeto de deducción.
- 3º Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados sólo en parte en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción podrán ser deducidas en la proporción resultante de aplicar al importe global de las mismas el porcentaje a que se refiere el artículo 104, apartados Dos y siguientes.

La aplicación de dicho porcentaje se ajustará a las normas de procedimiento establecidas en el artículo 105 de esta Ley.

Dos. En ningún caso podrán ser objeto de deducción las cuotas no deducibles en virtud de lo dispuesto en los artículos 95 y 96 de esta Ley.

### Artículo 107. Regularización de deducciones por bienes de inversión.

**Uno.** Las cuotas deducibles por la adquisición o importación de bienes de inversión deberán regularizarse **durante los cuatro años naturales siguientes a aquel en que los sujetos pasivos realicen las citadas operaciones.**

No obstante, cuando la utilización efectiva o entrada en funcionamiento de los bienes se inicien con posterioridad a su adquisición o importación, la regularización se efectuará el año en que se produzcan dichas circunstancias y los cuatro siguientes.

Las regularizaciones indicadas en este apartado sólo se practicarán cuando, entre el porcentaje de deducción definitivo correspondiente a cada uno de dichos años y el que prevaleció en el año en que se soportó la repercusión, **exista una diferencia superior a diez puntos.**

**Dos.** Asimismo, se aplicará la regularización a que se refiere el apartado anterior cuando los sujetos pasivos hubiesen realizado, durante el año de adquisición de los bienes de inversión, exclusivamente operaciones que originen derecho a deducción o exclusivamente operaciones que no originen tal derecho y, posteriormente, durante los años siguientes indicados en dicho apartado se modificase esta situación en los términos previstos en el apartado anterior.

**Tres. Tratándose de terrenos o edificaciones,** las cuotas deducibles por su adquisición deberán regularizarse durante los **nueve años naturales** siguientes a la correspondiente adquisición.

Sin embargo, si su utilización efectiva o entrada en funcionamiento se inician con posterioridad a su adquisición la regularización se efectuará el año en que se produzcan dichas circunstancias y los nueve años naturales siguientes.

**Cuatro.** La regularización de las cuotas impositivas que hubiesen sido soportadas con posterioridad a la adquisición o importación de los bienes de inversión o, en su caso, del inicio de su utilización o de su entrada en funcionamiento, deberá efectuarse al finalizar el año en que se soporten dichas cuotas con referencia a la fecha en que se hubieran producido las circunstancias indicadas y por cada uno de los años transcurridos desde entonces.

**Cinco.** Lo dispuesto en este artículo no será de aplicación en las operaciones a que se refiere el artículo 7, número 1.º de esta Ley, quedando el adquirente automáticamente subrogado en la posición del transmitente.

En tales casos, la prorrata de deducción aplicable para practicar la regularización de deducciones de dichos bienes durante el mismo año y los que falten para terminar el período de regularización será la que corresponda al adquirente.

**Seis.** En los supuestos de pérdida o inutilización definitiva de los bienes de inversión, por causa no imputable al sujeto pasivo debidamente justificada, no procederá efectuar regularización alguna durante los años posteriores a aquel en que se produzca dicha circunstancia.

**Siete.** Los ingresos o, en su caso, deducciones complementarias resultantes de la regularización de deducciones por bienes de inversión deberán efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al último período de liquidación del año natural a que se refieran, salvo en el supuesto mencionado en el apartado cuatro, en el que deberá realizarse en el mismo año en que se soporten las cuotas repercutidas.

#### Artículo 108. Concepto de bienes de inversión.

Uno. A los efectos de este impuesto, se considerarán de inversión los bienes corporales, muebles, semovientes o inmuebles que, por su naturaleza y función, estén normalmente destinados a ser utilizados por un período de tiempo superior a un año como instrumentos de trabajo o medios de explotación.

**Dos. No tendrán la consideración de bienes de inversión:**

- 1º Los accesorios y piezas de recambio adquiridos para la reparación de los bienes de inversión utilizados por el sujeto pasivo.
- 2º Las ejecuciones de obra para la reparación de otros bienes de inversión.
- 3º Los envases y embalajes, aunque sean susceptibles de reutilización.
- 4º Las ropas utilizadas para el trabajo por los sujetos pasivos o el personal dependiente.
- 5º **Cualquier otro bien cuyo valor de adquisición sea inferior a quinientas mil pesetas.**

## CAPÍTULO II Devoluciones

#### Artículo 115. Supuestos generales de devolución.

Uno. Los sujetos pasivos que no hayan podido hacer efectivas las deducciones originadas en un período de liquidación por el procedimiento previsto en el artículo 99 de esta Ley, por exceder la cuantía de las mismas de la de las cuotas devengadas, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente a 31 de diciembre de cada año en la autoliquidación correspondiente **al último período de liquidación de dicho año.**

**Dos.** No obstante, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente al término de cada período de liquidación los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 116 de esta Ley.

**Tres.** En los supuestos a que se refieren este artículo y el siguiente, la Administración procederá, en su caso, a practicar **liquidación provisional dentro de los seis meses siguientes al término del plazo previsto para la presentación de la autoliquidación** en que se solicite la devolución del Impuesto. No obstante, cuando la citada autoliquidación se hubiera presentado fuera de este plazo, los seis meses se computarán desde la fecha de su presentación.

Cuando de la autoliquidación o, en su caso, de la liquidación provisional resulte cantidad a devolver, la Administración tributaria procederá a su devolución de oficio, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones provisionales o definitivas, que procedan.

El procedimiento de devolución será el previsto en los artículos 124 a 127, ambos inclusive, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo.

**Si la liquidación provisional no se hubiera practicado en el plazo establecido** en el primer párrafo de este apartado, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el importe total de la cantidad solicitada, sin perjuicio de la práctica de las liquidaciones provisionales o definitivas ulteriores que pudieran resultar procedentes.

Transcurrido el plazo establecido en el primer párrafo de este apartado sin que se haya ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración tributaria, se aplicará a la cantidad pendiente de devolución el interés de demora a que se refiere el artículo 26.6 de la Ley General Tributaria, desde el día siguiente al de la finalización de dicho plazo y hasta la fecha del ordenamiento de su pago, sin necesidad de que el sujeto pasivo así lo reclame.

Reglamentariamente se determinarán el procedimiento y la forma de pago de la devolución de oficio a que se refiere el presente apartado.

## TÍTULO IX Regímenes especiales

### CAPÍTULO I Normas generales

#### Artículo 120. Normas generales.

Uno. Los regímenes especiales en el Impuesto sobre el Valor Añadido son los siguientes:

- 1º Régimen simplificado.
- 2º Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.
- 3º Régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.
- 4º Régimen especial aplicable a las operaciones con oro de inversión.
- 5º Régimen especial de las agencias de viajes.
- 6º Régimen especial del recargo de equivalencia.
- 7º Regímenes especiales aplicables a las ventas a distancia y a determinadas entregas interiores de bienes y prestaciones de servicios.
- 8º Régimen especial del grupo de entidades.
- 9º Régimen especial del criterio de caja.

Dos. Los regímenes especiales regulados en este Título tendrán carácter voluntario, a excepción de los comprendidos en los números 4.º, 5.º y 6.º del apartado anterior, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 140 ter de esta Ley.

Tres. El régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección se aplicará exclusivamente a los sujetos pasivos que hayan presentado la declaración prevista en el artículo 164, apartado uno, número 1.º de esta Ley, relativa al comienzo de las actividades que determinan su sujeción al impuesto.

Cuatro. Los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca se aplicarán salvo renuncia de los sujetos pasivos, ejercitada en los plazos y forma que se determinen reglamentariamente.

El régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección se aplicará salvo renuncia de los sujetos pasivos, que podrá efectuarse para cada operación en particular y sin comunicación expresa a la Administración.

Cinco. Los regímenes especiales aplicables a las ventas a distancia y a determinadas entregas interiores de bienes y prestaciones de servicios se aplicarán a aquellos empresarios o profesionales que hayan presentado las declaraciones previstas en los artículos 163 noniesdecies, 163 duovicies y 163 septvicies de esta Ley.

#### Artículo 122. Régimen simplificado.

Uno. El régimen simplificado se aplicará a las **personas físicas y a las entidades en régimen de atribución de rentas** en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que desarrollen las actividades y reúnan los requisitos previstos en las normas que lo regulen, salvo que renuncien a él en los términos que reglamentariamente se establezcan.

Dos. **Quedarán excluidos del régimen simplificado:**

- 1º Los empresarios o profesionales que realicen otras actividades económicas no comprendidas en el régimen simplificado, salvo que por tales actividades estén acogidos a los regímenes especiales de la agricultura, ganadería y pesca o del recargo de equivalencia. No obstante, no supondrá la exclusión del régimen simplificado la realización por el empresario o profesional de otras actividades que se determinen reglamentariamente.
- 2º Aquellos empresarios o profesionales en los que concurra cualquiera de las siguientes circunstancias, en los términos que reglamentariamente se establezcan:

Que el volumen de ingresos en el año inmediato anterior, supere cualquiera de los siguientes importes:

- Para el conjunto de sus actividades empresariales o profesionales, excepto las agrícolas, forestales y ganaderas, 150.000 euros anuales.
- Para el conjunto de las actividades agrícolas, forestales y ganaderas que se determinen por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, 250.000 euros anuales.

Cuando en el año inmediato anterior se hubiese iniciado una actividad, el volumen de ingresos se elevará al año.

A efectos de lo previsto en este número, el volumen de ingresos incluirá la totalidad de los obtenidos en el conjunto de las actividades mencionadas, no computándose entre ellos las subvenciones corrientes o de capital ni las indemnizaciones, así como tampoco el Impuesto sobre el Valor Añadido y, en su caso, el recargo de equivalencia que grave la operación.

3º Aquellos empresarios o profesionales cuyas adquisiciones e importaciones de bienes y servicios para el conjunto de sus actividades empresariales o profesionales, excluidas las relativas a elementos del inmovilizado, hayan superado en el año inmediato anterior el importe de 150.000 euros anuales, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Cuando en el año inmediato anterior se hubiese iniciado una actividad, el importe de las citadas adquisiciones e importaciones se elevará al año.

4º Los empresarios o profesionales que renuncien o hubiesen quedado excluidos de la aplicación del régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por cualquiera de sus actividades.

Tres. La renuncia al régimen simplificado tendrá efecto para un período mínimo de tres años, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan.

### Artículo 123. Contenido del régimen simplificado.

Uno. A) Los empresarios o profesionales acogidos al régimen simplificado determinarán, para cada actividad a que resulte aplicable este régimen especial, el importe de las cuotas devengadas en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido y del recargo de equivalencia, en virtud de los índices, módulos y demás parámetros, así como del procedimiento que establezca el Ministro de Economía y Hacienda.

Del importe de las cuotas devengadas indicado en el párrafo anterior, podrá deducirse el importe de las cuotas soportadas o satisfechas por operaciones corrientes relativas a bienes o servicios afectados a la actividad por la que el empresario o profesional esté acogido a este régimen especial, de conformidad con lo previsto en el Capítulo I del Título VIII de esta Ley. No obstante, la deducción de las mismas se ajustará a las siguientes reglas:

- a) No serán deducibles las cuotas soportadas por los servicios de desplazamiento o viajes, hostelería y restauración en el supuesto de empresarios o profesionales que desarrollen su actividad en local determinado. A estos efectos, se considerará local determinado cualquier edificación, excluyendo los almacenes, aparcamientos o depósitos cerrados al público.
- b) Las cuotas soportadas o satisfechas sólo serán deducibles en la declaración-liquidación correspondiente al último período impositivo del año en el que deban entenderse soportadas o satisfechas, por lo que, con independencia del régimen de tributación aplicable en años sucesivos, no procederá su deducción en un período impositivo posterior.
- c) Cuando se realicen adquisiciones o importaciones de bienes y servicios para su utilización en común en varias actividades por las que el empresario o profesional esté acogido a este régimen especial, la cuota a deducir en cada una de ellas será la que resulte del prorrateo en función de su utilización efectiva. Si no fuese posible aplicar dicho procedimiento, se imputarán por partes iguales a cada una de las actividades.
- d) Podrán deducirse las compensaciones agrícolas a que se refiere el artículo 130 de esta Ley, satisfechas por los empresarios o profesionales por la adquisición de bienes o servicios a empresarios acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.
- e) Adicionalmente, los empresarios o profesionales tendrán derecho, en relación con las actividades por las que estén acogidos a este régimen especial, a deducir el 1 por ciento del importe de la cuota devengada a que se refiere el párrafo primero de este apartado, en concepto de cuotas soportadas de difícil justificación.

B) Al importe resultante de lo dispuesto en la letra anterior se añadirán las cuotas devengadas por las siguientes operaciones:

- 1º Las adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- 2º Las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º de esta Ley.
- 3º Las entregas de activos fijos materiales y las transmisiones de activos fijos inmateriales.

C) Del resultado de las dos letras anteriores se deducirá el importe de las cuotas soportadas o satisfechas por la adquisición o importación de activos fijos, considerándose como tales los elementos del inmovilizado y, en particular, aquéllos de los que se disponga en virtud de contratos de arrendamiento financiero con opción de compra, tanto si dicha opción es vinculante, como si no lo es.

El ejercicio de este derecho a la deducción se efectuará en los términos que reglamentariamente se establezcan.

D) La liquidación del impuesto correspondiente a las importaciones de bienes destinados a ser utilizados en actividades por las que el empresario o profesional esté acogido a este régimen especial, se efectuará con arreglo a las normas generales establecidas para la liquidación de las importaciones de bienes.

Dos. En la estimación indirecta del Impuesto sobre el Valor Añadido se tendrán en cuenta preferentemente los índices, módulos y demás parámetros establecidos para el régimen simplificado, cuando se trate de sujetos pasivos que hayan renunciado a este último régimen.

Tres. Los sujetos pasivos que hubiesen incurrido en omisión o falseamiento de los índices, módulos a que se refiere el apartado uno anterior, estarán obligados al pago de las cuotas tributarias totales que resulten de la aplicación del régimen simplificado, con las sanciones e intereses de demora que proceda.

Cuatro. Reglamentariamente se regulará este régimen simplificado y se determinarán las obligaciones formales y registrales que deberán cumplir los sujetos pasivos acogidos al mismo.

Cinco. En el supuesto de que el sujeto pasivo acogido al régimen especial simplificado realice otras actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, las sometidas al referido régimen especial tendrán en todo caso la consideración de sector diferenciado de la actividad económica.

## CAPÍTULO III Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca

### Artículo 124. Ámbito subjetivo de aplicación.

Uno. El régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca **será de aplicación** a los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras en quienes concurren los requisitos señalados en este Capítulo, **salvo que renuncien a él** en los términos que reglamentariamente se establezcan.

**No se considerarán titulares de explotaciones** agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras a efectos de este régimen especial:

- a) Los propietarios de fincas o explotaciones que las cedan en arrendamiento o en aparcería o que de cualquier otra forma cedan su explotación, así como cuando cedan el aprovechamiento de la resina de los pinos ubicados en sus fincas o explotaciones.
- b) Los que realicen explotaciones ganaderas en régimen de ganadería integrada.

Dos. **Quedarán excluidos** del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca:

- 1º Las sociedades mercantiles.
- 2º Las sociedades cooperativas y las sociedades agrarias de transformación.
- 3º Los empresarios o profesionales cuyo volumen de operaciones durante el año inmediatamente anterior hubiese excedido del importe que se determine reglamentariamente.
- 4º Los empresarios o profesionales que renuncien a la aplicación del régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por cualquiera de sus actividades económicas.
- 5º Los empresarios o profesionales que renuncien a la aplicación del régimen simplificado.
- 6º Aquellos empresarios o profesionales cuyas adquisiciones e importaciones de bienes y servicios para el conjunto de sus actividades empresariales o profesionales, excluidas las relativas a elementos del inmovilizado, hayan superado en el año inmediato anterior el importe de 150.000 euros anuales, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Cuando en el año inmediato anterior se hubiese iniciado una actividad, el importe de las citadas adquisiciones e importaciones se elevará al año.

Tres. Los empresarios o profesionales que, habiendo quedado excluidos de este régimen especial por haber superado los límites de volumen de operaciones o de adquisiciones o importaciones de bienes o servicios previstos en los números 3.º y 6.º del apartado dos anterior, no superen dichos límites en años sucesivos, quedarán sometidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, salvo que renuncien al mismo.

Cuatro. La renuncia al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca tendrá efecto para un período mínimo de tres años, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan.

### Artículo 125. Ámbito objetivo de aplicación.

El régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca será aplicable a las explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras que obtengan directamente productos naturales, vegetales o animales de sus cultivos, explotaciones o capturas para su transmisión a terceros, así como a los servicios accesorios a dichas explotaciones a que se refiere el artículo 127 de esta Ley.

### Artículo 126. Actividades excluidas del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

Uno. El régimen especial regulado en este capítulo **no será aplicable a las explotaciones agrícolas**, forestales, ganaderas o pesqueras, **en la medida en que los productos naturales obtenidos en las mismas se utilicen** por el titular de la explotación en cualquiera de los siguientes fines:

- 1º La transformación, elaboración y manufactura, directamente o por medio de terceros para su posterior transmisión.  
Se presumirá en todo caso de transformación toda actividad para cuyo ejercicio sea preceptivo el alta en un epígrafe correspondiente a actividades industriales de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas.
- 2º La comercialización, mezclados con otros productos adquiridos a terceros, aunque sean de naturaleza idéntica o similar, salvo que estos últimos tengan por objeto la mera conservación de aquéllos.
- 3º La comercialización efectuada de manera continuada en establecimientos fijos situados fuera del lugar donde radique la explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera.
- 4º La comercialización efectuada en establecimientos en los que el sujeto pasivo realice además otras actividades empresariales o profesionales distintas de la propia explotación agrícola, forestal, ganadera o pesquera.

Dos. **No será aplicable el régimen especial de la agricultura**, ganadería y pesca a las siguientes actividades:

- 1º Las explotaciones cinegéticas de carácter deportivo o recreativo.
- 2º La pesca marítima.
- 3º La ganadería independiente.

A estos efectos, se considerará ganadería independiente la definida como tal en el Impuesto sobre Actividades Económicas, con referencia al conjunto de la actividad ganadera explotada directamente por el sujeto pasivo.

4º La prestación de servicios distintos de los previstos en el artículo 127 de esta Ley.

### **Artículo 127. Servicios accesorios incluidos en el régimen especial.**

Uno. Se considerarán incluidos en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca los servicios de carácter accesorio a las explotaciones a las que resulte aplicable dicho régimen especial que presten los titulares de las mismas a terceros con los medios ordinariamente utilizados en dichas explotaciones, siempre que tales servicios contribuyan a la realización de las producciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras de los destinatarios.

Dos. Lo dispuesto en el apartado precedente no será de aplicación si durante el año inmediato anterior el importe del conjunto de los servicios accesorios prestados excediera del 20 por 100 del volumen total de operaciones de las explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras principales a las que resulte aplicable el régimen especial regulado en este capítulo.

### **Artículo 128. Realización de actividades económicas en sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional.**

Podrán acogerse al régimen especial regulado en este capítulo los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras a las que resulte aplicable el mismo, aunque realicen otras actividades de carácter empresarial o profesional. En tal caso, el régimen especial sólo producirá efectos respecto a las actividades incluidas en el mismo, y dichas actividades tendrán siempre la consideración de sector diferenciado de la actividad económica del sujeto pasivo.

### **Artículo 129. Obligaciones de los sujetos pasivos acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.**

Uno. Los sujetos pasivos acogidos a este régimen especial no estarán sometidos, en lo que concierne a las actividades incluidas en el mismo, a las obligaciones de liquidación, repercusión o pago del impuesto ni, en general, a cualesquiera de las establecidas en los Títulos X y XI de esta Ley, a excepción de las contempladas en el artículo 164, apartado uno, números 1.o, 2.o y 5.o de dicha Ley y de las de registro y contabilización, que se determinen reglamentariamente.

La regla anterior también será de aplicación respecto de las entregas de bienes de inversión distintos de los bienes inmuebles, utilizados exclusivamente en las referidas actividades.

Dos. Se exceptúan de lo dispuesto en el apartado anterior las operaciones siguientes:

- 1.º Las importaciones de bienes.
- 2.º Las adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- 3.º Las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.o de esta Ley.

Tres. Si los empresarios acogidos a este régimen especial realizasen actividades en otros sectores diferenciados, deberán llevar y conservar en debida forma los libros y documentos que se determinen reglamentariamente.

### **Artículo 47. Obligaciones formales.**

1. Con carácter general, los sujetos pasivos acogidos a este régimen especial habrán de llevar, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, un Libro registro en el que anotarán las operaciones comprendidas en el régimen especial.

2. Los sujetos pasivos que se indican a continuación deberán, asimismo, cumplir las obligaciones siguientes:

1.º Los sujetos pasivos que realicen otras actividades a las que sean aplicables el régimen simplificado o el régimen especial del recargo de equivalencia deberán llevar el Libro registro de facturas recibidas, anotando con la debida separación las facturas que correspondan a adquisiciones correspondientes a cada sector diferenciado de actividad, incluso las referentes al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

2.º Los sujetos pasivos que realicen actividades a las que sea aplicable cualquier otro régimen distinto de los mencionados en el número 1.o deberán cumplir respecto de ellas las obligaciones formales establecidas con carácter general o específico en este Reglamento. En todo caso, en el Libro registro de facturas recibidas deberán anotarse con la debida separación las facturas relativas a adquisiciones correspondientes a actividades a las que sea aplicable el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

### **Artículo 130. Régimen de deducciones y compensaciones.**

Uno. Los sujetos pasivos acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca no podrán deducir las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes de cualquier naturaleza o por los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las actividades a las que sea aplicable este régimen especial.

A efectos de lo dispuesto en el capítulo I del Título VIII de esta Ley, se considerará que no originan el derecho a deducir las operaciones llevadas a cabo en el desarrollo de actividades a las que resulte aplicable este régimen especial.

Dos. Los empresarios acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca tendrán derecho a percibir una compensación a tanto alzado por las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan soportado o satisfecho por las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que utilicen dichos bienes y servicios en la realización de actividades a las que resulte aplicable dicho régimen especial.

El derecho a percibir la compensación nacerá en el momento en que se realicen las operaciones a que se refiere el apartado siguiente.

Tres. Los empresarios titulares de las explotaciones a las que sea de aplicación el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca tendrán derecho a percibir la compensación a que se refiere este artículo cuando realicen las siguientes operaciones:

- 1º Las entregas de los productos naturales obtenidos en dichas explotaciones a otros empresarios o profesionales, cualquiera que sea el territorio en el que estén establecidos, con las siguientes excepciones:
  - a) Las efectuadas a empresarios que estén acogidos a este mismo régimen especial en el territorio de aplicación del impuesto y que utilicen los referidos productos en el desarrollo de las actividades a las que apliquen dicho régimen especial.
  - b) Las efectuadas a empresarios o profesionales que en el territorio de aplicación del impuesto realicen exclusivamente operaciones exentas del impuesto distintas de las enumeradas en el artículo 94, apartado uno de esta Ley.
- 2º Las entregas a que se refiere el artículo 25 de esta Ley de los productos naturales obtenidos en dichas explotaciones, cuando el adquirente sea una persona jurídica que no actúe como empresario o profesional y no le afecte en el Estado miembro de destino la no sujeción establecida según los criterios contenidos en el artículo 14 de esta Ley.
- 3º Las prestaciones de servicios a que se refiere el artículo 127 de esta Ley, cualquiera que sea el territorio en el que estén establecidos sus destinatarios y siempre que estos últimos no estén acogidos a este mismo régimen especial en el ámbito espacial del impuesto.

Cuatro. Lo dispuesto en los apartados dos y tres de este artículo no será de aplicación cuando los sujetos pasivos acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca efectúen las entregas o exportaciones de productos naturales en el desarrollo de actividades a las que no fuese aplicable dicho régimen especial, sin perjuicio de su derecho a las deducciones establecidas en el Título VIII de esta Ley.

**Cinco. La compensación a tanto alzado** a que se refiere el apartado tres de este artículo será la cantidad resultante de aplicar, al precio de venta de los productos o de los servicios indicados en dicho apartado, el porcentaje que proceda de entre los que se indican a continuación:

- 1º El 12 por 100, en las entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones agrícolas o forestales y en los servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones.
- 2º El 10,5 por 100, en las entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones ganaderas o pesqueras y en los servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones.

Para la determinación de los referidos precios, no se computarán los tributos indirectos que graven las citadas operaciones, ni los gastos accesorios o complementarios a las mismas, cargados separadamente al adquirente, tales como comisiones, embalajes, portes, transportes, seguros, financieros u otros.

En las operaciones realizadas sin contraprestación dineraria, los referidos porcentajes se aplicarán sobre el valor de mercado de los productos entregados o de los servicios prestados.

El porcentaje aplicable en cada operación será el vigente en el momento en que nazca el derecho a percibir la compensación.

#### **Artículo 131. Obligados al reintegro de las compensaciones.**

El reintegro de las compensaciones a que se refiere el artículo 130 de esta Ley se efectuará por:

- 1º La Hacienda Pública por las entregas de bienes que sean objeto de exportación o de expedición o transporte a otro Estado miembro y por los servicios comprendidos en el régimen especial prestados a destinatarios establecidos fuera del territorio de aplicación del impuesto.
- 2º El adquirente de los bienes que sean objeto de entregas distintas de las mencionadas en el número anterior y el destinatario de los servicios comprendidos en el régimen especial establecido en el territorio de aplicación del impuesto.

### **CAPÍTULO IV Régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección**

#### **Artículo 135. Régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.**

Uno. Los sujetos pasivos revendedores de bienes usados o de bienes muebles que tengan la consideración de objetos de arte, antigüedades u objetos de colección aplicarán el régimen especial regulado en este Capítulo a las siguientes entregas de bienes:

- 1º Entregas de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección adquiridos por el revendedor a:
  - a) Una persona que no tenga la condición de empresario o profesional.
  - b) Un empresario o profesional que se beneficie del régimen de franquicia del Impuesto en el Estado miembro de inicio de la expedición o transporte del bien, siempre que dicho bien tuviera para el referido empresario o profesional la consideración de bien de inversión.
  - c) Un empresario o profesional en virtud de una entrega exenta del Impuesto, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 20, apartado uno, números 24º o 25º de esta Ley.
  - d) Otro sujeto pasivo revendedor que haya aplicado a su entrega el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.
- 2º Entregas de objetos de arte, antigüedades u objetos de colección que hayan sido importados por el propio sujeto pasivo revendedor.

3º Entregas de objetos de arte adquiridos a empresarios o profesionales en virtud de las operaciones a las que haya sido de aplicación el tipo impositivo reducido establecido en el artículo 91, apartado uno, números 4 y 5, de esta Ley.

Dos. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, los sujetos pasivos revendedores podrán aplicar a cualquiera de las operaciones enumeradas en el mismo el régimen general del impuesto, en cuyo caso tendrán derecho a deducir las cuotas del impuesto soportadas o satisfechas en la adquisición o importación de los bienes objeto de reventa, con sujeción a las reglas establecidas en el Título VIII de esta Ley.

Tres. No será de aplicación el régimen especial regulado en este capítulo a las entregas de los medios de transporte nuevos definidos en el número 2.º del artículo 13 cuando dichas entregas se realicen en las condiciones previstas en el artículo 25, apartados uno, dos y tres de la presente Ley.

### Artículo 136. Concepto de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección y de sujeto pasivo revendedor.

Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley **se considerarán:**

1º **Bienes usados**, los bienes muebles corporales susceptibles de uso duradero que, habiendo sido utilizados con anterioridad por un tercero, sean susceptibles de nueva utilización para sus fines específicos.

No tienen la consideración de bienes usados:

- a) Los materiales de recuperación, los envases, los embalajes, el oro, el platino y las piedras preciosas.
- b) Los bienes que hayan sido utilizados, renovados o transformados por el propio sujeto pasivo transmitente o por su cuenta. A efectos de lo establecido en este capítulo se considerarán de renovación las operaciones que tengan por finalidad el mantenimiento de las características originales de los bienes cuando su coste exceda del precio de adquisición de los mismos.

2º **Objetos de arte**, los bienes enumerados a continuación:

- a) Cuadros, "collages" y cuadros de pequeño tamaño similares, pinturas y dibujos, realizados totalmente a mano por el artista, con excepción de los planos de arquitectura e ingeniería y demás dibujos industriales, comerciales, topográficos o similares, de los artículos manufacturados decorados a mano, de los lienzos pintados para decorados de teatro, fondos de estudio o usos análogos (código NC 9701).
- b) Grabados, estampas y litografías originales de tiradas limitadas a 200 ejemplares, en blanco y negro o en color, que procedan directamente de una o varias planchas totalmente ejecutadas a mano por el artista, cualquiera que sea la técnica o la materia empleada, a excepción de los medios mecánicos o fotomecánicos (código NC 9702 00 00).
- c) Esculturas originales y estatuas de cualquier materia, siempre que hayan sido realizadas totalmente por el artista; vaciados de esculturas, de tirada limitada a ocho ejemplares y controlada por el artista o sus derechohabientes (código NC 9703 00 00).
- d) Tapicerías (código NC 5805 00 00) y textiles murales (código NC 6304 00 00) tejidos a mano sobre la base de cartones originales realizados por artistas, a condición de que no haya más de ocho ejemplares de cada uno de ellos.
- e) Ejemplares únicos de cerámica, realizados totalmente por el artista y firmados por él.
- f) Esmaltes sobre cobre realizados totalmente a mano, con un límite de ocho ejemplares numerados y en los que aparezca la firma del artista o del taller, a excepción de los artículos de bisutería, orfebrería y joyería.
- g) Fotografías tomadas por el artista y reveladas e impresas por el autor o bajo su control, firmadas y numeradas con un límite de treinta ejemplares en total, sean cuales fueren los formatos y soportes.

3º **Objetos de colección**, los bienes enumerados a continuación:

- a) Sellos de correos, timbres fiscales, marcas postales, sobres primer día, artículos franqueados y análogos, obliterados, o bien sin obliterar que no tengan ni hayan de tener curso legal (código NC 9704 00 00).
- b) Colecciones y especímenes para colecciones de zoología, botánica, mineralogía o anatomía, o que tengan interés histórico, arqueológico, paleontológico, etnográfico o numismático (código NC 9705 00 00).

4º **Antigüedades**, los objetos que tengan más de cien años de antigüedad y no sean objetos de arte o de colección (código NC 9706 00 00).

5º **Revendedor de bienes**, el empresario que realice con carácter habitual entregas de los bienes comprendidos en los números anteriores, que hubiesen sido adquiridos o importados para su posterior reventa.

También tiene la condición de revendedor el organizador de ventas en subasta pública de los bienes citados en el párrafo anterior, cuando actúe en nombre propio en virtud de un contrato de comisión de venta.

Dos. En ningún caso se aplicará este régimen especial al oro de inversión definido en el artículo 140 de esta Ley.

### Artículo 137. La base imponible.

Uno. La base imponible de las entregas de bienes a las que se aplique el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección estará constituida por el margen de beneficio de cada operación aplicado por el sujeto pasivo revendedor, minorado en la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a dicho margen.

A estos efectos, se considerará margen de beneficio la diferencia entre el precio de venta y el precio de compra del bien.

El precio de venta estará constituido por el importe total de la contraprestación de la transmisión, determinada de conformidad con lo establecido en los artículos 78 y 79 de esta Ley, más la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido que grave la operación.

El precio de compra estará constituido por el importe total de la contraprestación correspondiente a la adquisición del bien transmitido, determinada de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 78, 79 y 82 de esta Ley, más el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido que, en su caso, haya gravado la operación.

Cuando se transmitan objetos de arte, antigüedades u objetos de colección importados por el sujeto pasivo revendedor, para el cálculo del margen de beneficio se considerará como precio de compra la base imponible de la importación del bien, determinada con arreglo a lo previsto en el artículo 83 de esta Ley, más la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido que grave la importación.

Dos. Los sujetos pasivos revendedores podrán optar por determinar la base imponible mediante el margen de beneficio global, para cada período de liquidación, aplicado por el sujeto pasivo, minorado en la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a dicho margen.

El margen de beneficio global será la diferencia entre el precio de venta y el precio de compra de todas las entregas de bienes efectuadas en cada período de liquidación. Estos precios se determinarán en la forma prevista en el apartado anterior para calcular el margen de beneficio de cada operación sujeta al régimen especial.

La aplicación de esta modalidad de determinación de la base imponible se ajustará a las siguientes reglas:

1º La modalidad del margen de beneficio global sólo podrá aplicarse para los siguientes bienes:

- a) Sellos, efectos timbrados, billetes y monedas, de interés filatélico o numismático.
- b) Discos, cintas magnéticas y otros soportes sonoros o de imagen.
- c) Libros, revistas y otras publicaciones.

No obstante, la Administración tributaria, previa solicitud del interesado, podrá autorizar la aplicación de la modalidad del margen de beneficio global para determinar la base imponible respecto de bienes distintos de los indicados anteriormente, fijando las condiciones de la autorización y pudiendo revocarla cuando no se den las circunstancias que la motivaron.

2º La opción se efectuará en la forma que se determine reglamentariamente, y surtirá efectos hasta su renuncia y, como mínimo, hasta la finalización del año natural siguiente. El sujeto pasivo revendedor que hubiera ejercitado la opción deberá determinar con arreglo a dicha modalidad la base imponible correspondiente a todas las entregas que de los referidos bienes realice durante el período de aplicación de la misma, sin que quepa aplicar a las citadas entregas el régimen general del impuesto.

3º Si el margen de beneficio global correspondiente a un período de liquidación fuese negativo, la base imponible de dicho período será cero y el referido margen se añadirá al importe de las compras del período siguiente.

4º Los sujetos pasivos revendedores que hayan optado por esta modalidad de determinación de la base imponible deberán practicar una regularización anual de sus existencias, para lo cual deberá calcularse la diferencia entre el saldo final e inicial de las existencias de cada año y añadir esa diferencia, si fuese positiva, al importe de las ventas del último período y si fuese negativa añadirla al importe de las compras del mismo período.

5º Cuando los bienes fuesen objeto de entregas exentas en aplicación de los artículos 21, 22, 23 ó 24 de esta Ley, el sujeto pasivo deberá disminuir del importe total de las compras del período el precio de compra de los citados bienes. Cuando no fuese conocido el citado precio de compra podrá utilizarse el valor de mercado de los bienes en el momento de su adquisición por el revendedor.

Asimismo, el sujeto pasivo no computará el importe de las referidas entregas exentas entre las ventas del período.

6º A efectos de la regularización a que se refiere la regla 4.ª, en los casos de inicio o de cese en la aplicación de esta modalidad de determinación de la base imponible el sujeto pasivo deberá hacer un inventario de las existencias a la fecha de inicio o del cese, consignando el precio de compra de los bienes o, en su defecto, el valor del bien en la fecha de su adquisición.

### Artículo 138. Repercusión del Impuesto.

En las facturas que documenten las operaciones a que resulte aplicable este régimen especial, los sujetos pasivos no podrán consignar separadamente la cuota repercutida, debiendo entenderse ésta comprendida en el precio total de la operación.

No serán deducibles las cuotas soportadas por los adquirentes de bienes usados, objetos de arte, antigüedades u objetos de colección que les hayan sido entregados por sujetos pasivos revendedores con aplicación del régimen especial regulado en este capítulo.

### Artículo 139. Deducciones.

Los sujetos pasivos revendedores no podrán deducir las cuotas del Impuesto soportadas o satisfechas por la adquisición o importación de bienes que sean a su vez transmitidos por aquéllos en virtud de entregas sometidas a este régimen especial.

## CAPÍTULO V Régimen especial del oro de inversión

### Artículo 140. Concepto de oro de inversión.

A efectos de lo dispuesto en la presente Ley, se considerarán oro de inversión:

1.º Los lingotes o láminas de oro de ley igual o superior a 995 milésimas y cuyo peso se ajuste a lo dispuesto en el apartado noveno del anexo de esta Ley.

2.º Las monedas de oro que reúnan los siguientes requisitos:

- a) Que sean de ley igual o superior a 900 milésimas.
- b) Que hayan sido acuñadas con posterioridad al año 1800.
- c) Que sean o hayan sido moneda de curso legal en su país de origen.
- d) Que sean comercializadas habitualmente por un precio no superior en un 80 por 100 al valor de mercado del oro contenido en ellas.

En todo caso, se entenderá que los requisitos anteriores se cumplen en relación con las monedas de oro incluidas en la relación que, a tal fin, se publicará en el "Diario Oficial de las Comunidades Europeas" serie C, con anterioridad al 1 de diciembre de cada año. Se considerará que dichas monedas cumplen los requisitos exigidos para ser consideradas como oro de inversión durante el año natural siguiente a aquél en que se publique la relación citada o en los años sucesivos mientras no se modifiquen las publicadas anteriormente.

## CAPÍTULO VI Régimen especial de las agencias de viajes

### Artículo 141. Régimen especial de las agencias de viajes.

Uno. El régimen especial de las agencias de viajes **será de aplicación**:

1º A las operaciones realizadas por las agencias de viajes cuando actúen en nombre propio respecto de los viajeros y utilicen en la realización del viaje bienes entregados o servicios prestados por otros empresarios o profesionales.

A efectos de este régimen especial, se considerarán viajes los servicios de hospedaje o transporte prestados conjuntamente o por separado y, en su caso, con otros de carácter accesorio o complementario de los mismos.

2º A las operaciones realizadas por los organizadores de circuitos turísticos y cualquier empresario o profesional en los que concurran las circunstancias previstas en el número anterior.

Dos. El régimen especial de las agencias de viajes **no será de aplicación** a las operaciones llevadas a cabo utilizando para la realización del viaje exclusivamente medios de transporte o de hostelería propios.

Tratándose de viajes realizados utilizando en parte medios propios y en parte medios ajenos, el régimen especial sólo se aplicará respecto de los servicios prestados mediante medios ajenos.

### Artículo 145. La base imponible.

Uno. La base imponible será el margen bruto de la agencia de viajes.

A estos efectos, se considerará margen bruto de la agencia la diferencia entre la cantidad total cargada al cliente, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido que grava la operación, y el importe efectivo, impuestos incluidos, de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que, efectuadas por otros empresarios o profesionales, sean adquiridos por la agencia para su utilización en la realización del viaje y redunden directamente en beneficio del viajero.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se considerarán adquiridos por la agencia para su utilización en la realización del viaje, entre otros, los servicios prestados por otras agencias de viajes con dicha finalidad, excepto los servicios de mediación prestados por las agencias minoristas, en nombre y por cuenta de las mayoristas, en la venta de viajes organizados por estas últimas.

Para la determinación del margen bruto de la agencia no se computarán las cantidades o importes correspondientes a las operaciones exentas del Impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 143 de esta Ley, ni los de los bienes o servicios utilizados para la realización de las mismas.

Dos. No se considerarán prestados para la realización de un viaje, entre otros, los siguientes servicios:

- 1.º Las operaciones de compraventa o cambio de moneda extranjera.
- 2.º Los gastos de teléfono, télex, correspondencia y otros análogos efectuados por la agencia.

## CAPÍTULO VII Régimen especial del recargo de equivalencia

### Artículo 148. Régimen especial del recargo de equivalencia.

Uno. El régimen especial del recargo de equivalencia se aplicará a los comerciantes minoristas que sean personas físicas o entidades en régimen de atribución de rentas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que desarrollen su actividad en los sectores económicos y cumplan los requisitos que se determinen reglamentariamente.

Dos. En el supuesto de que el sujeto pasivo a quien sea de aplicación este régimen especial realice otras actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, la de comercio minorista sometida a dicho régimen especial tendrá, en todo caso, la consideración de sector diferenciado de la actividad económica.

Tres. Reglamentariamente podrán determinarse los artículos o productos cuya comercialización quedará excluida de este régimen especial.

### Artículo 149. Concepto de comerciante minorista.

Uno. A los efectos de esta Ley, **se considerarán comerciantes minoristas** los sujetos pasivos en quienes concurran los siguientes requisitos:

1º Realizar con habitualidad entregas de bienes muebles o semovientes sin haberlos sometido a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura, por sí mismos o por medio de terceros.

No se considerarán comerciantes minoristas, en relación con los productos por ellos transformados, quienes hubiesen sometido los productos objeto de su actividad por sí mismos o por medio de terceros, a algunos de los procesos indicados en el párrafo anterior, sin perjuicio de su consideración como tales respecto de otros productos de análoga o distinta naturaleza que comercialicen en el mismo estado en que los adquirieron.

2º Que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes a la Seguridad Social, a sus entidades gestoras o colaboradoras o a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales, efectuadas durante el año precedente, hubiese excedido del **80 por 100** del total de las entregas realizadas de los citados bienes.

El requisito establecido en el párrafo anterior no será de aplicación en relación con los sujetos pasivos que tengan la condición de comerciantes minoristas según las normas reguladoras del Impuesto sobre Actividades Económicas, siempre que en ellos concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que no puedan calcular el porcentaje que se indica en dicho párrafo por no haber realizado durante el año precedente actividades comerciales.
- b) Que les sea de aplicación y no hayan renunciado a la modalidad de signos, índices y módulos del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Dos. Reglamentariamente se determinarán las operaciones o procesos que no tienen la consideración de transformación a los efectos de la pérdida de la condición de comerciante minorista.

### Artículo 154. Contenido del régimen especial del recargo de equivalencia.

Uno. La exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido exigible a los comerciantes minoristas a quienes resulte aplicable este régimen especial se efectuará mediante la repercusión del recargo de equivalencia efectuada por sus proveedores.

Lo dispuesto en este apartado se entenderá sin perjuicio de la obligación de autoliquidación y pago del impuesto correspondiente a las adquisiciones intracomunitarias de bienes y a las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º de esta Ley.

Dos. Los sujetos pasivos sometidos a este régimen especial no estarán obligados a efectuar la liquidación ni el pago del Impuesto a la Hacienda Pública en relación con las operaciones comerciales por ellos efectuadas a las que resulte aplicable este régimen especial, ni por las transmisiones de los bienes o derechos utilizados exclusivamente en dichas actividades, con exclusión de las entregas de bienes inmuebles sujetas y no exentas, por las que el transmitente habrá de repercutir, liquidar e ingresar las cuotas del Impuesto devengadas.

Tampoco podrán deducir las cuotas soportadas por las adquisiciones o importaciones de bienes de cualquier naturaleza o por los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las actividades a las que afecte este régimen especial.

A efectos de la regularización de deducciones por bienes de inversión, la prorrata de deducción aplicable en este sector diferenciado de actividad económica durante el período en que el sujeto pasivo esté sometido a este régimen especial será cero. No procederá efectuar la regularización a que se refiere el artículo 110 de esta Ley en los supuestos de transmisión de bienes de inversión utilizados exclusivamente para la realización de actividades sometidas a este régimen especial.

Tres. Los comerciantes minoristas sometidos a este régimen especial repercutirán a sus clientes la cuota resultante de aplicar el tipo tributario del impuesto a la base imponible correspondiente a las ventas y a las demás operaciones gravadas por dicho tributo que realicen, sin que, en ningún caso, puedan incrementar dicho porcentaje en el importe del recargo de equivalencia.

### Artículo 156. Recargo de equivalencia.

El recargo de equivalencia se exigirá en las siguientes operaciones que estén sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido:

- 1º Las entregas de bienes muebles o semovientes que los empresarios efectúen a comerciantes minoristas que no sean sociedades mercantiles.
- 2º Las adquisiciones intracomunitarias o importaciones de bienes realizadas por los comerciantes a que se refiere el número anterior.
- 3º Las adquisiciones de bienes realizadas por los citados comerciantes a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º de esta Ley.

### Artículo 161. Tipos.

Los tipos del recargo de equivalencia serán los siguientes:

- 1º Con carácter general, el 5,2 por ciento.
- 2º Para las entregas de bienes a las que resulte aplicable el tipo impositivo establecido en el artículo 91, apartado uno de esta Ley, el 1,4 por ciento.

- 3º Para las entregas de bienes a las que sea aplicable el tipo impositivo previsto en el artículo 91, apartado dos de esta Ley, el 0,50 por ciento.
- 4º Para las entregas de bienes objeto del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco, el 1,75 por ciento.

**Artículo 163. Obligación de acreditar la sujeción al régimen especial del recargo de equivalencia.**

Las personas o entidades que no sean sociedades mercantiles y realicen habitualmente operaciones de ventas al por menor estarán obligadas a acreditar ante sus proveedores o, en su caso, ante la Aduana, el hecho de estar sometidos o no al régimen especial del recargo de equivalencia en relación con las adquisiciones o importaciones de bienes que realicen.

**DT 13ª. Límites para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca en los ejercicios 2016 a 2023.**

Para los ejercicios 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 y 2023, la magnitud de 150.000 euros a que se refiere el primer guion del número 2.º y el número 3.º del apartado dos del artículo 122, y el número 6.º del apartado dos del artículo 124 de esta ley, queda fijada en 250.000 euros.

