

Tema 20 y 21. El Impuesto sobre el Valor Añadido: Concepto y naturaleza. Ámbito de aplicación. Entregas de bienes y prestaciones de servicios: hecho imponible, exenciones, sujeto pasivo, devengo y base imponible. Tipos impositivos. Requisitos generales de deducción.

HECHO IMPONIBLE.

Entrega de bienes	Las ejecuciones de obra cuando el empresario que ejecute la obra aporte materiales cuando el coste de los mismos exceda del 40% de la B.I	
	Las aportaciones no dinerarias y las adjudicaciones en caso de liquidación o disolución, sin perjuicio de la tributación por ITPAJD.	
	Las transmisiones de bienes en virtud de una norma o de una resolución administrativa o jurisdiccional, incluida la expropiación forzosa	
	Las cesiones de bienes en virtud de contratos de arrendamiento-venta . Se asimilarán los arrendamientos con opción de compra desde el momento en que el arrendatario se comprometa a ejercer dicha opción.	
	Las cesiones en virtud de contratos de venta con pacto de reserva de dominio En estas operaciones existe entrega del bien, aplicándose el devengo “cuando los bienes se pongan en posesión del adquirente” (art. 75.1 Ley).	
	Las transmisiones de bienes entre comitente y comisionista que actúe en nombre propio.	
	El suministro de productos informáticos normalizados , efectuados en cualquier soporte material.	
	Las transmisiones de valores cuya posesión asegure la atribución de la propiedad, el uso o disfrute de un inmueble en los supuestos previstos en el art 20. Uno. 18 K).	
	Se considera entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes. Entre los bienes corporales se incluyen: el gas, el calor, el frío, la energía eléctrica y demás modalidades de energía (art. 8. Uno. LIVA	
	Operaciones asimiladas a las entregas	Autoconsumo de bienes
b) Transmisión del poder de disposición de los bienes corporales que integran el patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo.		
<p>c) El cambio de afectación de un sector a otro diferenciado salvo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Se deba a una modificación normativa, o • Se produzca un cambio del régimen general u otro especial y viceversa. <p>Se consideran sectores diferenciados:</p> <p>a) Si tienen asignados grupos diferentes de actividades en la CNAE, no sean actividad accesoria (15% de la actividad principal) y, por último, el porcentaje de deducción (prorrata) sobre la cuota soportada de cada actividad difiera entre sí en más de cincuenta puntos porcentuales.</p> <p>b) Aquellos otros sectores acogidos a los regímenes especiales: simplificado, agricultura, ganadería y pesca, operaciones con oro de inversión, o recargo de equivalencia.</p> <p>c) Las operaciones de arrendamiento financiero.</p> <p>d) Las operaciones de cesión de créditos salvo “factoring”.</p> <p>e) 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.</p>		
También se considera operación asimilada a las entregas de bienes (art. 9.3 LIVA; redacción. LPGE 2011) 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 aquélla en este último; no obstante, dicho precepto contiene numerosas exclusiones, quedando prácticamente reducido a los transfert de bienes de inversión y a los de mercancías para stock.		

CONCEPTO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS

Prestaciones de servicios	Se entenderá por prestación de servicios toda operación sujeta al impuesto que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes. En particular, y sin ánimo de ser exhaustivos, se considerarán prestaciones de servicios (art. 11.2. LIVA):
	El ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio
	Los arrendamientos de bienes, industria, negocio, empresas o establecimientos mercantiles
	Las cesiones de uso o disfrute de bienes
	Las cesiones y concesiones de derechos de autor, licencias, patentes, marcas de fábrica y comerciales y demás derechos de propiedad intelectual e industrial
	Las ejecuciones de obra que no tengan la consideración de entregas de bienes.
	Los traspasos de locales de negocio
	Los transportes
	Los servicios de hostelería, restaurante o acampamento
	Las operaciones de seguro, reaseguro y capitalización
	Las prestaciones de hospitalización
	Los préstamos y créditos en dinero
	El derecho a utilizar instalaciones deportivas o recreativas
	La explotación de ferias y exposiciones
	Las operaciones de mediación, de agencia o comisión en nombre ajeno.
	El suministro de productos informáticos cuando no sea entrega.
Autoconsumo de servicios	Las transferencias de bienes y derechos que no sean autoconsumo de bienes.
	La aplicación al uso particular de los bienes integrantes de su patrimonio empresarial
	Las demás prestaciones de servicios efectuadas a título gratuito por el sujeto pasivo

CONCEPTO DE EMPRESARIO O PROFESIONAL

Concepto de empresario o profesional	Las personas o entidades que realicen actividades empresariales o profesionales.
	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 art 25
	Se reputarán empresarios o profesionales respecto de todos los servicios que les sean prestados:
	Quienes realicen actividades sujetas simultáneamente con otras no sujetas.
	Las personas jurídicas que no actúen como empresarios cuando tengan asignados NIF-IVA.

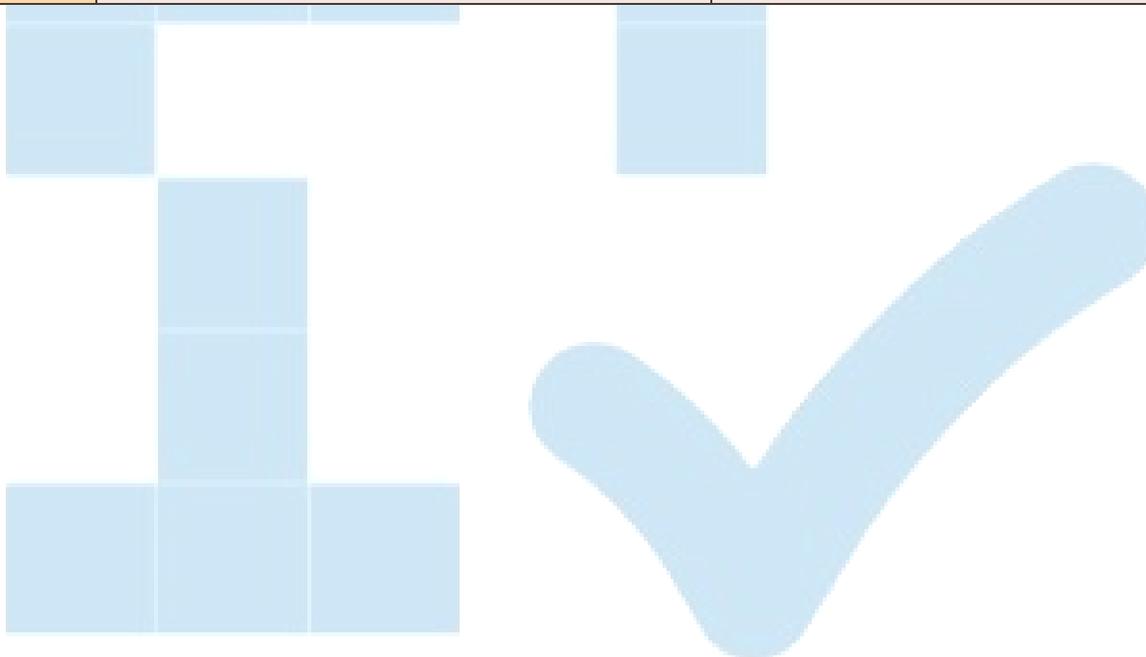
CONCEPTO DE ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS DE BIENES.

Entregas intracomunitarias de bienes	
Están sujetas en el TAI (Art 13)	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
	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.
	Las adquisiciones de bienes que se correspondan con las entregas de bienes que hayan de ser objeto de instalación o montaje.
	Las adquisiciones de bienes que se correspondan con las ventas a distancia comprendidas en el artículo 68.3 de esta Ley.
	Las adquisiciones de bienes que se correspondan con las entregas de bienes objeto de impuestos especiales a que se refiere el artículo 68.5 de esta Ley".
	Las A.I.B. cuya entrega en el Estado de origen de la expedición o transporte haya estado exenta del impuesto como operación asimilada a las exportaciones, con algunas excepciones
	Entregas de gas a través de una red de gas natural situada en el territorio de la Comunidad las entregas de electricidad, calor o frío a través de redes de calefacción o refrigeración que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación.
Adquisiciones de vehículos nuevos	Siempre tributa en destino
Operaciones Asimiladas a las AIB	
La afectación a las actividades en el territorio de aplicación de Impuesto de un bien expedido desde otro Estado miembro en el que el referido bien haya sido producido.	
La afectación realizada por las Fuerzas de un Estado parte la OTAN en el TAI, para su uso o el del elemento civil que las acompaña, de los bienes que no han sido adquiridos por dichas fuerzas o elemento civil, .	
Cualquier adquisición resultante de una operación que, si se hubiese efectuado en el interior del país sería calificada como entrega de bienes en virtud de lo dispuesto en el artículo 8 de esta Ley	

SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN.

SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN	ENTREGAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS	
	La transmisión de un conjunto de elementos corporales capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional, SALVO:	La mera cesión de bienes o derechos
		Las realizadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente conforme a lo dispuesto en el art. 5. Uno c) LIVA, cuando dichas transmisiones tengan por objeto la mera cesión de bienes.
		Las efectuadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente por la realización ocasional de las operaciones a que se refiere el art. 5. Uno d) LIVA <ul style="list-style-type: none"> • Resultará irrelevante que el adquirente desarrolle la misma actividad. • En caso de que se desafecten posteriormente la referida desafectación quedará sujeta al Impuesto.
	Las entregas gratuitas de muestras de mercancías sin valor comercial estimable, con fines de promoción de las actividades empresariales o profesionales	
	Las prestaciones de servicios de demostración a título gratuito efectuados para la promoción de las actividades empresariales o profesionales	
	Las entregas sin contraprestación de impresos u objetos de carácter publicitario. Por excepción 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.	
	Los servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia derivado de relaciones administrativas o laborales, incluidas en estas últimas las de carácter especial	
	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	
	El autoconsumo , excepto los que consistan en prestaciones de servicios efectuados a título gratuito por el sujeto pasivo no contempladas en el art. 12 apartados 1º y 2º, siempre que no se hubiese atribuido al sujeto pasivo el derecho a efectuar la deducción total o parcial del IVA efectivamente soportado con ocasión de la adquisición o importación de los bienes o de sus elementos componentes que sean objeto de dichas operaciones.	
Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizados directamente por las Administraciones Públicas, sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria. SALVO	a) Telecomunicaciones. b) Distribución de agua, gas, calor, frío, energía eléctrica y demás modalidades de energía. c) Transporte de personas y bienes. d) Servicios portuarios, y aeroportuarios y explotación de infraestructuras ferroviarias, incluyendo las concesiones y autorizaciones exceptuadas de la no sujeción por lo dispuesto en el nº 9 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 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) Los comerciales o mercantiles de los entes públicos de radio y televisión, incluidas las relativas a la cesión de uso de sus instalaciones. m) Las de matadero.	

SUJETOS DE NO SUJECCIÓN	Las concesiones y autorizaciones administrativas, excepto	<ul style="list-style-type: none"> Las que tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar el dominio público portuario. Las que tengan por objeto la cesión de los inmuebles e instalaciones en aeropuertos. Las que tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias. Las autorizaciones para la prestación de servicios al público y para el desarrollo de actividades comerciales o industriales en el ámbito portuario.
	Las prestaciones de servicios a título gratuito a que se refiere el art. 12, número 3º 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.	
	Las operaciones realizadas por las Comunidades de Regantes para la ordenación y aprovechamiento de las aguas.	
	Las entregas de dinero a título de contraprestación o pago.	
	ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS DE BIENES	
	Sujetos pasivos acogidos al REAGP, respecto de los bienes destinados al desarrollo de su actividad	<ul style="list-style-type: none"> Siempre que no superen los 10.000 Euros Se excluyen los medios de transporte nuevos
	Cuando realicen exclusivamente operaciones que no originan derecho a la deducción total o parcial.	
Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales		



EXENCIONES.

EXENCIONES EN OPERACIONES INTERIORES	Asistencia sanitaria.
	a) Hospitalización y asistencia sanitaria , y las relacionadas con las mismas, realizadas por Centros de Derecho Público o Centros privados en régimen de precios autorizados. b) La asistencia a personas físicas por profesionales médicos o sanitarios , incluidos psicólogos, logopedas y ópticos. c) Las entregas de plasma, sangre y demás fluidos, tejidos y otros elementos del cuerpo humano efectuadas con fines médicos o de investigación . d) Las prótesis dentales y ortopedias maxilares realizadas en el ámbito de sus respectivas profesiones por estomatólogos, odontólogos, mecánicos dentistas y protésicos dentales. e) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios por la Seguridad Social directamente o a través de Entidades gestoras o colaboradoras. f) El transporte de enfermos o heridos en ambulancias o vehículos adaptados para ello.
	Asistencia social, deportiva, cultural y otras realizadas sin finalidad lucrativa.
	a) Asistencia social: Protección a la infancia y juventud, asistencia a la tercera edad, a personas con minusvalía, toxicómanos, ex reclusos, etc. (Incluye las cesiones de personal realizadas por entidades religiosas legalmente reconocidas). b) Las prestaciones de servicios realizadas por entidades de carácter político, sindical, religioso, etc. , a sus miembros para la consecución de sus finalidades específicas y siempre que no se abone ninguna contraprestación distinta de las cotizaciones estatutarias. c) Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física y sean realizadas por Entidades de derecho público. Esta exención no se extiende a los espectáculos deportivos. d) Determinados servicios culturales de carácter social realizados por entidades de Derecho Público o establecimientos culturales privados de carácter social, tales como: bibliotecas, visitas a museos, representaciones teatrales, musicales, organización de exposiciones, etc.
	La enseñanza
	<ul style="list-style-type: none"> La educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, la enseñanza escolar, universitaria y de postgraduados, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional realizados por entidades de Derecho Público o entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichas actividades. También están exentas las clases particulares prestadas por personas físicas sobre materias incluidas en los planes de estudio.
	Operaciones de seguro
	Están exentas las operaciones de seguro, reaseguro y capitalización, así como los servicios de mediación, incluyendo la captación de clientes.
Operaciones financieras (art. 20.1. 18º LIVA).	
No ampara: <ul style="list-style-type: none"> la gestión de créditos, letras, recibos y el alquiler de cajas de seguridad. los contratos de "factoring", salvo anticipos de fondos. Intervención prestados por fedatarios públicos en las operaciones financieras exentas 	

EXENCIONES EN OPERACIONES INMOBILIARIARIAS

Operaciones inmobiliarias	Entregas de terrenos rústicos y no edificables (art. 20 Uno 23º).	
	La exención no se extiende a la entrega de los siguientes terrenos, aunque sean no 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 estando éstas sujetas y no exentas.	
	Segunda entrega de edificaciones (art. 20. Uno 22º).	
	Están exentas las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tenga lugar después de terminada su construcción o rehabilitación	<p>La exención, sin embargo, no se extiende a:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 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 cuando los contratos tengan una duración mínima de 10 años. 2. Las entregas de edificaciones para su inmediata rehabilitación. 3. Las entregas de edificaciones que sean objeto de demolición con carácter previo a una nueva promoción urbanística. <p>No se considera primera entrega la que realice el promotor después de utilizado el inmueble de forma ininterrumpida durante un plazo igual o superior a dos años por un propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute o de arrendamiento, salvo que el adquirente sea quien utilizó la edificación durante dicho plazo.</p> <p>Renuncia de la exención por parte del sujeto pasivo cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El adquirente sea 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 deducción
Arrendamientos de terrenos y edificaciones (art. 20. Uno 23º).		
Están exentos los arrendamientos que tengan la consideración de servicios de acuerdo con el art. 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 (salvo las dedicadas a actividades de ganadería independiente). b) Los edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas incluidos los garajes y anexos accesorios a estas últimas y los muebles arrendados conjuntamente. Si se prestan servicios accesorios (limpieza, catering, etc. ya no es vivienda exclusiva y deja de estar exenta la operación. c) También desde 1- 1-06, los arrendamientos de edificios o parte de los mismos destinados 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 en el IS.		

EXENCIONES EN OPERACIONES INMOBILIARIARIAS				
1.	Entrega efectuada por un particular	No sujeta		
2.	Entrega de edificación cuya construcción o rehabilitación no ha concluido, efectuada por un empresario, tanto si es promotor como si no	Sujeta y no exenta		
3.	Entrega de edificación cuya construcción o rehabilitación ha concluido, efectuada por un empresario que no es el promotor de la edificación	Sujeta y exenta		
4.	Entrega de edificación cuya construcción o rehabilitación ha concluido, efectuada por el promotor de la edificación a) Si la edificación no ha sido utilizada, sea cual sea el tiempo transcurrido desde que se concluyó su construcción o rehabilitación	Sujeta y no exenta		
		b) Si la edificación ha sido utilizada:	<ul style="list-style-type: none"> • si la edificación ha sido destinada a un uso distinto del arrendamiento o usufructo y han transcurrido menos de dos años desde su construcción o rehabilitación 	Sujeta y no exenta
			<ul style="list-style-type: none"> • Si la edificación ha sido destinada a un uso distinto del arrendamiento o usufructo y han transcurrido dos o más años desde que finalizó su construcción o rehabilitación 	Sujeta y exenta
		<ul style="list-style-type: none"> • Si la edificación ha sido arrendada o cedida en usufructo antes de su entrega: 	<ul style="list-style-type: none"> ○ Si sólo ha existido un arrendamiento o usufructo y la entrega se efectúa al arrendatario o usufructuario 	Sujeta y no exenta
			<ul style="list-style-type: none"> ○ Si ha habido varios arrendamientos o usufructos constituidos en favor de diversas personas y ninguno de ellos se ha prolongado por un período de dos años o superior 	Sujeta y no exenta
<ul style="list-style-type: none"> ○ Si ha habido varios arrendamientos o usufructos y uno de ellos se ha prolongado por un período de dos años o superior, salvo que el adquirente sea el propio arrendatario o usufructuario que se mantuvo en el inmueble durante dos años o más 	Sujeta y exenta			
5.	Efectuadas por empresas de leasing, si la duración mínima del contrato es de 10 años	Sujeta y no exenta		
6.	Efectuadas por empresas de leasing en supuestos distintos del anterior (salvo que se trate de primera entrega)	Sujeta y exenta		
7.	Para rehabilitación	Sujeta y no exenta		
8.	Para demolición	Sujeta y no exenta		

OTRAS EXENCIONES INTERIORES.

Exenciones técnicas (art.20.Uno 24º y 25º LIVA).		
Entregas de bienes utilizadas por el transmitente en la realización de operaciones exentas del impuesto, 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 elementos componentes. :	NO APLICABLE	1) A las entregas de bienes de inversión que se realicen durante su período de regularización. 2) A las entregas a las que resulten procedentes las exenciones relativas a entregas de terrenos, juntas de compensación, y segundas y ulteriores entregas de edificaciones.
También están exentas las entregas de bienes cuya adquisición, afectación o importación o la de sus elementos componentes hubiera sufrido la exclusión total del derecho a deducir a favor del transmitente en virtud de lo dispuesto en los arts. 95 y 96 LIVA (no estar dichos bienes directamente relacionados con la actividad o excluidos expresamente de dicho beneficio).		
Exenciones varias		
Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias, 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; no se aplica a los servicios cuyas condiciones se negocien individualmente (redacción. LPGE 2011).		
Servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades autónomas, incluidas A.I.E., constituidas exclusivamente por personas que ejerzan esencialmente una actividad exenta o no sujeta al impuesto, con determinadas condiciones, no necesitando el reconocimiento administrativo		
Entregas de sellos de Correos y efectos timbrados de curso legal en España por su importe facial.		
Loterías, apuestas y juegos organizados por la Sociedad Estatal LAE, la ONCE y los organismos correspondientes de las CCAA. Asimismo, están exentas las que constituyan los hechos imponibles de los tributos sobre el juego y combinaciones aleatorias (redacción. Ley 13/2011).		
Servicios profesionales, incluidos aquellos cuya contraprestación consista en derechos de autor, prestados por artistas plásticos, escritores, colaboradores literarios, gráficos y fotografías de periódicos y revistas, compositores musicales, autores de obras teatrales y de argumento, adaptación, guión y diálogos de las obras audiovisuales, traductores y adaptadores		
A partir de 1-1-04, desaparece la exención aplicable a las entregas de materiales de recuperación (chatarra), aplicándose el régimen de inversión del sujeto pasivo para las mismas.		
Prestaciones de servicios y entregas de bienes realizadas por los partidos políticos con motivo de manifestaciones destinadas a reportarle un apoyo financiero para el cumplimiento de su finalidad específica y organizadas en su exclusivo beneficio		

EXENCIONES EN EXPORTACIONES.

EXENCIONES EN EXPORTACIONES	Exenciones en las exportaciones de bienes		
	<ol style="list-style-type: none"> 1. Las entregas de bienes expedidos o transportados fuera de la Comunidad por el transmitente o por un adquirente no establecido en el TAI. 2. Las entregas de bienes a viajeros no residentes en el territorio comunitario, siempre que el importe de la factura sea superior a 90 euros, y no constituyan expedición comercial. 3. Las entregas de bienes efectuadas en tiendas libres de impuestos. 4. Están exentas las entregas efectuadas a bordo de buques o aeronaves que realicen navegación con destino a puertos o aeropuertos situados en territorios terceros. 5. 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. 		
	Exenciones en las exportaciones de servicios.		
	Determinadas prestaciones de servicios por estar relacionadas con bienes que van a exportarse	Las prestaciones de servicios que consistan en trabajos realizados sobre bienes muebles importados para ser objeto de dichos trabajos en el TAI y, seguidamente, expedidos o transportados fuera de la Comunidad.	
		Las prestaciones de servicios, incluidas las de transporte y operaciones accesorias, distintas de las que gocen de exención cuando estén directamente relacionadas con las exportaciones de bienes fuera del territorio de la Comunidad.	
		Las prestaciones de servicios realizadas por intermediarios que actúen en nombre y por cuenta de terceros cuando intervengan en las operaciones exentas.	
	Exenciones en las operaciones asimiladas a las exportaciones (art. 22 LIVA)		
	Buques	<ol style="list-style-type: none"> 1) Buques que se afecten a la navegación marítima internacional (más del 50% de sus singladuras son viajes que la ley delimita como internacionales). 2) Buques afectos al salvamento, a la asistencia marítima o a la pesca costera. 3) Buques de guerra. 	<ul style="list-style-type: none"> • Las entregas, construcciones, arrendamiento, reparaciones, mantenimiento, fletamento total y parcial y transformaciones. • Las entregas, arrendamiento, reparaciones y mantenimiento de los objetos, incluidos los equipos de pesca, que se incorporen o se encuentren a bordo de los buques. • Las entregas de productos de avituallamiento para los buques. • Las prestaciones de servicios realizadas para atender las necesidades de los buques (servicios de practicaje, remolque, utilización de instalaciones portuarias, etc.).
	Aeronaves		
	Régimen diplomático y organismos internacionales	Se declaran exentas las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizados en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares, con los requisitos que se determinan en el RIVA (art. 22.Ocho), así como las entregas de bienes y prestaciones de servicios destinadas a los organismos internacionales reconocidos por España o al personal de dichos organismos con estatuto diplomático, dentro de los límites y en las condiciones fijadas en los Convenios internacionales que sean aplicables (CE, CEEA, BCE, BEI y otros creados por las Comunidades) (art. 22. Nueve; redacción. LPGE 2011).	
Otras exenciones.	<ul style="list-style-type: none"> • Las entregas de oro al Banco de España. • Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas para las Fuerzas de la OTAN. • Los transportes de viajeros y sus equipajes, por vía marítima o aérea, en procedencia de o con destino a puerto o aeropuerto situado fuera del ámbito de aplicación del impuesto. • Los servicios prestados por empresas de servicios públicos de telecomunicaciones a otras de igual actividad establecidas en el extranjero por la realización de dichos servicios públicos, cuando hubieren sido iniciadas fuera del TAI. 		

EXENCIONES EN IMPORTACIONES.

EXENCIONES EN IMPORTACIONES.	Exenciones análogas a las de las entregas interiores (art. 27 LIVA; redacción. LPGE 2011).	
	Por razones de neutralidad, la LIVA reconoce la exención de las importaciones de bienes cuya entrega en el interior está exenta, condicionándola al cumplimiento de los mismos requisitos que las exenciones.	
	Exenciones análogas a las arancelarias (art. 28 y ss. LIVA).	
	Importación de bienes personales (art. 29 LIVA).	
	Traslado de residencia (art. 28 LIVA).	a) Adquiridos en condiciones normales de tributación en el país de origen. b) Residencia habitual fuera de la CE 12 meses antes. c) Posesión durante seis meses antes del traslado. (vehículos doce meses. d) No sean objeto de transmisión durante los doce meses siguientes. e) Se destinen a la misma finalidad o uso que en la anterior residencia. f) Se realice en el plazo de doce meses desde la fecha de traslado.
	Amueblamiento de 2º vivienda	Requisitos señalados en las letras a), c), d) y e) anteriores
	Matrimonio (art. 31 LIVA).	Requisitos señalados en las letras a), b) y d) anteriores. Regalos matrimoniales < 200 €
	Herencia (art. 32 LIVA)	Sólo es aplicable en el plazo de dos años desde la entrada en posesión de los bienes
	Estudiantes (art. 33 LIVA).	Ajuar normal de la habitación de un estudiante que vaya a residir temporalmente en España
	Bienes de escaso valor (art. 34 LIVA).	Importaciones de bienes cuyo valor global no exceda de 22 euros (a excepción de productos alcohólicos, perfumes y tabaco).
	Régimen de viajeros (art. 35 LIVA)	Conducidos por viajeros en sus equipajes sin constituir expedición comercial adquirido ocasionalmente y se destinen al uso personal y Valor global < 300 euros / persona (430 si llegan por vía marítima o aérea), o de 150 si el viajero es menor de 15 años.
	Pequeños envíos (art. 36 LIVA).	Remitidos de forma gratuita de un particular a otro < 45 €.
	Otras exenciones (art. 37 a 62 LIVA)	Con autorización previa de la AEAT: Determinadas actividades empresariales, fines sociales, educativos, culturales, condecoraciones, ataúdes, bienes para análisis, etc.
	Exenciones técnicas.	
	<ul style="list-style-type: none"> • Reimportaciones (art. 63 LIVA). Salidas temporales, devoluciones, averías, rehusados, etc. • Servicios relacionados con las importaciones (art. 64 LIVA). • Importaciones de bienes vinculadas al RDDA (art. 65 LIVA). • Importaciones de bienes para su instalación o montaje (art. 66. 1º LIVA). • Importaciones con montaje. • Importaciones temporales • Importaciones de gas; electricidad; calor y frío (art. 66. 3º LIVA; redacción. LPGE 2011). 	
Exenciones en régimen diplomático, consular y de organismos internacionales (art. 60 y 61 LIVA)		
Exenciones de la OTAN (art. 22.10 y 11 LIVA).		
Combustibles, aceites y lubricantes para los vehículos, aeronaves y navíos oficiales de una Fuerza o de un elemento civil de los Estados parte de la OTAN distintos de España; bienes para los Cuarteles generales aliados, en interés de la defensa común y para uso oficial exclusivo; bienes para uso oficial de la OTAN		

EXENCIONES EN OPERACIONES INTRACOMUNITARIAS.

EXENCIONES EN OPERACIONES INTRACOMUNITARIAS	Exenciones a las adquisiciones intracomunitarias de bienes		
	Las AIB cuya entrega en el TAI hubiera estado no sujeta o exenta		
	También están exentas las AIB cuya importación hubiera estado exenta.		
	Operaciones Triangulares	REQUISITOS	Que se realicen por un empresario o profesional que: a) No esté establecido ni identificado a efectos de IVA en el TAI. b) Que esté identificado a efectos del IVA en otro Estado miembro.
			Que se efectúen para la ejecución de una entrega subsiguiente de los bienes adquiridos, realizada en el interior del TAI por el propio adquirente.
			Que los bienes adquiridos se expidan o transporten directamente a partir de un Estado miembro distinto de aquel en el que se encuentre.
			Que el destinatario de la posterior entrega sea un empresario o profesional y tengan atribuido un número de identificación a efectos del IVA suministrado por la Administración española.
	Devoluciones a no establecidos	Si el adquirente tenga derecho a la devolución total del impuesto.	
	Exenciones en las entregas intracomunitarias de bienes		
	Las entregas de bienes, expedidos al territorio de otro Estado miembro, siempre que el adquirente sea: a) Un empresario o profesional identificado a efectos del IVA en un Estado. b) Una persona jurídica que no actúe como empresario o profesional, pero que esté identificada a efectos del IVA.	Esta exención no es aplicable a: <ul style="list-style-type: none"> Las entregas de bienes efectuadas para aquellas personas cuyas AIB no estén sujetas al IVA en el Estado miembro de destino en virtud del régimen opcional de no sujeción del art. 14 LIVA. Las entregas de bienes acogidas al régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección. 	
	Las entregas de medios de transporte nuevos , efectuadas en las condiciones indicadas anteriormente, cuando los adquirentes en destino sean empresarios o profesionales que se beneficien del régimen opcional de no sujeción del art. 14 de la Ley, o cualquier otra persona que no actúe como empresario o profesional.		
	Las entregas de bienes comprendidas en el artículo 9 número 3 de esta Ley (transferencia de bienes asimilada a las entregas) a las que resultase aplicable la exención del apartado uno de este artículo si el destinatario fuese otro empresario o profesional.		

LUGAR DE REALIZACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE.
1. ENTREGAS DE BIENES.

Se entienden realizadas en el TAI			
Normas Generales (Art 68)	Las entregas de bienes que no sean objeto de expedición o transporte cuando los bienes se pongan a disposición del adquirente en dicho territorio		
	Las entregas de bienes que deban ser objeto de expedición o transporte la expedición o transporte se inicie en dicho territorio		
	Las entregas de bienes que haya de ser objeto de instalación o montaje antes de su puesta a disposición, se entenderán localizadas en el TAI cuando la instalación se ultime en dicho territorio y siempre que la instalación o montaje implique la inmovilización de los bienes entregados		
	Entrega de bienes inmuebles que radiquen en dicho territorio		
	Entregas de bienes 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		
	Las entregas de gas a través de una red de gas natural situada en el territorio de la Comunidad o de cualquier red conectada y las entregas de electricidad, calor o frío a través de redes de calefacción o refrigeración (art. 68. Siete) (redacción. LPGE 2011).		
Reglas Especiales	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="background-color: #f4a460; text-align: center; vertical-align: middle;">Ventas a distancia</td> <td> <ol style="list-style-type: none"> 1º. Hasta el 30 de junio de 2021, en el Estado miembro de llegada de los bienes (TAI), cuando el importe de estas ventas en el TAI (excluido el IVA) sea superior a 35.000 euros, o siendo inferior opten por tributar en el TAI. 2º. A partir de 1 de julio de 2021, se establece un umbral para empresarios establecidos en un único Estado miembro: si el importe de estas ventas, junto con el de los servicios prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión realizados en toda la Comunidad, supera los 10.000 euros en el año precedente o en curso, tributan en el Estado miembro de llegada. 3º. Además, podrán optar por declarar e ingresar el IVA de los países de destino a través de una declaración única en el país de identificación, utilizando el nuevo régimen de ventanilla única (OSS). 4º. En el Estado miembro de partida de los bienes, cuando el importe de estas ventas en el TAI (excluido el IVA) no sea superior a 35.000 euros. A partir de 1 de julio de 2021, debe tenerse en cuenta el nuevo umbral común a escala comunitaria. </td> </tr> </table>	Ventas a distancia	<ol style="list-style-type: none"> 1º. Hasta el 30 de junio de 2021, en el Estado miembro de llegada de los bienes (TAI), cuando el importe de estas ventas en el TAI (excluido el IVA) sea superior a 35.000 euros, o siendo inferior opten por tributar en el TAI. 2º. A partir de 1 de julio de 2021, se establece un umbral para empresarios establecidos en un único Estado miembro: si el importe de estas ventas, junto con el de los servicios prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión realizados en toda la Comunidad, supera los 10.000 euros en el año precedente o en curso, tributan en el Estado miembro de llegada. 3º. Además, podrán optar por declarar e ingresar el IVA de los países de destino a través de una declaración única en el país de identificación, utilizando el nuevo régimen de ventanilla única (OSS). 4º. En el Estado miembro de partida de los bienes, cuando el importe de estas ventas en el TAI (excluido el IVA) no sea superior a 35.000 euros. A partir de 1 de julio de 2021, debe tenerse en cuenta el nuevo umbral común a escala comunitaria.
	Ventas a distancia	<ol style="list-style-type: none"> 1º. Hasta el 30 de junio de 2021, en el Estado miembro de llegada de los bienes (TAI), cuando el importe de estas ventas en el TAI (excluido el IVA) sea superior a 35.000 euros, o siendo inferior opten por tributar en el TAI. 2º. A partir de 1 de julio de 2021, se establece un umbral para empresarios establecidos en un único Estado miembro: si el importe de estas ventas, junto con el de los servicios prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión realizados en toda la Comunidad, supera los 10.000 euros en el año precedente o en curso, tributan en el Estado miembro de llegada. 3º. Además, podrán optar por declarar e ingresar el IVA de los países de destino a través de una declaración única en el país de identificación, utilizando el nuevo régimen de ventanilla única (OSS). 4º. En el Estado miembro de partida de los bienes, cuando el importe de estas ventas en el TAI (excluido el IVA) no sea superior a 35.000 euros. A partir de 1 de julio de 2021, debe tenerse en cuenta el nuevo umbral común a escala comunitaria. 	
<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="background-color: #f4a460; text-align: center; vertical-align: middle;">Ventas a distancia objeto de Impuestos Especiales,</td> <td>Con los requisitos establecidos en el art. 69. Tres, 1º y 2º LIVA, se entenderán realizadas, en todo caso, en el TAI cuando el lugar de llegada de la expedición o transporte se encuentre en el TAI (art. 68 Cinco)</td> </tr> </table>	Ventas a distancia objeto de Impuestos Especiales,	Con los requisitos establecidos en el art. 69. Tres, 1º y 2º LIVA, se entenderán realizadas, en todo caso, en el TAI cuando el lugar de llegada de la expedición o transporte se encuentre en el TAI (art. 68 Cinco)	
Ventas a distancia objeto de Impuestos Especiales,	Con los requisitos establecidos en el art. 69. Tres, 1º y 2º LIVA, se entenderán realizadas, en todo caso, en el TAI cuando el lugar de llegada de la expedición o transporte se encuentre en el TAI (art. 68 Cinco)		

2. PRESTACIONES DE SERVICIOS.

Reglas generales (art. 69 LIVA).	1º. Cuando el destinatario sea un empresario o profesional el lugar de su domicilio 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, siempre que se presten por un empresario o profesional y la sede de su actividad económica se encuentre en el TAI. Por excepción no se entenderán realizados en el TAI determinados servicios cuando el destinatario de los mismos esté establecido fuera de la Comunidad, (En este sentido incluimos a las Islas Canarias, Ceuta y Melilla). Estos servicios, son entre otros: Derechos de autor o propiedad; fondos de comercio; publicidad; asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales y otros similares; tratamiento de datos y el suministro de informaciones; traducción, corrección o composición de textos; seguro, reaseguro y capitalización; cesión de personal; doblaje de películas; arrendamientos de bienes muebles corporales, con excepciones; obligaciones de no prestar cualquiera de los servicios anteriores (art. 69.Dos LIVA). Norma de cierre: Se considerarán prestados en el TAI los servicios anterior cuando, su utilización o explotación efectivas se realicen en el TAI: 1.º 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. 2.º Los de arrendamiento de medios de transporte.
Reglas especiales (art. 70.1 LIVA). Se entienden prestados en el TAI	Los relacionados con bienes inmuebles que radiquen en el citado territorio.
	Los de transporte por la parte de trayecto que discurra por el TAI y que son: a) Los de transporte de pasajeros, cualquiera que sea su destinatario. b) Los de transporte de bienes distintos de los intracomunitarios cuyo destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal.
	El acceso a manifestaciones culturales , artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares, como las ferias y exposiciones, y los servicios accesorios, siempre que su destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal y tengan lugar efectivamente en el citado territorio.
	Los prestados por vía electrónica cuando el destinatario no sea un empresario o profesional y se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en el TAI.
	Los de restaurante y catering en determinados supuestos [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 TAI) y restantes servicios de restaurante y catering cuando se presten materialmente en el TAI].
	Los de mediación por cuenta ajena cuyo destinatario no sea un empresario o profesional, cuando las operaciones respecto de las que se intermedie se entiendan realizadas en el TAI.
	Las siguientes, cuando se presten materialmente en dicho territorio y su destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal y que son: 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 y accesorios.
	Los de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión, cuando el destinatario no sea un empresario o profesional y se encuentre establecido en el TAI.
Los servicios de arrendamiento de medios de transporte en determinados casos (a partir de 1-1-2013) y que son arrendamientos a corto plazo (30 días o 90 en buques) cuando los medios de transporte se pongan efectivamente en posesión del destinatario en el TAI; y a largo plazo cuando el destinatario no tenga la condición de empresario o profesional actuando como tal siempre que esté establecido o con domicilio o residencia habitual en el citado territorio.	

SUJETO PASIVO.

ENTREGAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS	Norma general	Los empresarios o profesionales que realicen las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetos al impuesto.
	El destinatario de las operaciones	a) Cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas. b) Cuando se trate de entregas de oro sin elaborar o productos semielaborados de oro, de ley igual o superior a 325 milésimas. c) Entregas de materiales de recuperación (chatarra). d) Cuando se trate de prestaciones de servicios que tengan por objeto reducción de emisiones de gases de efecto invernadero a que se refieren la Ley 1/2005. e) Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Las entregas efectuadas como consecuencia de un proceso concursal. ▪ Las entregas exentas a que se refieren los apdo. 20º y 22º del art. 20. Uno LIVA en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención. ▪ Las entregas efectuadas en ejecución de la garantía constituida sobre bienes. f) Ejecuciones de obra 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. g) En caso de entregas de determinados productos como plata, platino y paladio; teléfonos móviles y consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales (en estos últimos casos con determinados requisitos respecto al destinatario y al importe -10.000 euros, IVA excluido-).
	Destinatarios AIB aunque no sean empresarios.	<ul style="list-style-type: none"> • Las entregas subsiguientes a las AIB en las operaciones triangulares, cuando hayan comunicado al empresario o profesional que las realiza el NIF-IVA. • Las prestaciones de servicios a que se refieren los arts. 69 y 70 LIVA.
	Entes sin personalidad.	Las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio susceptible de imposición.
	Empresarios y personas jurídicas que no actúen como empresarios.	Cuando sean destinatarios de entregas de gas y electricidad o de calor o de frío a través de redes de calefacción o refrigeración que se entiendan realizadas en el TAI, siempre que la entrega la efectúe un empresario o profesional no establecido en el citado territorio y le hayan comunicado el NIF-IVA atribuido por España.
AIB	Quienes las realicen, de conformidad con las normas de localización de las AIB en el TAI	
Importaciones (Art 86)	Sujeto Pasivo	<ul style="list-style-type: none"> • Los destinatarios que actúen en nombre propio en la importación. • Los viajeros. • Los propietarios de los bienes, en los casos distintos de los números anteriores. • Los adquirentes o, en su caso, los propietarios, los arrendatarios o fletadores de los bienes a que se refiere el art. 19 de esta Ley.
	Responsable Solidario	1. Las asociaciones garantes en los casos determinados en los Convenios internacionales. 2. La RENFE, cuando actúe en nombre de terceros en virtud de Convenios Internacionales. 3. Los que actúen en nombre propio y por cuenta de los importadores.
	Responsable Subsidiario	1. Los Agentes de Aduanas que actúen en nombre de sus comitentes. 2. los destinatarios que sean empresarios o profesionales, que debieron razonablemente presumir que el impuesto no ha sido ni va a ser objeto de declaración o ingreso.

I. DEVENGO

ENTREGAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS	Reglas generales	En las entregas de bienes , cuando tenga lugar la puesta a disposición.
		En las prestaciones de servicios , cuando se presten las operaciones gravadas. Excepción: en caso de ISP por prestación de servicios relación superior al año se devenga el 31/12.
	Reglas especiales	En las ventas con pacto de reserva de dominio, arrendamiento-venta cuando los bienes objeto de la operación se pongan en posesión del adquirente.
		En las ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, cuyas destinatarias sean las Administraciones Públicas , en el momento de su recepción.
		En las transmisiones de bienes entre el comitente y comisionista en nombre propio , en el momento de la entrega de los bienes respectivos al tercero adquirente.
		En las transmisiones de bienes entre comisionista y comitente en nombre propio , en el momento en que sean entregados al comisionista por el tercer transmitente.
		En los arrendamientos, en los suministros de trato sucesivo : <ul style="list-style-type: none"> • En el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción. • Cuando no se haya pactado precio, 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 IVA se producirá a 31 de diciembre de cada año. • Si los referidos suministros constituyen E.I.B. el devengo se producirá el último día de cada mes.
		Si las operaciones originan pagos anticipados se entenderá devengado el Impuesto en el momento del cobro por el importe total o parcial. (No se aplica a las EIB)
En los autoconsumos cuando se producen las operaciones gravadas.		
En las entregas intracomunitarias de bienes (E.I.B.) distintas de las anteriores y en las transferencias intracomunitarias de bienes, el 15 del mes siguiente a aquel en que se inicie la expedición o transporte o bien, la fecha de expedición de la factura si ésta fuera anterior.		
ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS DE BIENES	En las adquisiciones intracomunitarias de bienes , el devengo del impuesto se produce cuando tenga lugar la puesta a disposición del adquirente de los bienes objeto de la operación. Los pagos anticipados, como consecuencia tanto de AIB como de entregas intracomunitarias, no devengan el Impuesto.	
IMPORTACIONES	Cuando tenga lugar el devengo de los derechos de importación . Este momento es el denominado de admisión de la declaración .	

II. BASE IMPONIBLE.

ENTREGAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS.	
FORMA PARTE DE LA BASE IMPONIBLE	<ol style="list-style-type: none"> Comisiones, portes y transportes, seguros, primas por prestaciones anticipadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste del servicio. No se incluirán 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. Las subvenciones vinculadas directamente al precio. Tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre las operaciones gravadas, excepto el IVA y el Impuesto Especial sobre Medios de Transporte. 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. El importe de envases y embalajes, incluso los susceptibles de devolución, cargado a los destinatarios de la operación. Las deudas asumidas por el destinatario de la operación como.
NO FORMA PARTE DE LA BASE IMPONIBLE	<ol style="list-style-type: none"> Las cantidades por razón de indemnizaciones que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios. Los descuentos y bonificaciones que figuren separadamente en factura y que se concedan previa o simultáneamente al momento en que la operación se realice. Sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente, en virtud de mandato expreso. Las subvenciones no vinculadas al precio de las operaciones.
Reglas Especiales	
Operaciones cuya contraprestación no consista en dinero	Importe, que se hubiera acordado entre las partes. No podrá ser inferior a los que resulten de aplicar las reglas de los autoconsumos .
Si en una misma operación y por precio único se entregan bienes de diversa naturaleza.	La base imponible correspondiente a cada uno de ellos se determinará en proporción al valor de mercado de los mismos
Autoconsumos de bienes:	<ol style="list-style-type: none"> Si los bienes fueron adquiridos por el sujeto pasivo será la que se hubiese fijado en la operación por la que se adquirieron dichos bienes. Si los bienes hubiesen sido fabricados por el propio sujeto pasivo, se considerará base imponible el coste de los bienes. Si el valor de los bienes hubiese sufrido alteraciones por uso será el valor de los mismos en el momento de la entrega.
Autoconsumo de servicios	Coste de la prestación de los servicios, incluida en su caso la amortización de los bienes cedidos.
Cuando, exista vinculación.	Valor normal de mercado.
Comisionista de venta que actúa en nombre propio	Contraprestación convenida por el comisionista menos la comisión.
Comisionista de compra que en nombre propio	Contraprestación convenida por el comisionista más la comisión
Prestaciones de servicios por cuenta de terceros	La misma regla que en la comisión de venta en nombre propio.
Adquisiciones de servicios por cuenta de terceros	La misma regla que en la comisión de compra en nombre propio.
Contraprestación fijada en moneda extranjera	Tipo de cambio vendedor fijado por el Banco Central Europeo
IMPORTACIONES	
Resultará de adicionar al valor en aduana:	
<ol style="list-style-type: none"> Los impuestos, derechos, exacciones y demás gravámenes que se devenguen fuera del TAI, así como los que se devenguen con motivo de la importación, con excepción del IVA. Los gastos accesorios, como las comisiones y gastos de embalaje, transporte y seguro, que se produzcan hasta el primer lugar de destino de los bienes en el interior de la Comunidad. 	

TIPOS IMPOSITIVOS. (Hay que comprobar en la página de la AEAT posibles cambios antes del examen)

Arts. 90 y 91 de la Ley

- a) Que se exigirá el tipo general del impuesto salvo que a la operación gravada le resulte aplicable el tipo reducido o superreducido.
- b) El tipo impositivo aplicable será el vigente en el **momento del devengo** del impuesto.

Tipo general del 21% (art. 90 LIVA).

El tipo general inicial es del 21%.

Tipo reducido del 10% (art. 91.uno LIVA).

Entregas, adquisiciones intracomunitarias e importaciones de bienes.

1. 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, excepto las bebidas alcohólicas y tabaco.
2. 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.
3. Determinados bienes que 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**.
4. Las **aguas aptas para la alimentación humana o animal o para el riego**, incluso en estado sólido.
5. Los **medicamentos de uso veterinario**.
6. Los **productos farmacéuticos** comprendidos en el Capítulo 30 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 4%; también, las **compresas, tampones, protegeslips, preservativos y otros anticonceptivos no medicinales** y los **equipos médicos, aparatos y demás instrumental**, relacionados en el apartado octavo del anexo de la LIVA, 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 aquellos a los que se les aplique el 4% (no se incluyen otros accesorios, recambios y piezas de repuesto de dichos bienes).
7. 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.
8. 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 la obtención de flores y plantas vivas.
9. **Importaciones de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección**, cualquiera que sea el importador y las **entregas y adquisiciones intracomunitarias de objetos de arte**, realizadas por los autores o derechohabientes o por empresarios o profesionales distintos de los revendedores que aplican el REBU (art. 136 LIVA), cuando tengan derecho a deducir íntegramente el IVA soportado.

Prestaciones de servicios.

1. Los **transportes de viajeros y sus equipajes**.
2. 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 (se **exceptúan** de lo dispuesto en el párrafo anterior, los **servicios mixtos** de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiesta, barbacoas u otros análogos).
3. Las efectuadas en favor de **titulares de explotaciones agrícolas, forestales o ganaderas, necesarias para el desarrollo de las mismas, que se indican**.
4. Los **servicios de limpieza de vías públicas, parques y jardines públicos**.
5. Los **servicios de recogida, almacenamiento, transporte, valorización o eliminación de residuos**, limpieza se alcantarillados públicos y desratización de los mismos y la recogida o tratamiento de las aguas residuales.
6. La **entrada a bibliotecas, archivos y centros de documentación y museos, galerías de arte y pinacotecas**.
7. Las prestaciones de servicios a que se refiere el **número 8 del apartado uno del art. 20 LIVA cuando no estén exentas** de acuerdo con dicho precepto ni les resulte de aplicación el tipo impositivo del 4%.
8. Los **espectáculos deportivos de carácter aficionado**.
9. Las **exposiciones y ferias de carácter comercial**.

10. 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 (incluidas Comunidades 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.
11. 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.
12. 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.

Otras operaciones.

También se aplica el tipo reducido a:

1. 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% de la superficie construida se destine a dicha utilización.
2. Las **ventas con instalación de armarios de cocina y de baño y de armarios empotrados** para las edificaciones a que se refiere el párrafo 1º anterior, que sean realizadas como consecuencia de contratos directamente formalizados con el promotor de la construcción o rehabilitación de dichas edificaciones.
3. 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 1 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.

Tipo superreducido del 4% (art. 91.dos LIVA; redacción. Ley 28/2014).

1. 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.
2. Los **libros, periódicos y revistas que no contengan única o fundamentalmente publicidad**, así como los elementos complementarios que se entreguen conjuntamente con estos bienes mediante precio único (se entenderá que los libros, periódicos y revistas contienen fundamentalmente publicidad cuando más del 75 por ciento de los ingresos que proporcionen a su editor se obtengan por este concepto; se considerarán comprendidos en este número los álbumes, partituras mapas y cuadernos de dibujo, excepto los artículos y aparatos electrónicos).
3. Los **medicamentos de uso humano**, así como las formas galénicas, fórmulas magistrales y preparados oficinales.
4. Los **vehículos para personas con movilidad reducida** y las **sillas de ruedas** para uso exclusivo de personas con discapacidad (igual o superior al 33%).

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 y con determinados requisitos.

5. Las **prótesis, órtesis e implantes** internos para **personas con discapacidad**.
6. 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) y las viviendas que sean adquiridas por las **entidades que apliquen el régimen especial previsto en el capítulo III del Título VII TRLIS**, siempre que a las rentas derivadas de su posterior arrendamiento les sea aplicable la bonificación establecida en el apartado 1 del art. 54 LIS.

Por otro lado, tributan al 4%, los siguientes **servicios**:

1. Los **servicios de reparación de los vehículos y de las sillas de ruedas de personas con movilidad reducida o discapacidad**, y los **servicios de adaptación de los auto taxis y autoturismos** para personas con discapacidad y de los vehículos a motor para transporte de las mismas, independientemente de quien sea el conductor de los mismos.
2. 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.
3. Los **servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y de noche y atención residencial**, del art. 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 75 por ciento de su precio, en aplicación, en ambos casos, de lo dispuesto en dicha Ley.
4. **Ejecuciones de obra** que sean **prestaciones de servicios**, de acuerdo con lo previsto en el art. 11 LIVA, y tengan como resultado inmediato la **obtención de alguno de los bienes cuya entrega resulte aplicable uno de los tipos reducidos** en dichos preceptos.

IV. DEUDA TRIBUTARIA. LIQUIDACIÓN.

El IVA grava el valor añadido cada fase de producción o comercialización, la plusvalía referida al bien o servicio considerado, de tal modo que al término del ciclo productivo y comercial seguido - cualquiera que sea su extensión-, la carga fiscal total que lo grave, se corresponde con el impuesto calculado sobre el precio de venta al consumidor final.

Para alcanzar este objetivo se aplica el **mecanismo de las deducciones**, que esquemáticamente funciona como sigue:

En cada fase de la producción o distribución, el sujeto pasivo calcula y factura a su cliente el impuesto que corresponde al precio de venta que aplica (impuesto repercutido) y, cuando liquida a la Hacienda Pública, deduce de aquél el importe del impuesto que ha gravado los elementos del coste (materias primas, existencias, inmovilizaciones, prestaciones de servicios, etc.) (**impuesto soportado**) y sólo ingresa la diferencia entre el impuesto repercutido al cliente y el impuesto soportado.

El régimen de las deducciones sólo pueden aplicarlo las personas que actúan como empresarios o profesionales en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, pero no pueden aplicarlo quienes no tengan esa condición o no actúen como tales.

Básicamente consiste en la facultad de deducir el impuesto que ha gravado los elementos que componen el precio de una operación determinada (**impuesto soportado**) del impuesto que grava dicha operación (impuesto repercutido).

No obstante, este principio no se aplica materialmente de esta forma: en la liquidación del impuesto los sujetos pasivos no liquidan operación por operación, sino por el conjunto de operaciones realizadas en un período determinado (mensual o trimestral), computando globalmente el impuesto repercutido por todas las ventas de bienes y servicios y el impuesto soportado por todas las adquisiciones de bienes y servicios realizadas en cada período e ingresando la diferencia entre ambas cifras totales.

DEDUCCIONES.

REQUISITOS PARA PRACTICAR LAS DEDUCCIONES.

Requisitos subjetivos.

1. **Tener la condición de empresarios o profesionales.**
2. **Haber iniciado la realización habitual operaciones.**

También podrán deducir los sujetos pasivos que realicen con carácter ocasional las entregas de los medios de transporte nuevos.

No podrán ser objeto de deducción, en ninguna medida o cuantía, las cuotas soportadas o satisfechas por adquisiciones o importaciones de bienes o servicios efectuadas **sin intención en utilizarlos en la realización de actividades empresariales o profesionales**, aunque ulteriormente dichos bienes o servicios se afecten total o parcialmente a las actividades citadas (art. 93. Cuatro).

Requisitos funcionales.

Las **operaciones cuya realización origina el nacimiento a la deducción**, y estas operaciones son:

1. Entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas del IVA.
2. Prestaciones de servicios cuyo valor está incluido en la B.I. de las importaciones de bienes.
3. Las operaciones exentas con derecho a deducción.
4. Servicios prestados por agencias de viajes, exentos del impuesto.
5. Las operaciones realizadas fuera del TAI que originarían el derecho a la deducción si se hubieran realizado en el interior del mismo.
6. Determinadas operaciones de seguro, bancarias o financieras, no sujetas por haberse realizado fuera del TAI cuando están relacionadas con exportaciones de bienes fuera de la Comunidad.

Requisitos objetivos.

Los **sujetos pasivos podrán deducir las que hayan soportado por repercusión directa o correspondan a las siguientes operaciones:**

1. Entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por otro sujeto pasivo del impuesto.
2. Importaciones de bienes.
3. Autoconsumos internos de bienes y supuestos de inversión del sujeto pasivo.
4. Adquisiciones intracomunitarias de bienes.

Art. 96, **no dan derecho a la deducción las cuotas soportadas en:**

1. Joyas.
2. Alimentos, bebidas y tabaco.
3. Espectáculos y servicios de carácter recreativo.
4. Bienes y servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas.
5. Servicios de desplazamiento y hostelería, salvo que tuvieran la consideración de gasto deducible en IRPF ó IS.

Se exceptúan de las exclusiones del derecho a deducir las cuotas soportadas en los siguientes bienes y servicios (art. 96. Dos):

- Los bienes que objetivamente considerados sean de exclusiva aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica.
- Los destinados exclusivamente a ser objeto de entrega o cesión de uso a título oneroso, directamente o mediante transformación por empresarios o profesionales que habitualmente realicen tales operaciones.

Sólo podrán deducirse las cuotas soportadas o satisfechas en las adquisiciones o importaciones de bienes y servicios **que se afecten, directa y exclusivamente, a la actividad** empresarial o profesional del sujeto pasivo. Según el art. 95. Dos de la Ley, **no se entenderán afectos directa y exclusivamente a la actividad empresarial o profesional:**

1. Los bienes que se destinen a la actividad empresarial o profesional y a otras de distinta naturaleza por periodos de tiempo alternativos.
2. Los que se utilicen simultáneamente para actividades empresariales o profesionales y privadas.
3. Los que no figuren en la contabilidad o registros oficiales.
4. Los que no se integren en el patrimonio empresarial.

Deducibilidad de las cuotas soportadas en bienes de inversión, ya que, **aunque se empleen en parte en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional**, podrán deducirse de la siguiente forma:

- Con carácter general, en la medida **en que dichos bienes de inversión vayan a utilizarse en el desarrollo de dicha actividad.**
- Cuando se trate de **automóviles de turismo y motocicletas, se presuman afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional en la proporción del 50%**. No obstante, determinados vehículos se presumirán afectados en la proporción del 100%.

Las deducciones deberán regularizarse si dicho grado es diferente al aplicado inicialmente.

Requisitos formales.

Es necesario estar **posesión del documento justificativo de su derecho**. Se consideran:

1. **La factura original** en entregas, AIB o Inversión del SP.
2. En **importaciones**, el documento en el que conste la liquidación practicada.
3. El **recibo original** firmado por el **titular de la explotación en el Régimen de AGP**

En ningún caso será admisible el derecho a deducir en cuantía superior a la cuota tributaria expresa y separadamente consignada.

Requisitos temporales.

El **derecho a la deducción nace en el momento en que se devenguen las cuotas deducibles**. Como **reglas especiales** del nacimiento al derecho a deducir, cabe destacar:

- En las entregas ocasionales de **medios de transporte nuevos**, en el momento de efectuar la entrega.
- En la adquisición o importación de **objetos de arte, antigüedades y objetos de colección**, en el momento en que se devengue el impuesto correspondiente a las entregas de dichos bienes.
- En la adquisición o importación de bienes y servicios que redunden directamente en el viajero realizadas por **Agencias de Viajes** y destinadas a una operación respecto de la que no resulte aplicable el Régimen Especial de Agencias de Viajes, en el momento en el que se devengue el impuesto correspondiente a dicha operación

El derecho a la deducción **caduca cuando no se hubiera ejercitado dentro del plazo de cuatro años**, contados a partir del nacimiento del citado derecho.

Requisitos de procedimiento.

Se practicará **en las declaraciones-liquidaciones del periodo en el que lo haya soportado. o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años.**

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

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 **periodo de liquidación en el que se hubieran soportado.**

Cuando hubiese mediado requerimiento de la Administración o actuación inspectora, serán deducibles, en las adquisiciones 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, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años señalado.

En caso de **ventas ocasionales de medios de transportes nuevos exentas** por el art. 25 LIVA, 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.

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 de la recepción de la factura, dichas **cuotas se entenderán soportadas cuando se devenguen**).

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, 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 imponibles anteriores a la declaración de concurso** se deberá aplicar la totalidad de los saldos acumulados a compensar de periodos de liquidación anteriores a dicha

RÉGIMEN DE DEDUCCIONES EN SECTORES DIFERENCIADOS.

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** y teniendo en cuenta que la regla de prorrata especial podrá efectuarse independientemente para cada sector.

A los efectos de esta ley, **se consideran sectores de actividad diferenciados, según su art. 9:**

- a) **Aquellos en las que las actividades económicas realizadas y los regímenes de deducción aplicables sean distintos.** Se consideran actividades distintas cuando tengan grupos diferentes en la CNAE y los porcentajes de deducción difiriesen en más de un 50%. No obstante, no se reputará distinta la **actividad accesoría** a otra cuando, en el año precedente, su volumen de operaciones no excediera del 15% del de esta última, y además, contribuya a su realización.
- b) **Las actividades acogidas a los regímenes simplificados, 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 (LOSS).**
- d) **Las operaciones de cesión de créditos o préstamos, con excepción de las realizadas en el marco de un contrato de “factoring”.**

Por otra parte, el art. 101 establece **reglas para el caso de adquisición de bienes que se utilicen conjuntamente en varios sectores diferenciados:**

- a) **Si los bienes se utilizan conjuntamente en varios sectores, el porcentaje de deducción correspondiente al IVA soportado por la adquisición de tales bienes será** el que resulte de la aplicación de las normas reguladoras de la **prorrata general**, teniendo en cuenta a estos efectos las operaciones realizadas en tales sectores y considerando que no originan el derecho a deducir las operaciones incluidas en los regímenes especiales de la agricultura y recargo de equivalencia.

Por excepción, no se tendrán en cuenta las operaciones realizadas en el **sector diferenciado de actividad de grupo de entidades.**

- b) **No obstante, lo anterior, si los bienes se utilizan simultáneamente en actividades acogidas al régimen simplificado y en otras actividades acogidas al régimen de agricultura, ganadería y pesca o recargo de equivalencia, se presumirán afectadas al régimen simplificado en un 50% si la afectación se produce respecto de actividades sometidas a dos de los citados regímenes o de un tercio en otro caso.**

El art. 101.2 de la Ley establece la posibilidad de que la Administración autorice la aplicación de un régimen de deducción común a los sectores diferenciados de la actividad del sujeto pasivo **en los que las actividades económicas realizadas y los regímenes de deducción aplicables sean distintos.**

REGLA DE PRORRATA.

PRORRATA GENERAL.

Porcentaje que representa el montante de las operaciones que originan el derecho a la deducción respecto del total de las realizadas.

Las **subvenciones** que no se integran en la base imponible no limitan el derecho de deducción y por tanto no se incluyen en el denominador.

Si el porcentaje arroja cifras decimales se redondeará en exceso.

Para la determinación del porcentaje de deducción no se computarán en dicha fracción:

1. Operaciones realizadas desde establecimientos permanentes situados fuera del TAI.
2. Las cuotas del IVA que hayan gravado directamente las operaciones señaladas en el apdo. anterior.
3. Entregas y exportaciones de bienes de inversión utilizadas en la actividad empresarial o profesional.
4. Operaciones inmobiliarias o financieras que no constituyan actividad empresarial o profesional habitual del sujeto pasivo.
5. Operaciones no sujetas al impuesto.
6. El autoconsumo de bienes consistente en la afectación o cambio de afectación de bienes para su utilización como bienes de inversión.

El **procedimiento de la aplicación de la prorrata general** es el siguiente sistema:

- a) **El porcentaje de deducción provisionalmente aplicable cada año natural será el fijado como definitivo para el año precedente.**
- b) **En la última autoliquidación del impuesto correspondiente a cada año natural el sujeto pasivo calculará la prorrata de deducción definitiva y practicará la consiguiente regularización de deducciones provisionales.**

PRORRATA ESPECIAL.

La regla de la prorrata especial será aplicable en los siguientes casos:

- Cuando los sujetos pasivos opten por la aplicación de dicha regla.
- Cuando el montante total de las cuotas deducibles en un año natural por aplicación de la prorrata general exceda en un 10% o más del que resultaría de aplicar la prorrata especial.

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

- 1) Las cuotas impositivas soportadas a la adquisición o importación de **bienes o servicios utilizadas exclusivamente** en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción, **podrán deducirse íntegramente.**
- 2) Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de **bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que no originan el derecho a la deducción, no podrán deducirse.**
- 3) Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados **sólo en parte de la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción, podrán deducirse en la proporción resultante de aplicar** al importe global de las mismas el porcentaje de la **prorrata general.**

DEVOLUCIONES.

SOLICITUD DE DEVOLUCIONES AL FIN DE CADA PERÍODO DE LIQUIDACIÓN (art. 116 LIVA).

Para poder ejercitar el derecho a la devolución mensual, los sujetos pasivos deberán estar **inscritos en el Registro de Devolución Mensual (REDEME)**.

Para ser **inscritos** deberán solicitar la inscripción mediante declaración censal; encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias; no encontrarse en alguno de los supuestos que podrían dar lugar a la baja cautelar en el registro o a la revocación del NIF previstos en el RAT y que no realicen actividades en régimen simplificado.

Las **solicitudes de inscripción** se presentarán en el mes de noviembre del año anterior al que deban surtir efectos; no obstante, también se puede solicitar en el plazo de presentación de las autoliquidaciones periódicas, surtiendo efectos desde el día siguiente a aquel en el que finalice el período de dichas autoliquidaciones.

2. En caso de importaciones por **personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales**, la persona jurídica que importe los bienes en el TAI podrá recuperar la cuota correspondiente a la importación cuando acredite la expedición o transporte de los bienes a otro Estado miembro y el pago del Impuesto en dicho Estado.

DEVOLUCIONES A EXPORTACIONES EN RÉGIMEN DE VIAJEROS (art. 117 LIVA).

Para que proceda la devolución del impuesto soportado será necesario (art. 117 LIVA y 9.1.2ºB RIVA):

1. Documentadas en una factura cuyo importe total sea superior a 90,15 euros.
2. Que el viajero tenga su residencia habitual fuera de la Comunidad.
3. Que el conjunto de los bienes adquiridos no constituya una expedición comercial.
4. Que los bienes salgan de la Comunidad en el plazo de los tres meses siguientes a la entrega.

Cumplidos estos requisitos, el viajero deberá remitir la factura diligenciada por la Aduana al proveedor, quien le devolverá la cuota repercutida en el plazo de 15 días mediante cheque o transferencia.

DEVOLUCIONES A TRANSPORTISTAS (art. 30 bis RIVA).

Los sujetos pasivos que ejerzan la actividad de transporte de viajeros o mercancías por carretera, tributen en **régimen simplificado** y cumplan determinados requisitos, habiendo soportado **cuotas deducibles como consecuencia de la adquisición de determinados medios de transporte afectos a tales actividades**, podrán solicitar la devolución de dichas cuotas deducibles durante los primeros 20 días naturales del **mes siguiente** a aquel en el cual hayan realizado tales adquisiciones.

REGÍMENES ESPECIALES. NORMAS GENERALES.

Título IX de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA (arts. 120 a 163 quatercices) redacción. Ley 28/2014). Y son:

1. Régimen simplificado. **RS**
2. Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca. **REAGP**
3. Régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección. **REBU**
4. Régimen especial aplicable a las operaciones con oro de inversión.
5. Régimen especial de agencias de viajes.
6. Régimen especial del recargo de equivalencia. **RERE**
7. Regímenes especiales aplicables a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y a los prestados por vía electrónica.
8. Régimen especial del Grupo de Entidades.
9. Régimen especial del criterio de caja.

Tienen carácter voluntario, a excepción de los de RERE, agencias de viaje y operaciones con oro de inversión.

Opción y renuncia:

- a) **Simplificado y REAGP**, se aplicarán a los que reúnan los requisitos legales y no hayan renunciado expresamente

La renuncia deberá efectuarse al tiempo de presentar la declaración de comienzo de las actividades, o en su caso, durante el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en que deba surtir efecto.

Tendrá efecto durante un período mínimo de tres años.

Se entenderá realizada la renuncia cuando se presente la declaración-liquidación correspondiente al primer trimestre del año natural **aplicando el régimen general**.

La **renuncia al régimen de estimación objetiva del IRPF supondrá** la renuncia a estos.

- b) **El REBU** se aplicará salvo renuncia de los sujetos pasivos, que podrá efectuarse para cada operación en particular.

- c) Los regímenes especiales aplicables a los servicios de telecomunicaciones, radiodifusión o de televisión y a los servicios prestados por vía electrónica se aplicarán a aquellos operadores que hayan presentado las declaraciones previstas para estos regímenes.

RÉGIMEN SIMPLIFICADO.

Requisitos:

- Que sean **personas físicas o entidades en régimen de atribución de rentas** en el IRPF, siempre que, en este último caso, sus socios, comuneros o partícipes sean **personas físicas**.
- Que realicen con habitualidad las actividades económicas descritas en el artículo 37 del Reglamento.
- Que no queden excluidas de la aplicación de este régimen.

Son **circunstancias determinantes de la exclusión** del régimen:

- Quienes realicen **otras actividades económicas no comprendidas en el régimen simplificado**, salvo que tributen por REAGP o RERE
- Las siguientes **circunstancias**:
Que el volumen de ingresos en el año inmediato anterior, supere cualquiera de los siguientes importes:
 - **150.000 €** para el conjunto de sus actividades empresariales o profesionales, excepto agrícolas, forestales y ganaderas,
 - **250.000 €** Para el conjunto de las actividades agrícolas, forestales y ganaderas.

A estos efectos, el volumen de ingresos incluirá la totalidad de los ingresos obtenidos en el conjunto de las actividades, no computándose entre ellos las subvenciones corrientes o de capital ni las indemnizaciones, así como tampoco el IVA y, en su caso, el recargo de equivalencia que grave la operación.
- Realizar adquisiciones e importaciones de bienes y servicios para el conjunto de sus actividades, excluidas las relativas a elementos del inmovilizado, por más de 150.000 euros anuales, excluido el IVA.
- 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.

Resumen de funcionamiento:

- Determinación del IVA devengado mediante índices y módulos, y la deducción de las cuotas realmente soportadas.
- Establecimiento de un importe mínimo de cuotas a ingresar para cada actividad.

RÉGIMEN ESPECIAL DE LA AGRICULTURA, GANADERÍA Y PESCA. Artículos 124 al 134 de la Ley y artículos 43 a 49 del Reglamento

Régimen voluntario aplicable siempre que no renuncien al mismo (mes de diciembre y efecto mínimo de tres años)

No se consideran titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras:

- Los propietarios de fincas o explotaciones que las cedan en arrendamiento o en aparcería.
- Los que realicen explotaciones ganaderas en régimen de ganadería integrada.

Exclusiones

- Los sujetos pasivos señalados en el art. 124.Dos LIVA, entre ellos, sociedades mercantiles; cooperativas; SAT;
- los que renuncian al régimen de estimación objetiva del IRPF o RS del IVA y
- Los que realicen adquisiciones, excluidas las de inmovilizado, superiores a 150.000 euros en el año anterior.

No será aplicable cuando los productos se utilicen por el titular de la explotación en su comercialización en otros establecimientos.

Si será aplicable a los servicios accesorios que los titulares de explotaciones presten a terceros, con los medios ordinariamente utilizados y no exceda del 20% del volumen total de operaciones de las explotaciones.

Funcionamiento del régimen:

- No podrán deducir las cuotas soportadas que se utilicen para la realización de actividades del propio régimen
- Tendrán derecho a percibir una compensación a tanto alzado resultante de aplicar al precio los siguientes porcentajes:
 - ❖ El 12% en explotaciones agrícolas o forestales y en los servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones.
 - ❖ El 10,5% en explotaciones ganaderas o pesqueras y en los servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones.
- Para la **determinación de los referidos precios**, no se computan los tributos indirectos que graven las citadas operaciones, ni los gastos accesorios o complementarios cargados separadamente al adquirente.

- El reintegro de las compensaciones se efectuará por (art. 131 LIVA):
 1. **La Hacienda Pública**, por las y por los servicios prestados a destinatarios establecidos fuera del TAI.
 2. **El adquirente de los bienes o destinatario de los servicios.**
 - Se efectuará a la entrega o prestaciones de servicios y mediante un recibo firmado por el transmitente.
 - Las compensaciones satisfechas a los sujetos pasivos acogidas al REAG y P son deducibles para quien las satisface de las cuotas devengadas en concepto de IVA (art. 134 LIVA), siempre que se encuentren en posesión del correspondiente recibo, emitido por ellos mismos y que deberá ser firmado por el titular de la explotación, quien se quedará en posesión de una copia.

RÉGIMEN ESPECIAL DE LOS BIENES USADOS, OBJETOS DE ARTE, ANTIGÜEDADES Y OBJETOS DE COLECCIÓN.

Régimen **voluntario** para los **revendedores de bienes usados o de bienes muebles**, que tengan la consideración de objetos de arte, antigüedades u objetos de colección.

Se consideran revendedores (art. 136.1. 5º LIVA):

- Quienes realicen con carácter habitual entregas de dichos bienes que hubiesen sido adquiridos para su posterior reventa.
- Organizadores de subasta pública de los citados bienes, cuando actúen en nombre propio en virtud de comisión de venta.

La renuncia que podrá efectuarse por cada operación en particular y sin comunicación expresa a la Administración, siempre que determinen la base imponible mediante el margen de beneficio de cada operación.

Los sujetos pasivos revendedores podrán optar por determinar la B.I.:

- a) Mediante el margen de beneficio de cada operación, donde la B.I. estará constituida por el margen de beneficio aplicado a cada operación, minorado en el IVA correspondiente a dicho margen.

El margen de beneficio es la diferencia entre el precio de venta y el precio de compra del bien:

- Precio de venta: importe total de la transmisión más la cuota de IVA que grava la operación;
- Precio de compra: importe total de la adquisición más la cuota de IVA que, en su caso, haya gravado la operación.

Este margen no podrá ser inferior al 20% del precio de venta del bien. Tratándose de vehículos el porcentaje será del 10%.

- b) **Mediante el margen de beneficio global**, para cada período de liquidación minorado en la cuota del IVA correspondiente a dicho margen. El margen de beneficio global será la diferencia entre el precio de venta y precio de compra de todas las entregas de bienes efectuadas en cada período de liquidación.

RÉGIMEN ESPECIAL DEL ORO DE INVERSIÓN.

Es un **régimen obligatorio**, salvo que se renuncie expresamente.

A los efectos de esta ley, **se considerará oro de inversión** (art. 140):

- a) El oro de ley igual o superior a 995 milésimas.
- b) Las monedas de oro de ley igual o superior a 900 milésimas, acuñadas con posterioridad al año 1800, que sean o hayan sido moneda de curso legal en su país de origen, y sean comercializadas por un precio no superior en un 80% al valor de mercado del oro contenido en ellas.

Estarán exentas del impuesto las siguientes operaciones (art. 140 bis):

- a) Las entregas, ALBs e importaciones de oro de inversión, así como determinadas operaciones financieras cuyo objeto sea el oro de inversión e impliquen la transmisión del poder de disposición sobre dicho oro.
- b) Servicios de mediación en las operaciones exentas anteriores, prestados en nombre y por cuenta ajena.

No se aplicará la exención anterior a las operaciones que se señalan en el art. 140 ter LIVA. (servicios de mediación)

Por lo que respecta al **régimen de deducciones** (art. 140 cuarter), los sujetos pasivos acogidos a este régimen **no podrán deducir las cuotas soportadas o satisfechas** en la adquisición o importación de bienes y servicios en la medida que tales **bienes o servicios se utilicen en la realización de las entregas de oro de inversión exentas** de acuerdo con lo dispuesto en el art. 140bis.

No obstante, lo anterior, la realización de determinadas entregas de oro de inversión exentas **sí generará el derecho a deducir** en particular cuando se haya transformado el material en oro de inversión por los

VI. RÉGIMEN ESPECIAL DE LAS AGENCIAS DE VIAJES.

Aplicación obligatoria a las siguientes operaciones

1. Las realizadas por las agencias de viajes, **cuando actúen en nombre propio y utilicen bienes o servicios ajenos.**
 - 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.

- Tratándose de viajes realizados utilizando medios propios y ajenos, sólo se aplicará respecto de los servicios prestados mediante medios ajenos
2. Las realizadas por los organizadores de circuitos turísticos en los que concurren las anteriores circunstancias.

Reglas

- Están exentos cuando se realicen fuera de la Comunidad; (exención plena)
- Todas las operaciones respecto de cada viajero y viaje tendrán la consideración de prestación de servicios única.
- Se entenderá efectuada en el lugar donde la agencia tenga establecida la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente desde donde efectúe la operación (art. 144).
- Por excepción los sujetos pasivos podrán no aplicar el régimen especial, operación por operación, cuando los destinatarios empresarios o profesionales tengan derecho a deducción o devolución por IVA (art. 147).
- En las operaciones a las que se aplique el régimen especial, no existe obligación de consignar en factura separadamente la cuota repercutida, que se entiende incluida en el precio (art. 142).

Funcionamiento:

- a) BI → Margen bruto de la agencia de viajes: diferencia entre la cantidad total cargada al cliente, excluido el IVA y el importe efectivo, impuestos incluidos, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que sean adquiridos por la agencia para su utilización en la realización del viaje y redunden directamente en beneficio del viajero.
- Para la determinación del margen bruto no se computan las operaciones exentas, ni el importe de los bienes o servicios utilizados en las mismas.
- No se consideran prestados para la realización de un viaje, entre otros, las operaciones de compraventa o cambio de moneda extranjera y los gastos de teléfono, télex y similares (art. 145).
- b) Podrán practicar sus deducciones, aunque no pueden deducir el IVA soportado en las adquisiciones de bienes y servicios que, efectuadas para la realización de un viaje, redunden directamente en beneficio del viajero (art. 146).

VII. RÉGIMEN ESPECIAL DEL RECARGO DE EQUIVALENCIA.

Carácter obligatorio a los comerciantes minoristas personas físicas o entidades en régimen de atribución de rentas y **comercialicen al por menor artículos o productos no exceptuados** (art. 59.1 RIVA):

Automóviles, embarcaciones y aeronaves, así como sus accesorios y piezas de recambio; joyas, alhajas, piedras preciosas y prendas de vestir de carácter suntuario; objetos de arte originales, antigüedades y objetos de colección; los bienes usados; los aparatos para la avicultura y apicultura; los productos petrolíferos sujetos a los Impuestos Especiales; maquinaria de uso industrial. Hierros, aceros y demás metales; materiales y artículos para la construcción de edificaciones y urbanizaciones; minerales, excepto el carbón y cintas magnetoscópicas grabadas.

Se consideran comerciantes minoristas:

1. Que realicen 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.
2. Que las entregas 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 realizadas.

Esto no será aplicable a quienes tengan la condición de minoristas conforme al IAE, cuando concorra:

1. Que no hayan realizado actividades comerciales en el año precedente.
2. Que no hayan renunciado a módulos por el IRPF.

Funcionamiento:

- No estarán obligados a efectuar la liquidación ni el pago del impuesto a la Hacienda Pública con exclusión de las entregas de bienes inmuebles sujetas y no exentas, en las que, si deberá repercutir, liquidar e ingresar el IVA.
- Existen dos excepciones en las que dichos comerciantes están obligados a autoliquidar y pagar el recargo de equivalencia,
- En las adquisiciones intracomunitarias de bienes e importaciones, y
 - En los supuestos de inversión del sujeto pasivo, contemplados en el art. 84.1. 2º de la Ley.
- Tampoco podrán deducir las cuotas soportadas.
 - La exacción del IVA se efectuará mediante la repercusión del recargo de equivalencia efectuada por sus proveedores.
 - Repercutirán la cuota resultante de aplicar el tipo tributario del Impuesto a la base imponible correspondiente a las ventas que realicen, sin que, en ningún caso puedan incrementar dicho importe en el del recargo de equivalencia.

Los **tipos tributarios** serán los siguientes (art. 161 de la Ley):

1. **Con carácter general, el 5,2 por 100** (bienes sometidos a tipo general del 21%).
2. **El 1,4%** para de entregas de bienes a las que sea de aplicación el tipo reducido del 10 por 100.
3. **El 0,5%** para las entregas a las que sea aplicable el tipo reducido del 4 por 100.
4. Para las entregas de bienes objeto del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco, **el 1,75%**.

