

## LECCIÓN 6: EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Supuestos prácticos elaborados por  
Salvador Ramírez Gómez

---

### CASOS PRÁCTICOS RESUELTOS

#### **El hecho imponible: entregas de bienes y prestaciones de servicios**

A y B, personas físicas, deciden constituir una sociedad limitada dedicada a la prestación de servicios de ingeniería, para lo cual A aporta un ordenador que tenía afecto a su despacho profesional en el que venía ejerciendo una actividad similar y B aporta distinto mobiliario que tenía instalado en su domicilio particular. Además cada uno de ellos aporta 6.000€ en metálico. Tras dos años de ejercicio de la actividad deciden disolver la sociedad adjudicándose A el mismo ordenador que había aportado en la constitución más otros bienes que integraban el patrimonio empresarial de la sociedad. B percibió, como cuota de liquidación 3.000€. en metálico.

La aportación del ordenador por parte de A, con motivo de la constitución de la sociedad, constituye una entrega de bienes sujeta, al tratarse de una aportación no dineraria efectuada por un sujeto pasivo de un elemento de su patrimonio profesional (art. 8.Dos.2º LIVA). La aportación de mobiliario por parte de B, que no es sujeto pasivo del impuesto, no está sujeta. Asimismo, tampoco estarán sujetas las aportaciones en metálico. Las posteriores adjudicaciones del ordenador y otros bienes realizadas como consecuencia de la disolución constituyen entregas de bienes sujetas (art. 8.Dos.2º LIVA). Dicha sujeción se producirá sin perjuicio de la tributación que proceda por el Impuesto de Operaciones Societarias y el de Actos Jurídicos Documentados.

X SA formaliza un contrato de leasing (arrendamiento con opción de compra) de una maquinaria, con una duración de cuatro años, por el que satisface una cuota mensual durante la duración del contrato, y a cuya finalización se contempla la opción de compra por el valor de la cuota residual.

De acuerdo con el artículo 8.Dos.5º LIVA, durante la duración del contrato se produce una prestación de servicios, devengándose el IVA en el momento en que resulte exigible cada cuota. Con el ejercicio de la opción de compra se produce una entrega de bienes, devengándose el IVA por el importe del valor residual del bien.

Un empresario adquiere en una tienda el paquete de programas estándar “MS Office”, más un programa de contabilidad diseñado a medida de las necesidades de la empresa.

La entrega de programas informáticos normalizados constituye una entrega de bienes (art. 8.Dos.7º LIVA), mientras que la entrega de un programa informático confeccionado previo encargo de su destinatario conforme a las especificaciones de éste, como el programa de contabilidad, se considera una prestación de servicios (art. 11.Dos.16 LIVA).

Un fabricante de prendas de vestir, con motivo de la boda de su hijo, ha confeccionado tanto el traje del novio como el de la madrina y el suyo propio. Dichos trajes han sido valorados en 3.000 euros, habiéndose dado de baja en la cuenta de existencias de la empresa sin ingresar cantidad alguna.

El art. 9.1º.a) LIVA considera operaciones asimiladas a las entregas de bienes a título oneroso, en concepto de autoconsumo, la transferencia, efectuada por el sujeto pasivo, de bienes corporales de su patrimonio empresarial o profesional a su patrimonio personal o al consumo particular de dicho sujeto pasivo, así como, la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales que integren el patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo. En consecuencia, las operaciones descritas en el supuesto constituyen operaciones sujetas al IVA.

Un Ayuntamiento presta el servicio de depuración de aguas mediante un precio público como contraprestación y sin otro tipo de financiación.

Aunque se trate de un servicio prestado directamente por un ente público, al percibirse un precio público, que no tiene naturaleza tributaria, dicha prestación de servicios estará sujeta al impuesto (art. 7.8º LIVA)

Un abogado designado en el turno de oficio presta asistencia letrada a un detenido.

Dicho servicio no está sujeto al IVA, pues, se trata de una prestación de servicios a título gratuito (las cantidades que, con cargo a los PGE, se asignan a estos profesionales por la prestación de dichos servicios no tienen el carácter de retribución ni compensación de los mismos) obligatoria para el sujeto en virtud de norma jurídica (art. 7.10º LIVA)

El Sr. A adquiere a un particular una parcela para la construcción de un chalé que el mismo piensa promover. Su intención es utilizar esta vivienda en vacaciones y fines de semana.

La adquisición de la parcela no da lugar a una operación sujeta, pues, la entrega se efectúa por un particular. La promoción no se considera actividad empresarial, realizada por un empresario, pues la edificación que se promueve no está destinada a la venta, adjudicación o cesión (art. 5.Uno.d) LIVA).

El Sr. A era propietario de una empresa dedicada a la fabricación de estructuras metálicas. Tras su fallecimiento sus tres hijos heredan la empresa y, una vez aceptada la herencia, deciden continuar con la actividad empresarial, manteniendo afecto a la misma todo el patrimonio heredado.

Dicha transmisión *mortis causa* de la empresa constituye una operación no sujeta al IVA (art. 7.1. c) LIVA)

En el año 2015, el Sr. A, dentista, vende parte del instrumental que venía usando en su consulta, adquirido en 2007.

La actividad desarrollada por el Sr. A es una actividad que goza de exención en virtud del artículo 20.1.5º LIVA, lo que impidió la deducción del IVA soportado en la adquisición del citado instrumental (efecto de las exenciones limitadas del artículo 20 LIVA). En consecuencia, en virtud del art. 20.Uno.24º LIVA, la posterior venta de dichos bienes estará exenta del impuesto.

La sociedad X, SA vende una embarcación de recreo que había adquirido para uso privado de sus directivos.

Por aplicación del artículo 95 LIVA, la sociedad no pudo deducir el IVA soportado en la adquisición de dicho bien, al destinarse a uso privado de los directivos, en consecuencia, en virtud del art. 20.Uno.24º LIVA, la posterior transmisión de la misma estará exenta.

Una empresa promotora construye en 2012 una edificación a la que, una vez terminada, le da el siguiente destino:

- a) El bajo lo destina a oficinas de la propia empresa.
- b) El primero lo tiene alquilado a la señora A desde febrero de 2012.
- c) El segundo lo tiene alquilado al señor B desde noviembre de 2012.
- d) El tercero lo tiene alquilado al señor C desde enero de 2012.
- e) El cuarto está desocupado.

En septiembre de 2014 vende la totalidad del edificio a la Sra. A

La venta del edificio constituye una entrega de bienes que, por afectar a una edificación, estará exenta si se trata de una segunda o ulterior entrega (art. 20.Uno.22º A LIVA). Ello dependerá del uso que se le haya dado, del plazo transcurrido hasta la entrega y de quien sea el adquirente. Así, se considerará primera entrega y, por tanto sujeta y no exenta, la venta realizada a la señora A, que lo tenía alquilado, sin que en este caso tenga incidencia el período de utilización. Igual tratamiento tendrá la venta al señor B, pues, el período de utilización ha sido inferior a dos años, así como, la venta del cuarto piso, que se encontraba desocupado. Sin, embargo, se considerarán segundas entregas, exentas, al estar ocupados por un plazo superior a dos años, la venta del bajo, ocupado por el promotor, y el tercero, alquilado al señor C.

El Sr. A alquila un piso de su propiedad a una familia para su vivienda habitual y una plaza de garaje a otro particular

El alquiler de bienes convierte en empresario a quien lo realiza (art. 5.Uno.c LIVA), por lo tanto se trata de operaciones sujetas al IVA. No obstante, el arrendamiento de un piso, destinado exclusivamente a vivienda, está exento (art. 20.Uno.23.b LIVA), exención que no se extiende al alquiler de plazas de garaje.

La empresa X, SA, establecida en el territorio de aplicación del impuesto, realiza una venta de mercadería para un cliente establecido en Marruecos, a donde se expide la misma, desde la fábrica de la empresa vendedora.

Dicha operación constituye una entrega de bienes sujeta al IVA, por tratarse de una entrega realizada en el territorio de aplicación del impuesto, lugar de inicio del transporte, si bien, debido al destino del mismo, la exportación, la citada entrega estará exenta (art. 21.1º LIVA).

Un transportista establecido en Huelva es contratado para transportar bienes importados desde la aduana de Algeciras hasta su destino final en los almacenes de la empresa importadora en la capital onubense.

Al tratarse de un servicio relacionado directamente con la importación éste se declara exento, por lo que el transportista no deberá repercutir IVA alguno. La razón de la exención reside en que, cuando el importador liquida el IVA a la importación, en la base imponible del impuesto debe incluir el valor de dicho transporte (arts. 64 y 83 LIVA).

### **El hecho imponible: adquisiciones intracomunitarias de bienes.**

X, SA, empresa establecida en Huelva, dedicada a la venta de muebles, adquiere en Portugal, a un fabricante establecido en dicho país, una partida de muebles, que son transportados por el fabricante desde Lisboa hasta Huelva.

En dicha operación se realiza, por el empresario onubense, el hecho imponible adquisición intracomunitaria de bienes, debiendo éste liquidar el IVA correspondiente a la Hacienda Pública española (arts. 15.Uno y 13.1º LIVA) . El vendedor realiza, en Portugal, una entrega intracomunitaria de bienes exenta, por lo que no repercutirá IVA alguno a su cliente.

Un particular, residente en Huelva, se desplaza a Portugal donde adquiere ropa en un comercio.

Puesto que las adquisiciones realizadas por los particulares no constituyen el hecho imponible adquisición intracomunitaria de bienes, el particular soportará la repercusión del IVA portugués por parte del comerciante vendedor.

### **Cómo se liquidan y deducen las cuotas correspondientes a las adquisiciones intracomunitarias**

En el caso de contribuyentes en régimen general, las cuotas devengadas deberán ser consignadas en la declaración-liquidación periódica correspondiente, pudiendo ejercitar en la misma declaración-liquidación el derecho a la deducción.

El documento justificativo del derecho a deducir es la factura expedida por quien realiza la entrega intracomunitaria desde el Estado miembro de origen

Este documento debe ser anotado en el libro registro de facturas recibidas en el que debe consignarse asimismo el cálculo de las cuotas a que da lugar la citada adquisición intracomunitaria.

Arts. 92 y 97.Uno 2º LIVA. Art. 64 RIVA

### **Lugar de realización del hecho imponible**

Un abogado portugués presta servicios de asesoramiento a un empresario onubense en relación con determinadas operaciones comerciales. Asimismo, le presta asistencia jurídica en un proceso de divorcio.

Los servicios citados en primer lugar, relacionados con la empresa, se consideran prestados en el territorio de aplicación del impuesto y, por tanto, sujetos al IVA español (art. 69.Uno 1º LIVA); los segundos, relacionados con su divorcio y, por tanto, prestados a un particular, no estarán sujetos al IVA español, tributando en el lugar donde el prestador de los mismos está establecido, es decir, Portugal.

Un particular, residente en Alemania, encarga a un arquitecto alemán la elaboración del proyecto para construir un chalet en la Costa del Sol

Al tratarse de una prestación de servicios relacionada con un inmueble, el lugar de realización de la misma será el lugar donde radique el inmueble (art. 70.Uno 1º c) LIVA), en consecuencia, la operación está sujeta al IVA español.

Un particular, residente en Huelva, adquiere los servicios de una empresa portuguesa de reparaciones informáticas. El servicio contratado consiste en la reparación del ordenador que tiene en su domicilio habitual, a cuyo efecto el técnico informático se desplaza hasta el mismo.

El servicio contratado consiste en un trabajo sobre un bien mueble corporal, por lo que, dado que el destinatario no es un empresario o profesional, se entenderá realizado donde materialmente se preste (art. 70.Uno.7º LIVA), y, en consecuencia, sujeto al IVA español.

Determinar la sujeción o no al IVA español de las ventas realizadas a bordo (tabaco, bebidas, regalos) por una compañía aérea que efectúa vuelos directos de ida y vuelta desde Madrid con destino a las demás capitales de los Estados miembros de la Unión Europea, así como otros con destinos a Sudamérica.

Las entregas de los bienes indicados en los vuelos de ida a las ciudades de la Unión Europea se entienden realizadas en el territorio de aplicación del IVA español. Las entregas de los bienes en los vuelos de vuelta no se entienden producidas en dicho territorio (art. 68.Dos 4º LIVA)

En cuanto a los vuelos transatlánticos, las entregas de los bienes producidas a bordo se entienden localizadas en el territorio de aplicación del IVA español si los bienes son puestos a disposición de los viajeros cuando el avión se encuentra dentro del ámbito espacial de aplicación de dicho tributo (art. 68.Uno LIVA), si bien se declaran exentas por el art. 21. 2 B LIVA).

Un notario establecido en Huelva realiza, las siguientes operaciones:

- la escritura relativa a un testamento para un particular portugués;
- la escritura de constitución de un préstamo para un particular domiciliado en Portugal.
- un requerimiento notarial para una persona jurídica con NIF IVA español;
- la escritura de transmisión de un inmueble situado en Málaga, por parte de un cliente domiciliado en Portugal.

Se entienden realizados en el territorio de aplicación del IVA español los servicios relativos a la escritura del testamento siendo el cliente un particular residente en Portugal (art.69.uno.2º LIVA). El relacionado con el inmueble situado en Málaga (art.70.uno.1º LIVA). El servicio relativo a la escritura del préstamo (art.69.uno.2º LIVA). Por último, los servicios de requerimiento notarial prestados a una persona jurídica con NIF IVA atribuido por la Administración española se localizan en el territorio de aplicación del IVA español conforme al art.69.uno.1º LIVA.

### **El devengo**

Arrendamiento de un local comercial, por un plazo de 4 años, estipulándose el pago de la renta a la finalización del mismo.

El devengo se producirá el 31 de diciembre de cada año y no en el momento de la exigibilidad de la renta, al final del arrendamiento (art. 75.Uno.2º LIVA).

Una promotora vende una vivienda por un importe de 200.000€. El 20 de septiembre de 2014 se formaliza el contrato privado produciéndose una entrega de 20.000€. El 28 de febrero de 2015 se firma la escritura y se entregan las llaves, el comprador abona 70.000€, acepta una letra de cambio a 30 días por 10.000€ y se subroga en una hipoteca a 30 años por el resto. Determinar el momento en que se devenga el IVA.

El IVA en las entregas de bienes se devenga cuando se efectúe la entrega conforme a la legislación que le sea aplicable (art. 75.Uno.1º LIVA). No obstante, en caso de pagos anticipados, el impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos (art. 75.Dos LIVA). En consecuencia, con la entrega de 20.000€ el 20 de septiembre se devengará el IVA correspondiente a dicha cantidad. Con la firma de la escritura y entrega de las llaves se devengará el IVA por la cantidad restante hasta el precio total, es decir, 180.000€.

### **La base imponible**

En enero de 2015, un notario interviene en la formalización de una **escritura pública de compraventa** de un local de negocios adquirido por la empresa X, S A Sus honorarios ascienden a 2.100 €.

La liquidación que corresponde por los servicios del notario es la siguiente:

Base imponible IVA	2.100,00
Cuota IVA: $(2.100 \times 21\%)$	+441,00
Retención IRPF (19%)	<u>-399,00</u>
Total a cobrar	2.142,00

### **El sujeto pasivo.**

Una comunidad de propietarios que arrienda a una empresa de telefonía móvil un espacio en la azotea del edificio para la instalación de antenas.

La comunidad de propietarios será sujeto pasivo por dichas operaciones de arrendamiento

Un abogado portugués asesora a un empresario onubense en relación con el cobro de determinados créditos comerciales.

Por aplicación de las reglas de localización del hecho imponible, dichos servicios se entienden prestados en el territorio de aplicación del impuesto (art. 69.Uno.1º LIVA) y, por tanto, sujetos al IVA español. Puesto que el prestador del servicio no se encuentra establecido en el territorio español y el destinatario, empresario, sí lo está, por aplicación de la regla del artículo 84.Uno.2º LIVA, el obligado a liquidar el impuesto, como sujeto pasivo por inversión, será el empresario onubense.

### **Deducciones y devoluciones**

El Sr. A alquila un piso a un abogado que lo va a destinar a su vivienda habitual y como despacho profesional, dedicando a este fin el 20 por 100 de la superficie total del piso. El precio total del alquiler es de 1.000€ mensuales.

El alquiler del piso constituye una operación sujeta al IVA (art. 5.Uno c y 11.Dos.2º LIVA). Puesto que la edificación no se destina exclusivamente a vivienda, el alquiler no goza de la exención del artículo 20.Uno.23.b LIVA, en consecuencia, el señor A deberá repercutir el IVA sobre el precio total del alquiler. El IVA soportado por el abogado podrá ser objeto de deducción, exclusivamente, en la proporción en que dicho bien se emplea en el desarrollo de la actividad, es decir, en un 20 por 100 (art. 95.Tres LIVA)

El señor A, arquitecto residente en España, efectúa un proyecto para la construcción de un edificio en Portugal. El Sr. A se desplaza a dicha ciudad durante una semana, para examinar el lugar en que se va a emplazar el mismo, hospedándose en un hotel y alquilando un coche para desplazarse al lugar de la obra.

El arrendamiento del vehículo se considera efectuado en Portugal (equivalente danés de la LIVA art.70.uno.9º), por lo que está sujeto al IVA portugués y no al IVA español. Por tanto, el arrendador portugués repercutirá el IVA de aquel país sobre el arquitecto español, estando éste obligado a soportar dicha repercusión.

Para recuperar el arquitecto español el IVA portugués que le han repercutido no podrá incluir dicha cuota en las autoliquidaciones que por el IVA presente en España, pues, en dichas autoliquidaciones, sólo se puede deducir las cuotas del IVA español. La recuperación del IVA portugués sólo puede hacerse solicitando su devolución en la forma prevista en la LIVA art.117 bis y RIVA art.30 ter. mediante la solicitud de devolución de las mismas presentada por vía electrónica en el portal electrónico de la AEAT.

X, SA viene obligada por convenio colectivo a prestar gratuitamente el servicio de comida a los trabajadores de la empresa. Esta contrata dicho servicio con una empresa de catering que factura directamente a X, SA.

A efectos del IVA, existen dos prestaciones de servicios de suministros de comidas:

- Una que efectúa la empresa de catering para X, SA, y que está sujeta y no exenta del IVA, de manera que la empresa de catering repercute el IVA sobre X, SA.
- Otra que realiza X, SA para los trabajadores y que no está sujeta al IVA, por tratarse de una prestación de servicios gratuita obligatoria en virtud de convenio colectivo (art. 7. 10º LIVA).

X, SA no podrá deducir el IVA que le ha repercutido la empresa de catering, ya que los servicios por ella recibidos no se utilizan en la realización de operaciones que generen el derecho a la deducción del IVA soportado (art. 94. Uno LIVA).

La empresa X, SA que presenta autoliquidaciones por IVA con periodicidad trimestral y está dedicada a la venta de mobiliario, ha adquirido a otra empresa española una partida de 100 mesas, de acuerdo con los siguientes datos:

- El 2-1-N se firma el contrato de compraventa de las mesas por un precio de 10.000 €.
- El 10-1-N se efectúa un primer pago por importe de 3.000 €. La empresa vendedora emite un recibo que no reúne los requisitos de la factura.
- El 20-6-N se reciben las 100 mesas.
- La factura correspondiente a la entrega de las 100 mesas se recibe el 5-7-N, fecha en la que se efectúa el pago de los 7.000 € restantes.

Teniendo en cuenta que las cantidades indicadas no incluyen el IVA, determinar las cuotas que se devengan y el momento en que pueden ser deducidas por X, SA.

- La fecha de la firma del contrato es irrelevante a los efectos del devengo del IVA así como del ejercicio del derecho a la deducción.
- El pago anticipado que se efectúa el 10-1-N determina el devengo del IVA correspondiente ( $21\% \cdot 3.000 = 630$  €), pero, dado que la empresa vendedora no ha emitido la factura, X, SA no puede deducir los 630 € pagados en concepto de IVA, ya que tal cuota no constituye técnicamente «IVA soportado», al no estar X, SA en posesión del documento justificativo del derecho a deducir.
- La recepción de las mesas el 20-6-N determina el devengo del IVA correspondiente a la entrega de las mismas, por el importe que resta después de efectuar el pago anticipado ( $21\% \cdot 7.000 = 1.470$  €). No obstante, como la factura no se recibe hasta el 5-7-N (tercer trimestre natural del año), X, SA sólo puede efectuar la deducción del IVA soportado total ( $630 + 1.470 = 2.100$  €) en la autoliquidación del tercer trimestre del año, que se presenta del 1 al 20 de octubre.

Durante el año 2014, la inmobiliaria X, SA ha facturado 120.000 € por el arrendamiento de viviendas y 230.000 € por el arrendamiento de locales de negocio. El importe total del IVA soportado en dicho ejercicio ha sido de 20.000 €. Calcular el IVA soportado deducible.

Puesto que la inmobiliaria X, SA realiza conjuntamente operaciones que originan el derecho a la deducción (alquiler de locales de negocios) y otras que no habilitan para el ejercicio del mismo, por estar exentas (alquiler de viviendas), resultará aplicable la regla de la prorrata (art. 102.Uno LIVA). De acuerdo con el procedimiento descrito en el artículo 104 LIVA ésta será el resultado de la siguiente fracción:

$$\frac{\text{Volumen de operaciones con derecho a deducción}}{\text{Volumen total de operaciones}} \times 100$$

$$(230.000/350.000) \times 100 = 65,71 \text{ (66\%)}$$

$$\text{IVA deducible: } 20.000 \times 66/100 = 13.200$$

La prorrata así calculada es la prorrata definitiva del año 2014, determinada en la última declaración liquidación del año. En las declaraciones liquidaciones de los meses o trimestres anteriores se aplicará una prorrata provisional coincidente con la definitiva del año anterior.



¿Son deducibles en España las cuotas soportadas por un sujeto pasivo español en un país comunitario o en un país tercero?

No son deducibles. Sólo son deducibles las cuotas que se hayan devengado en el territorio español de aplicación del impuesto (art. 92.Uno LIVA).

Las cuotas de IVA soportadas en otro país comunitario podrán recuperarse mediante la solicitud de devolución de las mismas presentada por vía electrónica en el portal electrónico de la AEAT (art. 117 bis LIVA).

Las cuotas soportadas en un territorio tercero tampoco son deducibles, aunque puede solicitarse la devolución en el país donde se hayan soportado siempre que exista reciprocidad de trato (art. 119 bis LIVA).

**Liquidación del impuesto**

X, SA, empresa que tributa en el régimen general del IVA, tiene anotadas en sus libros registros del IVA las siguientes cantidades correspondientes al primer trimestre de 2014:

Operaciones	Cuota IVA
Entregas de bienes	20.000
Adquisiciones de bienes y servicios devengadas en el territorio de aplicación del impuesto	18.000
IVA alemán correspondiente a una estancia en un hotel en Berlín	500
Adquisición de una maquinaria en Alemania	10.000

La liquidación del cuarto trimestre de 2013 arrojó una cuota negativa de 4.000€, decidiendo la empresa no solicitar su devolución.

Practicar la liquidación correspondiente al primer trimestre de 2014.

**IVA DEVENGADO:**

Entregas de bienes .....20.000  
 Adquisiciones intracomunitarias\* .....10.000  
**TOTAL CUOTA DEVENGADA .....30.000**

**IVA DEDUCIBLE**

Adquisiciones bienes y servicios.....18.000  
 Adquisiciones intracomunitarias\* .....10.000  
**TOTAL A DEDUCIR .....28.000**  
 Diferencia .....2.000  
 Cuota a compensar períodos anteriores\*\* .....4.000  
 Diferencia a compensar ..... -2.000

\* En las adquisiciones intracomunitarias de bienes, la cuota de IVA debe ser declarada, simultáneamente, como IVA devengado en dicha adquisición y como IVA soportado, ya que coincide el sujeto pasivo con el destinatario de la operación, en este caso el adquirente de los bienes.

\*\* Al no solicitar la devolución del saldo a su favor en la liquidación del cuarto trimestre de 2010, dicha cantidad puede ser objeto de compensación en las liquidaciones posteriores dentro del plazo de cuatro años (art. 109.Cinco LIVA)

Respecto del IVA alemán soportado en Alemania, éste no puede recuperarse mediante el procedimiento de deducción de las cuotas soportadas, sino mediante un procedimiento especial de devolución. De acuerdo con el art. 117 bis LIVA, los empresarios o profesionales que estén establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto pueden solicitar la devolución de las cuotas soportadas por adquisiciones o importaciones de bienes o servicios efectuadas en la Comunidad, mediante la presentación por vía electrónica del formulario 360 dispuesto en el portal electrónico de la Agencia Tributaria. El plazo para la presentación de la solicitud de devolución se iniciará el día siguiente al final del período de devolución y concluirá el 30 de septiembre siguiente al año natural en el que se hayan soportado las cuotas.

La empresa Publicaciones SA se dedica a la elaboración de agendas y otros trabajos de diseño gráfico por ordenador e imprenta; parte de sus instalaciones las dedica a impartir cursos de diseño gráfico. Durante 2014 y 2013 presenta los siguientes datos:

	2014	2013
(1) Compras corrientes	200.000	150.000
(2) Exportaciones	40.000	50.000
(3) Ventas en el TAI	400.000	200.000
(4) Ventas a minoristas en recargo de Equivalencia	100.000	80.000
(5) Ingresos por cursos de formación	60.000	50.000

Al cuarto trimestre de 2014 corresponden los siguientes datos

(6) Compras corrientes	60.000
(7) Exportaciones	10.000
(8) Ventas en el TAI	100.000
(9) Ventas a minoristas en recargo de Equivalencia	40.000
(10) Ingresos por cursos de formación	30.000

Teniendo en cuenta que el IVA aplicable es del 21%, efectuar la liquidación correspondiente al cuarto trimestre de 2014.

### **-Liquidación del 4º trimestre**

**a) IVA DEVENGADO 4T\*:**  $(100.000 + 40.000) \times 21\% + 40.000 \times 5,2\% = \underline{31.480}$

(\*) Sólo las ventas en el TAI (8) y a minoristas en recargo de equivalencia (9) están gravadas por el IVA

**b) IVA SOPORTADO DEDUCIBLE 4T:**

Para calcular el IVA soportado deducible es preciso calcular la prorrata definitiva/2014:

$$\left[ \frac{\text{Volumen operaciones con derecho a deducción (2)+(3)+(4)}}{\text{Volumen total de operaciones (2)+(3)+(4)+(5)}} \times 100 \right]$$

$$[(40.000+400.000+100.000) / (40.000+400.000+100.000+60.000)] \times 100 = 90\%$$

**Cálculo IVA soportado deducible 4T:**  $60.000 (6) \times 21\% \times 90\% = \underline{11.340}$

**c) A continuación se practicará la regularización correspondiente a los tres primeros trimestres**

En primer lugar, procederemos a calcular el total del IVA soportado deducido en las liquidaciones correspondientes a los trimestres 1º, 2º y 3º del 2014:

IVA soportado:  $(200.000 - 60.000) \times 21\% = 29.400$

IVA soportado deducible:  $29.400 \times 87\% = 25.578$

\* Para calcular la cuota del IVA soportado deducible en los tres primeros trimestres, provisionalmente, se aplica la prorrata definitiva del año anterior, 2013:

$$\left[ \frac{\text{Volumen operaciones con derecho a deducción (2)+(3)+(4)}}{\text{Volumen total de operaciones (2)+(3)+(4)+(5)}} \times 100 \right]$$

$$(50.000+200.000+80.000) / (50.000+200.000+80.000+50.000) \times 100 = 87\%$$


Puesto que la prorrata definitiva de 2014 es del 90%, procederá una deducción adicional del 3% del IVA soportado en los tres primeros trimestres de 2014

**Regularización 1º, 2º y 3º trimestre:**  $140.000 \times 21\% \times 3\% = \underline{882}$

**Liquidación 4 T: 31.480 – 11.340 – 882 = 19.258**

El resultado es de una cantidad a ingresar de 19.258

**ANEXO I**



**Agencia Tributaria**  
Teléfono: 901 33 55 33  
www.agencia tributaria.es

**Impuesto sobre el Valor Añadido**  
Autoliquidación

**Modelo**  
**303**

---

**Identificación (1)**

NIF: XXX Apellidos y Nombre o Razón social: XXX

Devengo (2) Ejercicio: 2014 Período: 4T

☐ ¿Está inscrito en el Registro de devolución mensual (Art. 30 RIVA)?  
☐ ¿Tributa exclusivamente en régimen simplificado?  
☐ ¿Es autoliquidación conjunta?  
☐ ¿Ha sido declarado en concurso de acreedores en el presente período de liquidación?  
☐ ¿Ha optado por el régimen especial del criterio de Caja (art. 163 undécimo LIVA)?  
☐ ¿Es destinatario de operaciones a las que se aplique el régimen especial del criterio de caja?  
☐ Opción por la aplicación de la prorata especial (artículo 103.Dos.1º LIVA)  
☐ Revocación de la opción por la aplicación de la prorata especial (artículo 103.Dos.1º LIVA)

☒ SI ☒ NO

Fecha en que se dictó el auto de declaración de concurso: Día    Mes    Año   

☐ Preconcurso ☐ Postconcurso

Si se ha dictado auto de declaración de concurso en este período indique el tipo de autoliquidación

---

**Liquidación (3)**

**Régimen general**

	Base imponible	Tipo %	Cuota
01 <u>140.000</u>	02 <u>21</u>	03 <u>29400.-</u>	
04	05	06	
07	08	09	
10		11	
12		13	
14		15	
16 <u>40.000</u>	17 <u>5,2</u>	18 <u>2.080.-</u>	
19	20	21	
22	23	24	
25		26	
Total cuota devengada ( [03] + [06] + [09] + [11] + [13] + [15] + [18] + [21] + [24] + [26] )...			27 <u>31.480.-</u>

**IVA deducible**

	Base	Cuota
28 <u>60.000</u>	29 <u>11.340.-</u>	
30	31	
32	33	
34	35	
36	37	
38	39	
40	41	
42		
43		
44 <u>882.-</u>		
Total a deducir ( [29] + [31] + [33] + [35] + [37] + [39] + [41] + [42] + [43] + [44] )		45 <u>19.258.-</u>
Resultado régimen general ( [27] - [45] )		46 <u>19.258.-</u>

Ejemplar para el sujeto pasivo

X SA, empresa establecida en Huelva, dedicaba la fabricación de electrodomésticos y sujeta al régimen general de liquidación del IVA, ha realizado durante el primer trimestre de 2014 las siguientes operaciones:

- 1) Venta de electrodomésticos a clientes establecidos en la península por importe de 100.000€.
- 2) Venta de electrodomésticos a minoristas incluidos en el Régimen especial del Recargo de Equivalencia por importe de 5.000€.
- 3) Venta de electrodomésticos a clientes establecidos en Marruecos por importe de 10.000€.
- 4) Venta de electrodomésticos a empresarios establecidos en Portugal por importe de 40.000€.
- 5) Venta de un frigorífico a un particular establecido en Portugal por importe de 600 €.
- 6) Compra en Alemania de distintos componentes para la fabricación de los electrodomésticos por importe de 20.000€.
- 7) Adquisición en EE.UU. de componentes electrónicos para la fabricación de los electrodomésticos por importe de 30.000€.
- 8) Los gastos de oficina (teléfono, luz, papelería...) del trimestre ascienden a 5.000€
- 9) Una empresa de publicidad portuguesa le factura 10.000€ por los gastos derivados de una campaña publicitaria en Portugal.
- 10) Un cliente que le adeuda 4.000€ es declarado en concurso de acreedores el 20 de febrero de 2014.

Teniendo en cuenta que en la liquidación del cuarto trimestre de 2013 resultó una cuota negativa a su favor de 2.000 € y que no se optó por solicitar su devolución, efectuar la liquidación del primer trimestre de 2014.

PRIMER TRIMESTRE			
IVA DEVENGADO			
	Base Imponible	Tipo	Cuota Devengada
<b>IVA DEVENGADO</b>			
<i>Régimen General:</i>			
1) Venta de electrodomésticos a clientes establecidos en la península: entrega de bienes (arts. 4 y 8 LIVA).	100.000,00	21	21.000,00
2) Entrega de bienes gravada (arts. 4 y 8 LIVA).	5.000,00	21	1.050,00
3) Entrega de bienes sujeta (art. 68). Exenta por exportación (art. 21.1º).	0,00		
4) Entrega intracomunitaria de bienes sujeta (art. 68). Exenta [art. 25. Uno, a)	0,00		
5) Entrega de bienes sujeta (art. 68). No exenta, pues el destinatario no es ni un empresario ni un profesional identificado a efectos del IVA en un Estado miembro distinto del Reino de España [artículo 25. Uno, a)].	600,00	21	126,00
9) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 69.Uno, 1º) y, por tanto, sujeta al IVA español. Sujeto pasivo por inversión el destinatario de tales servicios, o sea, XSA (art. 84.Uno, 2º).	10.000,00	21	2.100,00
10) Supuesto de modificación de la base imponible (art. 80.Tres).	- 4.000,00	21	- 840,00
<b>Totales</b>			<b>23.436,00</b>
<i>Recargo Equivalencia:</i>			
2) Repercusión recargo equivalencia (arts. 154 y ss. LIVA).	5.000,00	5,2	260,00
<b>Totales</b>			<b>260,00</b>
<i>Adquisiciones intracomunitarias:</i>			
6) Adquisición intracomunitaria de bienes gravada (art. 13.1º).	20.000,00	21	4.200,00
<b>Totales</b>			<b>4.200,00</b>
<b>Total Cuota Devengada:</b>			<b>27.896,00</b>

<b>IVA SOPORTADO DEDUCIBLE</b>			
	<b>Base Imponible</b>	<b>Tipo</b>	<b>Cuota Deducible</b>
<b><i>IVA deducible por cuotas soportadas en Operaciones Interiores:</i></b>			
8) Los gastos de oficina (teléfono, luz, papelería...) del trimestre: el IVA soportado en estos gastos es deducible (art. 92).	5.000,00	21	1.050,00
9) El IVA soportado en los supuestos de inversión del sujeto pasivo es deducible (art. 92)	10.000,00	21	2.100,00
<b>Totales</b>			<b>3.150,00</b>
<b><i>IVA deducible por cuotas satisfechas en las importaciones:</i></b>			
7) importación de bienes gravada. IVA liquidado en la aduana. XSA puede deducir la totalidad del IVA soportado en esta operación (art. 92).	30.000,00	21	6.300,00
<b>Totales</b>			<b>6.300,00</b>
<b><i>IVA deducible en Adquisiciones Intracomunitarias:</i></b>			
6) X SA puede, en esta misma declaración-liquidación, deducir la totalidad del IVA correspondiente a esta operación (art. 92.Uno, 4º).	20.000,00	21	4.200,00
<b>Totales</b>			<b>4.200,00</b>
<b>Total a Deducir</b>			<b>13.650,00</b>
<b>DIFERENCIA</b>			<b>14.246,00</b>
<b>CUOTAS A COMPENSAR DE PERÍODOS ANTERIORES</b>			<b>2.000</b>
<b>RESULTADO LIQUIDACIÓN:</b>			<b>12.246,00</b>

Maderas del Sur, S.A. es una empresa domiciliada en Huelva y dedicada a la fabricación y venta de muebles de madera. Tributa en el IVA con sujeción al régimen general. A efectos de la liquidación del IVA, también ha de tenerse en cuenta que:

En la última liquidación del ejercicio anterior (2013) resultó una cuota negativa por importe de 3.000€, sin que por parte de la empresa se solicitara su devolución.

Las operaciones que a continuación se describen son las realizadas por la empresa durante el primer trimestre de 2014, y las cantidades no llevan incluido el IVA, salvo que por precepto legal deba entenderse lo contrario o se indique expresamente otra cosa.

1. Vende muebles de oficina a una empresa de Valencia por importe de 21.000 euros.
2. Vende muebles a una tienda minorista acogida al recargo de equivalencia por importe de 12.000 euros, situada en Madrid.
3. Recibe un pedido de una empresa de Valladolid por importe de 90.000 euros para amueblar una oficina completa. La entrega debe realizarse en octubre del año 2014, y recibe como pago a cuenta la cantidad de 30.000 euros.
4. Envía a suiza un cargamento de muebles por importe de 60.000 euros. El transporte lo realiza un transportista español y corre a cargo de la empresa Maderas del Sur, S.A.
5. El transportista a que se refiere el punto anterior le envía su factura por importe de 6.000 euros.
6. El importe total de gastos corrientes de oficina asciende a 5.700 euros según el siguiente desglose:

Concepto	Base IVA	Tipo IVA	IVA Soportado
Suministro eléctrico	1800	21%	378
Teléfono	1200	21%	252
Papelería	900	21%	189
Regalo cumpleaños secretaria	300	21%	63
Tóner impresora	300	21%	63
Material de oficina	600	21%	600
Mesa de ordenador	600	21%	600

7. Compra madera de haya procedente de Canadá por importe de 29.000 euros (derechos aduaneros incluidos), contratando con una empresa española el transporte desde la aduana de importación hasta la fábrica por un importe de 1.000€. El IVA a la importación es satisfecho en la aduana.
8. Adquiere pino procedente de Alemania por importe de 18.000 euros. El transporte se realiza por un transportista alemán (no establecido en el territorio de aplicación del Impuesto) a cargo de la empresa española. Esta última suministra al transportista NIF/IVA atribuido por la Administración española. Para realizar dicha adquisición, el jefe de compras de la empresa se desplazó a Alemania, realizando unos gastos de hotel por lo que le repercutieron un IVA de 300€.
9. El transportista alemán de apartado anterior factura por importe de 3.000 euros.
10. Durante la Feria del Mueble de Valencia celebrada en el mes de marzo ha realizado ventas al por menor por importe de 48.000 euros. Una de las ventas, por importe de 12.000 euros, la ha realizado en favor de un particular residente en Nueva York y que se encontraba de paso en España.
11. Vende a unos clientes particulares que viven en Irlanda un comedor completo por importe de 6.000 euros. El transporte es a cargo de Maderas del Sur, S.A. y lo realiza un transportista español, ascendiendo su importe a 1.200 euros.
12. Vende al por mayor a una tienda de muebles de Lisboa por importe de 30.000 euros. Por pronto pago rebaja en factura la cantidad de 3.000 euros. La empresa lusa proporciona a la española NIF/IVA atribuido por la Administración portuguesa.

13. Las ventas interiores a su cliente de Valencia más importante han ascendido a 60.000 euros. Se efectúa un descuento que se refleja en la propia factura de venta por importe de 6.000 euros.
  14. Se devuelve mercancía de la vendida en el punto 1) por importe de 3.000 euros al llegar en mal estado.
  15. La empresa adquiere un vehículo automóvil de turismo para los desplazamientos oficiales del Director General. El importe del vehículo ha sido de 48.000 euros.
  16. Ha recibido la factura de un asesor jurídico establecido en Italia por importe de 6.000 euros.
  17. Con fecha 30-3-2014 se recibe en la empresa la factura a que se refiere el punto 10), sellada por la aduana con fecha 25-3-2014. Se procede a efectuar la devolución de la cuota de IVA en régimen de viajeros soportada por el cliente norteamericano y se le envía una transferencia bancaria por importe de 2.160 euros.
  18. Compra madera de teca procedente de Dinamarca por importe de 48.000 euros.
  19. Recibe de una empresa de publicidad residente en Bélgica, una factura por los servicios prestados de publicidad en la zona del Norte de Europa. Su factura asciende a la cifra de 12.000 euros.
  20. Se han adquirido cinco televisores a fin de entregarlos gratuitamente a los clientes que efectúen compras superiores a 3.000 euros. El importe de esta adquisición es de 1.800 euros.
  21. Entrega de forma gratuita una partida de muebles para un asilo de ancianos cuyo coste asciende a 12.000 euros.
  22. Vende a su cliente de Valladolid seis juegos de muebles de oficina. La factura comprende 1.200 euros de transporte y 1.800 de seguro de incendios. El precio de los muebles es de 30.000 euros.
  23. Adquiere herramientas por importe de 600 euros de un proveedor de Alicante. La factura la recibirá en el mes de abril.
  24. Vende a un empresario de Polonia (quien proporciona NIF/IVA asignado por la Administración de este último país) muebles por valor de 60.000 euros. El transporte corre a cargo de Maderas del Sur, S.A. y asciende a 3.000 euros. El transportista es residente en España.
  25. Entrega unos pedidos efectuados por particulares, no empresarios ni profesionales residentes en Austria, por importe de 18.000 euros. El transportista está establecido en este último país y le factura por el servicio 1.800 euros. Maderas del Sur, S.A. suministra NIF/IVA atribuido por la Administración española al transportista.
  26. Compra un mueble nuevo para sus propias oficinas por importe de 12.000 euros. Dicha adquisición se realiza a un empresario holandés; el transporte lo realiza un transportista español, pero el destinatario del servicio es la empresa holandesa.
  27. Efectúa un pedido de soportes metálicos para mesas a un proveedor italiano. Le envía un anticipo de 18.000 euros.
  28. Se presenta a un Concurso Público para amueblar unas salas del Ministerio de Hacienda. El concurso le es adjudicado por un importe de 108.000 euros entregándose los muebles durante el mes de marzo
- Efectuar la declaración-liquidación trimestral del IVA correspondientes a la empresa Maderas del Sur, S.A.



PRIMER TRIMESTRE				
IVA DEVENGADO				
	Base Imponible	Tipo	Cuota Devengada	
IVA DEVENGADO				
<b>Régimen General:</b>				
1) Entrega de bienes gravada (arts. 4 y 8).	21.000,00	21	4.410	
2) Entrega de bienes gravada (arts. 4 y 8).	12.000,00	21	2.520	
3) Pago anticipado anterior a la realización del hecho imponible: se devenga el IVA por el importe efectivamente percibido (art. 75.Dos).	30.000,00	21	6.300	
4) Entrega de bienes sujeta al IVA (art. 68). Exenta por exportación (art. 21.1º).	0,00			
9) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto ( art. 72. Uno, 2º) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es la empresa destinataria del servicio, esto es, la Muebles del Sur, S.A. ( art. 84.2º, a)).	3.000,00	21	630	
10) Entrega de bienes gravada (arts. 4 y 8) Aquí hay que incluir incluso la venta efectuada al particular estadounidense (exportación en régimen de viajeros), sin perjuicio de la posterior rectificación si se llega a producir el reembolso del IVA inicialmente repercutido al cliente [ art. 21.2º, A)].	48.000,00	21	10.080	
11) Entrega de bienes localizada en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 68) y, por tanto, sujeta al IVA español. Se trata, por otra parte, de una entrega de bienes no exenta , pues el destinatario no es ni un empresario ni un profesional identificado a efectos del IVA en un Estado miembro distinto del Reino de España [ artículo 25. Uno, a) ].	6.000,00	21	1.260	
12) Entrega intracomunitaria de bienes sujeta (art. 68) pero exenta [ art. 25. Uno, a) ].	0,00			
13) Entrega de bienes gravada. El descuento reflejado en factura, si reúne los requisitos previstos en el art. 78. Tres, 2º, no se incluye en la base imponible del IVA.	54.000,00	21	11.340	
14) Procede la modificación de la base imponible ( art. 80.Dos ).	-3.000,00	21	-630	
16) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto ( art. 69.Uno, 1º ) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es el destinatario de tales servicios, o sea, Maderas del Sur, S.A. ( art. 84.Uno, 2º )	6.000,00	21	1.260	
17) Procede la rectificación del IVA devengado.	- 12.000,00	21	-2.520	
19) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto ( art. 69.Uno, 1º) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es el destinatario de tales servicios, o sea, Maderas del Sur, S.A. ( art. 84.Uno, 2º ).	12.000,00	21	2.520	
21) Autoconsumo de bienes, operación asimilada a una entrega de bienes [ art. 9. 1º, b) ]. Operación sujeta y no exenta.	12.000,00	21	2.520	
22) Entrega de bienes gravada. En la base imponible se incluye tanto el precio de la operación como las cantidades cargadas al cliente por gastos de transporte y seguro ( art. 78. Dos, 1º ).	33.000,00	21	6.930	
24) Venta de muebles a un empresario establecido en Polonia: entrega intracomunitaria de bienes sujeta pero exenta [ art. 25. Uno, a) ].	0,00	21		
25) Entregas de bienes localizadas en el territorio de aplicación del Impuesto (art. 68) y, por tanto, sujeta al IVA español. Se trata, por otra parte, de una entrega de bienes no exenta, pues el destinatario no es ni un empresario ni un profesional identificado a efectos del IVA en un Estado miembro distinto del Reino de España [ artículo 25. Uno, a) ].	18.000,00	21	3.780	
25) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto ( art. 69. Uno, 1º ) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es la empresa destinataria del servicio, esto es, Maderas del Sur, S.A. ( art. 84.2º, a) ).	1.800,00	21	378	
28) Según el art. 88. Uno, párrafo segundo, LIVA: En las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas al impuesto cuyos destinatarios fuesen entes públicos se entenderá siempre que los sujetos pasivos del impuesto, al formular sus propuestas económicas,	89.256,19	21	18.743,81	

aunque sean verbales, han incluido dentro de las mismas el Impuesto sobre el Valor Añadido . Así pues, en el importe de la operación (108.000 euros) debe entenderse incluido el IVA, por lo que a la hora de la determinación de la base imponible hay que proceder a su exclusión (o sea, $108.000/1,18 = 89.256,19$ ).				
<b>Totales</b>			69.521,81	
<b>Recargo Equivalencia:</b>				
2) Recargo de equivalencia repercutido (arts. 154 y ss).	12.000,00	5,2	624	
<b>Totales</b>	12.000,00		624	
<b>Adquisiciones intracomunitarias:</b>				
8) AIB gravada ( art. 13.1º ).	18.000,00	21	3.780	
18) AIB gravada ( art. 13.1º ).	48.000,00	21	10.080	
26) AIB gravada ( art. 13.1º ).	12.000,00	21	2.520	
<b>Totales</b>			16.380	
<b>Total Cuota Devengada:</b>				86.525,81

IVA SOPORTADO DEDUCIBLE					
	Base Imponible	Tipo	Cuota Soportada	Cuota Deducible	
<b>IVA deducible por cuotas soportadas en Operaciones Interiores:</b>					
5) Prestación de servicios sujeta pero exenta ( art. 21.5 ). Muebles del Sur, S.A. no soporta IVA alguno por esta operación.	0,00	-	-	-	
6) El IVA soportado en estos gastos es deducible, con la única excepción del que se refiere a la adquisición del regalo de la secretaria, pues éste constituye una atención a una empleada y tales gastos están excluidos del derecho de deducción por el artículo 96.Uno, 5° .	5.400,00	21		1.134	
9) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto ( art. 69.Uno.1° ) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es la empresa destinataria del servicio, esto es, la empresa española [ art. 84.2°, a ) ], quien podrá, además, deducir la totalidad del IVA correspondiente a dicha operación ( art. 92.Uno, 3° ).	3.000,00	21		630	
11) Transporte de muebles a Irlanda: prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto ( art. 72 Uno, 1° ) y, por tanto, sujeta al IVA español. Muebles del Sur, S.A. puede deducir la totalidad del IVA soportado en esta operación.	1.200,00	21		252	
15) La LIVA presume, salvo prueba en contrario, que dicho vehículo se halla afecto en un 50% a la actividad empresarial de Maderas del Sur, S.A. ( art. 95.Tres, 2ª ), por lo que, en principio, esta última podrá deducir tan sólo el 50% del IVA soportado en la adquisición del citado vehículo.	48.000,00	21	10.080	5.040	
16) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto ( art. 69.Uno, 1° ) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es el destinatario de tales servicios, o sea, Maderas del Sur, S.A. ( art. 84.Uno, 2° ), quien podrá deducir la totalidad del IVA correspondiente a esta operación.	6.000,00	21		1.260	
19) Prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto ( art. 69.Uno, 1° ) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es el destinatario de tales servicios, o sea, Maderas del Sur, S.A. ( art. 84.Uno, 2° ) quien, además, puede deducir la totalidad del IVA correspondiente a esta operación.	12.000,00	21		2.520	
20) Maderas del Sur, S.A. puede deducir la totalidad del IVA soportado en esta adquisición, pues entendemos que los televisores no se regalan (ya que se entregan en función del volumen de adquisiciones que efectúa el cliente) y, por lo tanto, su entrega no constituye una atención a los clientes (que es el caso que el artículo 96.Uno, 5°, LIVA excluye del derecho de deducción).	1.800,00	21		378	
23) El derecho a la deducción no podrá ejercitarse hasta que no se reciba la factura (art. 99 )	600	21	126	0	
24) Transporte de la mercancía hasta Polonia: prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto ( art. 69. Uno, 1° ), sujeta al IVA español y no exenta. Maderas del Sur, S.A. puede deducir la totalidad del IVA soportado en esta operación.	3.000,00	21		630	
25) Transporte de los muebles hasta Austria: prestación de servicios localizada en el territorio de aplicación del Impuesto ( art. 69. Uno, 1° ) y, por tanto, sujeta al IVA español. El sujeto pasivo por inversión es la empresa destinataria del servicio, esto es, la empresa española ( art. 84.2°, a ) ), quien podrá deducir la totalidad del IVA soportado en esta operación.	1.800,00	21		378	
<b>Totales</b>				12.222	
<b>IVA deducible por cuotas satisfechas en las importaciones:</b>					
7) Importación de bienes gravada. Muebles del Sur, S.A. puede deducir la totalidad del IVA soportado en esta operación. La BI incluye gastos hasta el destino (art. 83.Uno)	30.000,00	21		6.300	
<b>Totales</b>				6.300	

<b>IVA deducible en Adquisiciones Intracomunitarias:</b>					
9) AIB gravada. Maderas del Sur, S.A. puede, en esta misma declaración-liquidación, deducir la totalidad del IVA correspondiente a esta operación ( art. 92.Uno, 4º ).	18.000,00	21		3.780	
18) AIB gravada. Maderas del Sur, S.A. puede deducir la totalidad del IVA soportado en esta operación (art. 92.Uno, 4º).	48.000,00	21		10.080	
26) AIB gravada. Maderas del Sur, S.A. puede deducir la totalidad del IVA soportado en esta operación (art. 92.Uno, 4º).	12.000,00	21		2.520	
<b>Totales</b>				<b>16.380</b>	
<b>Total a Deducir</b>				<b>34.902</b>	
<b>DIFERENCIA</b>					<b>51.623,81</b>
<b>CUOTAS A COMPENSAR DE PERÍODOS ANTERIORES</b>					<b>3.000,00</b>
<b>RESULTADO LIQUIDACIÓN:</b>					<b>48.623,81</b>

**El régimen especial simplificado**

*J.P.G. es titular de un restaurante de un tenedor, y junto a él trabajan, a tiempo completo durante todo el año, una persona en la cocina y dos camareros. La potencia eléctrica contratada es de 15 Kw y tiene instaladas 12 mesas para 4 personas. Además tiene instalada una máquina recreativa tipo A, propiedad de una empresa operadora. El importe total del IVA soportado en operaciones corrientes asciende a 5.000€*

Actividad: Restaurantes de un tenedor. Epígrafe I.A.E.: 671.5			
Módulo	Definición	Unidad	Cuota devengada anual por unidad Euros
1	Personal empleado	Persona	2.400,36
2	Potencia eléctrica	Kw. Contratado	70,86
3	Mesas	Mesa	124,00
4	Máquinas tipo "A"	Máquina tipo "A"	239,15
5	Máquinas tipo "B"	Máquina tipo "B"	841,46
6	Importe total de las comisiones por loterías	Euro	0,21
Cuota mínima por operaciones corrientes: 20% de la cuota devengada por operaciones corrientes.			
NOTA: La cuota resultante de la aplicación de los signos o módulos anteriores incluye, en su caso, la derivada de máquinas de recreo tales como billar, fútbolín, dardos, etc..., así como de los expositores de cintas, vídeos, compact-disc, expendedores de bolas, etc..., máquinas de juegos infantiles, máquinas reproductoras de compact-disc y vídeos musicales, loterías y el servicio de uso de teléfono, siempre que se realicen con carácter accesorio a la actividad principal.			

*Determinar la cuota anual por actividad:*

De acuerdo con el art. 123 LIVA, y con las instrucciones para la aplicación de los índices y módulos en el impuesto sobre el valor añadido contenidas en la Orden HAP/2222/2014, de 27 de noviembre, la liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido por la realización de cada actividad acogida al régimen especial simplificado resultará de la diferencia entre «cuotas devengadas por operaciones corrientes» y «cuotas soportadas o satisfechas por operaciones corrientes», relativas a dicha actividad, con un «importe mínimo» de cuota a ingresar. El resultado será la «cuota derivada del régimen simplificado», y debe ser corregido con la adición de las cuotas correspondientes a las operaciones mencionadas en el apartado Uno. B del artículo 123 de la LIVA y la deducción de las cuotas soportadas o satisfechas por la adquisición o importación de activos fijos.

Aplicando dichas reglas al caso planteado la cuota anual de la actividad será la siguiente:

CUOTA DEVENGADA OPERACIONES CORRIENTES			12.391,49
	Personal asalariado (trabajadores): 4 x 2.400,36	9.601,44	
	Potencia eléctrica: 70,86 x 15	1.062,90	
	Mesas: 124 x 12	1.488,00	
	Máquina Tipo "A": 1 x 239,15	239,15	
CUOTA DERIVADA DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO			7.267,58
	cuota devengada por operaciones corrientes	12.391,49	
	cuota soportada en operaciones corrientes	-5.000,00	
	1% difícil justificación	-123,91	
	Cuota mínima (20% de 12.390,68)= 2.478,30		

Al no existir adquisiciones intracomunitarias de bienes, transmisiones o adquisiciones de activos fijos, ni operaciones con inversión del sujeto pasivo, la cuota derivada del régimen simplificado coincidirá con la cuota anual de la actividad.

En las declaraciones-liquidaciones correspondientes a los tres primeros trimestres de cada año natural, el sujeto pasivo realizará, durante los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio y octubre, el ingreso a cuenta de una parte de la cuota derivada del régimen simplificado, que resultara de aplicar el porcentaje correspondiente a la actividad (para restaurantes de 1 tenedor el porcentaje es del 6 por 100) a la cuota devengada por operaciones corrientes. Para el cálculo del ingreso correspondiente a cada uno de los tres primeros trimestres, los módulos e índices correctores aplicables inicialmente en cada período anual serán los correspondientes a los datos-base del sector de actividad referidos al día 1 de enero de cada año. Cuando algún dato-base no pudiera determinarse el primer día del año, se tomará el que hubiese correspondido en el año anterior.

En la liquidación del cuarto trimestre del año se declarará la cuota anual correspondiente, deduciendo las cantidades liquidadas en las liquidaciones de los trimestres anteriores.