

En verde mis comentarios. En rojo lo que no está bien y su correspondiente corrección, según lo que dicen la ley y el criterio de la Dirección General de Tributos (DGT). Luego, cada uno en el examen, que lo enfoque como quiera, como dice el profesor o como sería correcto.

CONCEPTOS PROPIOS DE LIVA Y NATURALEZA DE LAS OPERACIONES

IVA 1 ESQUEMAS

Caso 1.- ¿Tiene consecuencias a efectos de IVA la venta de un pasaje de avión entre Cádiz y Palma de Mallorca que hace escala intermedia en un aeropuerto marroquí?

Sí, que el billete tributa en el IVA español por la parte del recorrido que efectúa en el espacio aéreo español (L/70.Uno.2º.a)), pues el mismo forma parte del TAI (L/3.Uno).

Caso 2.- Establezca la aplicación o no del IVA a las siguientes ventas efectuadas por un empresario de manufacturas de plástico ubicado en Zamora:

a) 3.000 unidades de envases para material escolar a un empresario de Valencia

Como tanto proveedor como receptor de la mercancía están radicados en el TAI la venta está sujeta a IVA español (L/1 y 3), **porque el destinatario está establecido en el TAI (l/68.Uno).**

b) 5.000 carcasas para útiles de cocina a un empresario radicado en Coimbra

Se trata de una entrega intracomunitaria de bienes (EIB) que como se verá sujeta a IVA español y exenta del mismo como se verá (L/1 y L/25.Uno).

c) 10.000 metros de cubierta de cable para un empresario de Tenerife

Aunque integradas en la Unión Aduanera Europea, Canarias no está integrada en el TAI, por lo que en su ámbito territorial no es de aplicación el IVA (L/3.Dos.1º.b)), **porque la operación se localiza en la sede del destinatario, en este caso, en Canarias que, a efectos del IVA, es considerado como territorio tercero.**

d) 2.500 cajas de herramientas a un empresario marroquí para su central en Rabat y otras 2.000 para su establecimiento permanente en Melilla.

El envío a Rabat es una exportación que, como se verá y aunque de momento llame la atención, es una operación **interior** sujeta pero exenta de IVA (L/21.1º). En cuanto al envío a Melilla, al no estar incluido tal enclave dentro de la Unión Aduanera (L/3.Dos.1º.a)), los envíos a tal ciudad tiene la consideración de exportaciones a efectos de IVA (~~L/9~~).

e) 3.500 unidades de piezas de armarios contenedores a un empresario de la Guayana francesa (territorio de ultramar francés no incluido en su TAI)

Esta venta tiene también el carácter de exportación, pues a efectos de IVA el territorio de la Guayana juega para Francia el mismo papel que ~~Melilla o Ceuta (Canarias)~~ para España (L/3.Dos.1º.b).

Caso 3.- Un comercial de mobiliario de oficina radicado en Lisboa y con sucursal en Madrid vende e instala el mobiliario de una sucursal del Banco de Santander ubicada Lisboa, abonando la entidad financiera la factura desde una oficina de Madrid a la sucursal en dicha ciudad del vendedor de los muebles. ¿Se ve afectada esta venta por el IVA?

La entrega del mobiliario del enunciado se ha hecho en Lisboa por un empresario en el desarrollo de su actividad. Es por ello una operación sujeta a IVA portugués (por precepto análogo a L/68.Dos.2º), careciendo de relevancia alguna que el destinatario sea un establecimiento permanente de una empresa española, o que la operación se liquide en España y no en Portugal.

Caso 4.- Jordi, instalador eléctrico radicado en Gerona, adquiere a un precio excepcionalmente bueno 5 bobinas de cable de alta tensión a Pierre, empresario radicado en Toulouse, habiéndole éste puesto la condición de que las recoja y las pague en su ciudad.

Se trata de una entrega de bienes ~~no sujeta a IVA por no haberse realizado en el TAI sino en Toulouse que es TAI francés (L/3)~~. La entrega sí que está sujeta a IVA, porque se trata de una AIB (L/1.b), L/15.Uno y L/71.Uno).

Caso 5.- Marina, que adquirió su vivienda directamente a su constructora, tras diez años de residir en ella se la ha vendido a Ernesto. ¿Tiene ello alguna repercusión en el IVA?

Al ser una transmisión entre particulares, pues ninguno de los actores es empresario o profesional en el desarrollo de su actividad, la venta no está sujeta a IVA sino a ITPO (L/1.a) en negativo y L/4º.Cuatro en negativo).

Caso 6- Marina, vende su piso a un constructor que pretende llevar a cabo una gran promoción inmobiliaria con todo el inmueble. ¿Tiene ello alguna repercusión en el IVA?

Al no ser Marina ni empresaria ni profesional se trata de una transmisión sujeta a ITPO y no a IVA [L/1.a) y L/4.Cuatro, ambos en negativo].

Caso 7.- Una fundación de ayuda a reclusos ha recurrido a un electricista para que haga una pequeña obra mediante precio en su sede, pagándole la obra con fondos procedentes de su sello editorial, que pone en el mercado algunos libros que le ceden gratuitamente las editoriales propietarias de sus derechos. Señale la consideración de estos hechos en el IVA.

Pues en este caso tenemos:

- Las operaciones que comporta la actividad propia de la fundación son prestaciones de servicios ~~no sujetas~~ a gravamen por carecer de contraprestación. ~~No se trata de operaciones no sujetas (que vienen reguladas en L/7), sino de operaciones exentas por L/20.Uno.8º.i) y L/20.Tres. Con independencia de los fines perseguidos (L/4º.Tres), la fundación tiene la consideración de empresario o profesional a efectos del IVA, ya que no realiza exclusivamente operaciones de forma gratuita (L/5º.Uno.a)).~~
- La obra del electricista es una ~~prestación de servicios~~ sujeta a gravamen por la que el empresario o profesional (el instalador) ha de repercutir el IVA a la ONG (L/1). ~~No sabemos si la ejecución de la obra constituye una entrega de bienes o una prestación de servicios, dependerá del porcentaje que supongan los materiales sobre el total de la obra (L/8º.Dos.1º y L/11.Dos.6º).~~
- La edición y venta de libros son entregas de bienes sujetas a gravamen realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional con independencia del fin último de la misma (L/1 y L/4.Tres).
- La cesión gratuita de los derechos de autor por parte de la editorial sería un autoconsumo de servicios (L/12.3º y L/11.Dos.4º) sujeto, al que no cabe aplicar la exención prevista en L/20.Uno.26º, ya que quien realiza la cesión es una persona jurídica (la editorial) y no una persona física (el autor de los libros).

Caso 8.- Rocío tiene registrada la patente de un nuevo material plástico que cede por un canon anual a una empresa de calzado deportivo. Establézcase las consecuencias de este hecho a efectos de IVA.

La cesión de la patente por ingresos continuados en el tiempo confiere la condición de empresaria o profesional a Rocío a efectos de IVA. (L/5º.Uno.c)). ~~Se trata de una prestación de servicios (L/11.Dos.4º).~~

Caso 9.- María, que está casada en régimen de gananciales con Juan, es propietaria de un local en el que Juan tiene su tienda de muebles de cocina sin que exista contrato de arrendamiento alguno entre ellos. ¿Tiene esto alguna consecuencia a efectos de IVA?

~~Por el momento y sin entrar en más detalle, María tiene la condición de empresaria o profesional a efectos de IVA, pues la cesión gratuita de uso un bien tiene la calificación de autoconsumo de servicios L/11.Uno.3º. Si el local es ganancial, al encontrarse 100% afecto a la actividad, María no le tendría que repercutir IVA a Juan por su 50%. Si el local es privativo, como María no desarrolla ninguna actividad empresarial o profesional, la operación no está sujeta a IVA, por no tener la cedente del local la condición de empresaria o profesional (L/5.Uno.a).2º párrafo.~~

http://petete.minhfp.gob.es/consultas/?num_consulta=V0425-08

Caso 10.- Enrique, concesionario de una marca de vehículos, vende a Rosa un coche en 36 mensualidades, sujetando la transmisión definitiva de la propiedad sobre el coche a la abono de todas las cuotas. Consideración de la operación a efectos de IVA.

Cuando Rosa retira el coche del concesionario, Enrique está transmitiéndole el poder de disposición sobre el mismo, luego en ese momento tiene lugar una entrega efectuada por un empresario mediante contraprestación en el desarrollo de su

actividad sujeta a IVA, independientemente de cuándo se produzca la transmisión definitiva de la propiedad del vehículo (L/8.Dos.4º).

Caso 11.- Marcelino, cooperativista en la provincia de Cáceres, entrega su cosecha de cerezas a la cooperativa de la que es socio, la cual, acto seguido, la vende a un asentador de fruta de Madrid, entregándosela a un transportista de la localidad para que la lleve a esta última ciudad. ¿Existe alguna entrega de bienes en este enunciado?

Estamos ante dos entregas de bienes distintas por L/8.Uno. De un lado la de Marcelino a la Cooperativa, pues aunque no transmite la propiedad (es cooperativista), sí que transmite el poder de disposición sobre las cerezas; cosa distinta es que esté o no sujeta a gravamen (no cabe aplicar la no sujeción prevista en L/7.6º puesto que no estamos ante una prestación de servicios). La otra entrega es la que la cooperativa hace al asentador de Madrid, pues en el caso de la entrega al transportista no se produce la transmisión del poder de disposición sobre la mercancía, y lo que el transportista hace es una prestación de servicios (L/11.Dos.8º), sujeto a IVA y no exento.

Caso 12.- Debido a la próxima construcción de una estación de FF.CC. Marcos y Elías han sido expropiados, viendo considerablemente minoradas sus respectivas fincas. En el caso de Marcos la cosa no tiene excesiva importancia, pues el único uso que da a la finca es su solaz y disfrute, pero en el caso de Elías la cosa es más grave, pues utiliza la finca para cultivar flores que posteriormente vende, habiendo afectado la expropiación a la zona de invernaderos. Establezca el tratamiento que esta situación tiene en el IVA.

En el caso de Elías, que es floricultor, la expropiación lleva aparejada una entrega de bienes (L/8.Dos.3º) pues se trata de un elemento afectado al desarrollo de su actividad, no ocurriendo igual en el caso Marcos, que al no tener la consideración de empresario o profesional y no estar afectada la finca al desarrollo de sus actividades no cabe hablar de una entrega de bienes efectuada por empresario o profesional (L/1.a).

Caso 13.- Belén y Diana son dos primas que dos años atrás heredaron sendos locales en el mismo edificio y que, mientras Belén alquiló nada más hacerse cargo de él, Diana ha mantenido sin destino alguno. Como tienen unos pequeños ahorros han constituido una sociedad para la explotación de una tienda de ropa, aportando cada una, además de una pequeña cantidad en metálico, sus locales, derribando la separación entre ellos para conseguir una tienda más amplia. Establezca el tratamiento que esta situación tiene en el IVA.

La aportación de Belén, que tiene la condición de empresaria o profesional (L/5.Uno.c), se califica de entregas de bienes a efectos de IVA por L/8.Dos 2º, no así la de Diana que es una aportación que hace un particular.

Caso 14.- Amalia, comisionista de suministro a hostelería, interviene en una operación en nombre propio por la que un mayorista le entrega menaje de cristal por un valor de mercado de 4.000 € siendo su comisión del 15%. Suponiendo un único tipo impositivo del 20% ¿Cómo operaría el IVA en este caso?

Se trata de una entrega entre comitente y comisionista (L/8^º.Dos.6^º) cuya liquidación es:

1^º) Entrega del mayorista a Amalia
4.000 – comisión (15% de 4.000) = 3.400
IVA al 20% → $0,2 \times 3.400 = 680$
Cobrado a Amalia: 3.400 + 680

2^º) Entrega de Amalia a sus clientes
Precio (Valor de mercado): 4.000
IVA al 20% → 800
Cobrado a los clientes 4.000 + 800

3^º) Liquidación del IVA por Amalia: $800 - 680 = 120$

Caso 15.- Un pastelero industrial de Tarragona vende 1.000 unidades de un producto a una tahona con venta al por menor de Soria, y tres meses más tarde le vende también la receta para la elaboración de los mismos. Naturaleza de estos hechos de cara al IVA.

Aquí hay dos operaciones. Una, la venta de las 1.000 unidades, que es una entrega de bienes (L/8.Uno), ya que el industrial tarraconense transmite el poder de disposición sobre bienes corporales mediante precio. Y dos, una prestación de servicios (L/11.Dos.4^º), ya que vendiendo la receta no está transmitiendo el poder de disposición sobre nada corporal.

Caso 16.- Una federación deportiva con NIF asignado por la AEAT cede mediante contraprestación a un club deportivo privado la celebración de los campeonatos de España de su especialidad. ¿Qué consideración tiene este hecho por el IVA?

Se trata de una prestación de servicios por L/11.Dos.4^º; debiéndose tener presente a estos efectos que la federación, a pesar de ser una institución sin ánimo de lucro ~~y no empresario o profesional~~, puede actuar en el ejercicio de tales actividades a efectos de IVA por ~~L/5.Cuatro.2^º~~. Ese artículo sólo es de aplicación para *“los servicios que les sean prestados”* y, en este caso, es la federación la que presta el servicio. La federación actúa como empresario porque no realiza únicamente actividades a título gratuito (L/5^º.Uno.a)), sino que cobra una contraprestación. No cabe aplicar la exención prevista en L/20.Uno.13^º, porque el servicio no se presta a personas físicas, sino a un club deportivo y porque la exención no se extiende a los espectáculos deportivos.

Caso 17.- Charo tiene arrendado un local a Tadeo, con la condición de participar en un 20% en cualquier traspaso que haga. En marzo, Tadeo, que tiene en el local su negocio de papelería, traspasa el derecho de alquiler del local a Jaime por 5.000 €, abonando a Charo su porción correspondiente. ¿Qué consideración tiene este hecho por el IVA?

A Charo, aunque sea una particular, el arrendar el local le otorga la condición de empresaria (L/5.Uno.c), ~~la cual, en el ejercicio de su actividad, presta un servicio a Tadeo (la autorización de traspaso) por L/11.Dos.7^º~~. Charo no le presta ningún servicio a Tadeo, la autorización de traspaso ya vendrá recogida en el contrato de

arrendamiento, no se trata de un servicio independiente. Por su parte Tadeo presta un servicio a Jaime por ejercitar su derecho de traspaso con él, siendo la liquidación de IVA que debería realizar suponiendo un tipo de gravamen único del 20% (y suponiendo que lo único que traspasa es el derecho de alquiler):

- IVA que repercute Charo a Tadeo: $0,2 \times 0,2 \times 30.000 = 1.200$
Sería: $0,2 * 0,2 * 5.000 = 200 \text{ €}$
- IVA que repercute Tadeo a Jaime: $0,2 \times 30.000 = 6.000$
Sería $0,2 * 5.000 = 1.000 \text{ €}$

Liquidación del IVA por Tadeo: IVA repercutido (6.000) – IVA soportado (1.200) = 4.800

Serían $1.000 - 200 = 800 \text{ €}$

Si, además del derecho de alquiler, le traspasara el resto de su patrimonio empresarial (activos tangibles e intangibles: existencias, inmovilizado, etc.), estaríamos ante una operación no sujeta, según lo previsto en L/7.1º. Por tanto, sería únicamente Charo la que le repercutiría a Tadeo los 1.200 € de IVA, que para Tadeo constituirían IVA deducible.

Caso 18.- Soledad, informática con un comercio de tales productos, ha vendido a RITASA el Microsoft Office y una aplicación de gestión de existencias de su propia elaboración para las necesidades específicas de tal entidad. Naturaleza de estos hechos de cara al IVA.

La venta del Microsoft, al ser un producto normalizado, es una entrega de bienes (L/8.Dos.7º). La de la aplicación para la gestión de existencias, por no suministrar un producto informático normalizado, es una prestación de servicios (L/11.Dos.16º).

Caso 19.- Un empresario de alimentación, con el fin de promocionar una línea de su producción, obsequia a los compradores de tales productos con mantelerías y otras confecciones de cocina. Establezca la consecuencia de esta situación a efectos de IVA.

Se trata de un autoconsumo de bienes ~~sujeto a gravamen (L/9.1º), pues cuando el empresario adquirió los productos que ahora obsequia le repercutieron un IVA que ahora pretenderá deducirlo; así que para ello lo primero que ha de hacer es "repercutir" él en el precio, y como éste no existe, no le queda otra que auto repercutírsele.~~ Esas entregas se consideran atenciones a clientes que no están sujetas (L/7.7º), porque la empresa no pudo deducir el IVA soportado cuando las compró (L/96.Uno.5º), por tanto, estamos ante un caso de autoconsumo de bienes no sujeto a IVA.

Caso 20.- Un hotel obsequia a todas las parejas que celebren el convite de bodas en sus salones una noche de estancia en el mismo. ¿Tiene este hecho alguna repercusión en el IVA?

Se trata de un autoconsumo de servicios, esto es una operación asimilada a las prestaciones en virtud de L/12.3º. **Sujeto y no exento.**

Caso 21.- Una constructora ocupa a parte de su equipo material y varios de sus empleados en la reforma y adecuación de sus nuevas oficinas. Establezca la consecuencia de esta situación a efectos de IVA.

Es una operación asimilada a las prestaciones de servicio (L/12.1º), que podríamos denominar “un autoconsumo interno de servicios”. **A diferencia de lo que pasa con los autoconsumos de bienes, en el de servicios nunca se grava el autoconsumo interno de la empresa, sólo el externo (que es lo que regula L/12).**

Caso 22.- Una cervecera entrega gratuitamente, instala y corre con el mantenimiento del grifo que suministra su producto. ¿Qué consideración tiene esta operación por el IVA?

Dado que la entrega del grifo atiende a los fines propios de la actividad empresarial, como prueba el hecho de que tanto su instalación como su mantenimiento corran a cuenta de la cervecera, no cabe hablar de una operación independiente (entrega gratuita) a efectos de IVA, sino del servicio de atención general (va implícita en la entrega de cerveza que sucesivamente hará), sino del servicio general. Por tanto, no habrá autoconsumo (L/12.3º), ya que no sería para fines ajenos a la actividad. La consulta V0222/05 dice en esencia eso mismo: *“es doctrina de esta Dirección General recogida en la Resolución 5/2004 de 23 de diciembre, que no resulta procedente someter a gravamen en el Impuesto sobre el Valor Añadido, en concepto de autoconsumo de servicios, las siguientes prestaciones de servicios realizadas por los fabricantes o distribuidores de cerveza para los empresarios que las comercializan:*

1º La cesión de instalaciones para expender cerveza, tales como grifos, máquinas de “vending” y demás elementos a través de los cuales se ultiman los procesos de producción necesarios para que los productos en cuestión lleguen a los consumidores finales en adecuadas condiciones de consumo.

...

En consecuencia, no cabe dar a dichas operaciones un tratamiento distinto del correspondiente a las operaciones principales de venta de cerveza efectuadas entre los fabricantes o distribuidores y sus destinatarios, debiendo entenderse que, en realidad, se ha realizado una única operación: la venta de cerveza para cuya distribución se utiliza el elemento cedido.

...

cuando las referidas operaciones, realizadas a título gratuito, se llevan a cabo para servir a los fines propios de la empresa, cabe deducir que las mismas no están sujetas al tributo.”

http://petete.minhafp.gob.es/consultas/?num_consulta=V0222-05

LUGAR DE REALIZACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE

IVA 1 ESQUEMAS

Caso 23.- Un comercial de maquinaria agrícola radicado en Zamora vende útiles diversos a un comercial portugués. ¿Qué consideración tiene este hecho por el IVA?

Que el empresario español ha realizado una EIB que, como se verá, está exenta por L/25, mientras que el portugués efectúa una AIB en su TAI sujeta por precepto análogo a L/1.b) y L/13.1ª).

Caso 24.- Marcos, empresario de artes gráficas radicado en Bilbao, adquirió a un fabricante francés maquinaria para su empresa hace dos años. Como ha tenido una avería, ha enviado la máquina a Francia para que se la reparasen, reenviándosela al poco el empresario francés una vez arreglada. ¿Qué consideración tienen estos hechos por el IVA?

Aquí no ha habido ni EIB ni AIB alguna, porque no se transmite el poder de disposición de la máquina (L/15.Uno), sino una simple prestación de servicios intracomunitarios por reparación (se verá) y la prestación de dos servicios de transporte intracomunitarios (L/72.Dos).

Las tres operaciones se localizan en la sede del destinatario, según la regla general de L/69.Uno.1º. Por tanto, la reparación se entiende realizada en TAI; el transporte de España a Francia, en Francia y el transporte de Francia a España, en España. En todos los casos, tendrá que aplicarse la regla de inversión del sujeto pasivo indicada en L/84.Uno.2º.a), ya que el prestador del servicio no está establecido en el lugar en el que se presta el servicio.

Caso 25.- A Marina, empresaria de la industria metalúrgica radicada en Valencia, un empresario francés le arrienda un robot para cortes metálicos, corriendo con el transporte desde Francia hasta su empresa ella. ¿Qué consideración tiene este hecho por el IVA?

Aquí no hay EIB ni AIB alguna, pues el arrendamiento de bienes de equipo es una prestación de servicios por L/11.Dos.2º. La operación se localiza en España, por L/69.Uno.1º. Lo que sí hay es una prestación de servicios del transportista al empresario francés, que tiene su particularidad pues partiendo de territorio francés concluye en territorio español (transporte intracomunitario definido en L/72.Dos, que se entiende localizado en España por L/69.Uno.1º)

Caso 26.- Marcelino, empresario radicado en Lérida, adquiere unas mercancías a un grupo empresarial francés, situándoselas éste en los almacenes de una de las empresas del grupo que están próximas a la frontera. Al poco, Marcelino se acerca con un furgón de su empresa a los antedichos almacenes a recogerlas. Establezca las consecuencias de estos hechos en el IVA.

En este caso lo único que hay es una operación interior (entrega de bienes) en el TAI de Francia por un grupo empresarial francés, que en nada afecta a LIVA. Yo creo que se trata de una EIB exenta en Francia y una AIB sujeta y no exenta en España, por aplicación de L/15.Uno, ya que puede ser el propio adquirente quien realice el transporte de la mercancía.

Caso 27.- Remigio, empresario de Lugo adquiere bienes a una empresa radicada en Francia, y casi de inmediato vende la mitad de ellas a un competidor suyo radicado en Italia y la otra mitad a un empresario individual francés, corriendo y contratando él los servicios de transporte de las mercancías al empresario italiano desde los almacenes de la empresa francesa. Establezca las consecuencias de estos hechos en el IVA.

Todas las operaciones mentadas en el enunciado tienen lugar en territorio ajeno al TAI. Hay una triangular entre el empresario francés, el empresario de Lugo y el italiano que no se ve concernida por LIVA, y hay también una interior en el TAI francés entre el empresario de Lugo y el empresario individual francés y, como el empresario español no está establecido en Francia, el sujeto pasivo será el empresario individual francés, por inversión (precepto análogo a L/84.Uno.2º.a)).

Respecto a la operación triangular tenemos que:

- En Francia se trata de una EIB exenta, por precepto análogo a nuestro L/25.Uno.
- En Italia, una AIB exenta, por tratarse de una entrega subsiguiente, en los términos contemplados en L/26.Tres.
- En Italia, una operación interior, sujeta y no exenta de IVA.

Caso 28.- En un viaje de placer, un empresario textil de Sabadell adquiere en Seúl una nueva máquina de coser, llegando la misma al aeropuerto de Barcelona pocas fechas después que el empresario. ¿Qué consideración tiene este hecho por el IVA?

La máquina de coser, tras cumplir los requisitos aduaneros y satisfacer los derechos arancelarios correspondiente, incurre en el Hecho imponible importación de bienes (L/1.c) y L/18.Uno.Segundo, pues su procedencia (Corea) es un estado tercero, por lo que el empresario habrá de satisfacer el IVA correspondiente al mismo. No se puede aplicar la exención prevista en L/35.

Caso 29.- Adolfo, en un viaje de placer por el lejano oriente adquiere en Tokio una cámara de grabación de última generación incorporándola a su equipaje cuando regresa a Madrid. ¿Qué consideración tiene este hecho por el IVA?

A efectos de IVA, Adolfo ha efectuado una importación, pues la realización de tal operación es independiente de la condición de quien la lleva a cabo (L/1.c). Dependiendo del importe, podría estar amparada por la exención prevista en L/35.

Caso 30.- Alberto, empresario ceutí, adquiere una partida de ron cubano en La Habana que el vendedor le hace llegar al puerto de su ciudad donde se hace cargo de ella. Posteriormente, vende una parte a un comercial suizo y el resto lo reexpide a un mayorista radicado en Barcelona. ¿Qué consideración tiene este hecho por el IVA?

La entrada del ron en Ceuta no es una importación a efectos de IVA pues Ceuta no es territorio de la Unión Aduanera (L/42) (es L/3º.Dos.1º.a)). Sí lo es sin embargo el envío (y posterior entrada) a Barcelona (L/18.Uno.Segundo). Y en cuanto a la entrega al empresario suizo, al tratarse de un envío hecho a otro estado desde

fuera del TAI nada tiene que ver IVA en ello (se trata del envío a un país 3º, realizado desde otro país 3º).

IVA 2 ESQUEMAS

Caso 26.- Desde su fábrica en Oviedo, Luis envía a un empresario marroquí de Tánger una partida de mobiliario escolar y otra a un minorista sito en Coímbra. Establezca la calificación y sitio de realización de estas operaciones respecto al IVA.

En ambos casos se trata de operaciones sujetas en concepto de entregas de bienes realizadas en el TAI, pues en ambos casos se trata de bienes objeto de transporte en los que las expediciones se inician en dicho territorio (L/68.Dos.1º). Luego, en un caso estamos ante una exportación y en el otro ante una EIB, estando ambas exentas (L/21.1º y 25.Uno).

Caso 27.- Matías, empresario de menaje de cocina radicado en Sevilla, adquiere en Polonia una partida de ollas de porcelana metálica, enviándolas desde tal país a su establecimiento de Lima. Establecer la calificación y sitio de realización de esta operación a efectos del IVA.

Estamos ante una transmisión con transporte que se inicia en lugar distinto al TAI (L/68.Dos.1º) y que tiene como destino un país tercero, así que es una operación no sujeta. Es desde luego una operación sujeta a IVA de Polonia y exento de él por tratarse de una exportación desde tal país, siéndole de aplicación el precepto análogo a nuestro L/21.1º.

Caso 28.- Un empresario de menaje de cocina radicado en Málaga ha realizado las operaciones a continuación enunciadas de las que se pide su calificación y sitio de realización a efectos del IVA:

- a) Vende una partida de pequeños electrodomésticos a un empresario de Vigo.
- b) Ha vendido a particulares malagueños distintos artículos de cocina como ventas al por menor
- c) Ha enviado productos suyos a un empresario holandés por valor de 30.000 €
- d) Un grupo de pensionistas belgas residente en invierno en tal ciudad le ha comprado artículos por un total de 10.000 €, y por 12.000 € ha hecho otro tanto otro grupo análogo de suizos.

Las entregas de a) y b) se entienden efectuadas en el TAI y son operaciones sujetas a gravamen (L/68.Dos.1º y L/68.Uno). La venta de c) es una entrega con transporte en el que la expedición se inicia en el TAI, por lo que en principio estaría sujeta a IVA [L/68.Dos.1º]; ahora bien, dado que se trata de una EIB a otro empresario, la entrega está plenamente exenta (L/25.Uno). En cuanto a las ventas hechas a los jubilados residentes invernales, belgas o suizos, de momento sólo cabe decir que son operaciones sujetas sin más y que están hechas en el TAI. Otra cosa es que, cumpliéndose determinados requisitos, pudiera aplicarse a estas ventas a los suizos el régimen de viajeros (L/35 y R/9º.1.2º.B)) y que, como consecuencia de ello, se

proceda a la devolución del IVA que han soportado. Los belgas, por ser residentes en otro EM, no tienen derecho a la devolución de ese IVA.

Caso 29.- Un empresario de Gijón adquiere 10 Tm. de bacalao en Canadá que, desde ese país envía a un empresario ubicado en Vigo que se las ha comprado. Establecer la calificación y sitio de realización de esta operación a efectos del IVA.

El empresario de Gijón efectúa una importación que está sujeta a IVA (L/1.c) y L/18.Uno.2º) y una entrega de bienes al empresario de Vigo que exige el transporte de lo entregado, y que a pesar de que el transporte se inicia en otro territorio distinto al TAI en él se entiende realizada por lo previsto en el segundo párrafo de L/68.Dos.1º.

Caso 30.- Un promotor inmobiliario con sede en Múnich construye 12 chalets en el litoral andaluz que una vez concluidos vende a otros tantos compatriotas suyos en su propio país. Establecer la calificación y sitio de realización de esta operación a efectos del IVA.

Al tratarse de inmuebles situados en el TAI, la entrega de los mismos se localiza en dicho territorio, quedando sujeta al IVA español [L/68.Dos.3º].

Caso 31.- En el curso del vuelo de un avión que cubre la ruta Rabat-Barcelona-Viena-Estambul se hacen varias entregas de bienes a algunos pasajeros. Establecer la calificación y sitio de realización de estas entregas a efectos del IVA.

Las entregas a los viajeros a bordo entre el TAI español y el TAI austríaco (Barcelona/Viena) son operaciones sujetas a IVA que se entienden realizadas en el TAI, pues Barcelona es el primer punto de la UE en el trayecto [L/68.Dos.4º]. Las ventas que tengan lugar en Rabat/Barcelona y Viena/Estambul no están sujetas a IVA en ningún EM.

Caso 32.- Establecer la calificación y sitio de realización a efectos de IVA de las operaciones a continuación enunciadas que ha realizado un suministrador de electricidad radicado en Perpiñán a distintos clientes localizados en la provincia de Gerona:

a) Ha transmitido electricidad desde su central en el Pirineo francés a un empresario radicado en Gerona capital, el cual la revende luego a particulares

De acuerdo a lo previsto L/68.Dos.7º (es L/68.Siete.1º), la entrega al revendedor se entiende en el TAI, por lo tanto sujeta a IVA. Además, como del enunciado se deduce que el proveedor no está establecido en el TAI, habrá de aplicarse la regla de inversión del sujeto pasivo (L/84.Uno.2º.a)).

b) Suministra energía eléctrica a una fábrica de muebles ubicada en Gerona capital cuyo contador de paso eléctrico ha alquilado la fábrica a un empresario español

La entrega se entiende realizada en el TAI, pues el adquirente tiene el contador en dicho territorio (L/68.Siete.2º) (en su sede para ser exactos) siendo irrelevante por completo quién lo haya puesto o dejado de poner.

c) provee de electricidad a varios domicilios particulares de la provincia de Gerona próximos a la frontera a través de una red transfronteriza, a los que además ha provisto él de contador.

Las entregas a particulares se entienden realizadas en el TAI (L/68.Siete.2º), siendo sujeto pasivo/deudor tributario el suministrador francés, que deberá repercutir el IVA español, pues los destinatarios son particulares, no empresarios que puedan aplicarse la regla de inversión del sujeto pasivo.

Caso 33.- Una organización no gubernamental declarada de utilidad pública con sede en Albacete que no realiza actividades sujetas a IVA ni tiene asignado NIF de IVA, ha solicitado y abonado a una consultora francesa sin establecimiento permanente en España un dictamen relacionado con diversas actuaciones que va a emprender. Establezca la calificación de esta operación y su lugar de realización a efectos de IVA.

Se trata de una prestación de servicios sujeta a IVA efectuada por una empresa no radicada en el TAI a un destinatario no empresario ni profesional. Esta operación se localiza en la sede del prestador (L/69.Uno.2º); es decir que la empresa consultora francesa facturará a la ONG con el IVA francés. Si la ONG hubiera tenido NIF IVA, se consideraría como empresario/profesional (L/5º.Cuatro.2º), por lo que la operación se hubiera entendido realizada en TAI y sujeta a IVA español (L/69.Uno.1º).

Caso 34.- Una organización no gubernamental declarada de utilidad pública con sede en Albacete que no realiza actividades sujetas a IVA pero que tiene asignado NIF de IVA, ha solicitado y abonado a una consultora francesa sin establecimiento permanente en España, un dictamen relacionado con diversas actuaciones que va a emprender. Establezca la calificación de esta operación y su lugar de realización a efectos de IVA.

Se trata de una prestación de servicios sujeta a IVA efectuada por una empresa no radicada en el TAI a un destinatario ~~no empresario ni profesional~~. Esta operación, por tener la ONG asignado NIF de IVA (L/5º.Cuatro.2º) y considerarse, por tanto, la ONG como empresario/profesional, se entiende realizada en el TAI debiéndose de aplicar la regla de inversión del sujeto pasivo la ONG (L/69.Uno.1º).

Caso 35.- Una consultora de ingeniería con sede en Madrid y sucursales en Zaragoza y Las Palmas, presta desde esta segunda un servicio de asistencia técnica en unas prospecciones que está haciendo en territorio marroquí una empresa con sede en Lisboa. Establezca la calificación de esta operación y su lugar de realización a efectos de IVA.

Se trata de una prestación de servicios no sujeta a IVA por no estar efectuada en el TAI, ya que está hecha en la sucursal de Las Palmas. Además, aunque la hubiera realizado la sucursal de Zaragoza su destinatario está situado fuera del TAI aunque también en la Comunidad (Lisboa) por lo que a tal destinatario le correspondería aplicarse la inversión del sujeto pasivo, según precepto análogo a nuestro

L/84.Uno.2º.a), ya que la operación se entendería realizada en sede del destinatario (por precepto análogo a nuestro L/69.Uno.1º). En ningún caso se entenderá que la operación se localiza en Marruecos, en cuyo caso sería de aplicación la regla especial prevista en L/70.Uno.1º relativa a los servicios relacionados con bienes inmuebles, puesto que los pozos de petróleo no se consideran edificaciones, por disposición expresa de L/6.Tres.d).

Caso 36.- Un abogado con sede en Barcelona asesora a dos clientes por un mismo asunto, uno domiciliado en Barcelona y otro en Marsella. Establezca la calificación de esta operación y su lugar de realización a efectos de IVA.

Se trata de dos prestaciones de servicios distintas pero sujetas ambas a IVA que se entienden realizadas en sede del prestador (TAI) por L/69.Uno.2º.

Caso 37.- La empresa editora de una revista de viajes con sede en Sevilla publicita por precio a una cadena de hoteles en el litoral atlántico marroquí, propiedad de una empresa hispano marroquí con sede en Rabat. Establezca la calificación de esta operación y su lugar de realización a efectos de IVA.

Por L/69.Uno la prestación del servicio se entiende localizada en sede del destinatario (Rabat) no estando en consecuencia sujeta a IVA. **No es de aplicación la regla especial prevista en L/70.Uno.1º, puesto que los servicios de publicidad no constituyen servicios relacionados con bienes inmuebles (aunque el resultado sea el mismo).**

Caso 38.- Un empresario con sede en Algeciras presta a un particular domiciliado en Ceuta un servicio de seguro de bienes. Establezca la calificación de esta operación y su lugar de realización a efectos de IVA.

Se trata de una prestación de servicios sujeta y exenta de IVA (L/20.Uno.16º) que se entiende realizada en el TAI porque el destinatario de la misma es un no empresario ni profesional (L/69.Uno.2º). **No se puede aplicar el precepto establecido en L/69.Dos.g), aunque el destinatario no sea empresario ni profesional, porque reside en Ceuta.**

Caso 39.- Un abogado que ejerce en Granada ha tenido los casos a continuación enunciados de los que se pide que establezcan su calificación y lugar de realización a efectos de IVA:

a) un informe jurídico a una empresa con sede en Marsella que está considerando instalar una sucursal en Granada

Por ser su destinatario empresario y estar radicado fuera del TAI esta operación no se entiende realizada en el TAI (L/69.Uno.1º).

b) la defensa en un grave accidente de tráfico en el que se vieron involucrados sus dos clientes, uno domiciliado en Suiza y otro en Austria.

En cuanto a la defensa en el accidente de tráfico, en el caso del suizo (no perteneciente a la UE) la prestación se entiende realizada fuera del TAI por L/70.Dos

(es L/69.Dos.d)), mientras que en el caso del austríaco, como reside en otro EM, la prestación se entiende realizada en el TAI (L/69.Uno.2º).

Caso 40.- Una empresa con sede en Madrid presta servicios de transporte de viajeros y sus equipajes entre esta ciudad y París. Establezca la calificación de esta operación y su lugar de realización a efectos de IVA

Si el transporte se efectúa por vía terrestre la prestación está sujeta a IVA español por la parte del trayecto que discorra en territorio español (L/70.Uno.2º). Si el transporte se hace por vía aérea se trata de una operación asimilada a las exportaciones por L/22.Trece y consecuentemente exenta.

Caso 41.- Un particular español se descarga por internet películas de una productora francesa pagando su correspondiente precio. Establezca la calificación de esta operación y su lugar de realización a efectos de IVA.

Se trata de una prestación de servicios sujeta a IVA a español pues se entiende realizada en sede del destinatario independientemente de su condición y de la sede del prestador (~~L/69.Uno~~ y 70.Uno.4º y L/69.Tres.4º.e)). **Cuando hay una norma general y una norma especial, aunque digan lo mismo, siempre hay que aplicar la norma especial.** En ella el productor francés deberá darse de alta a efectos de IVA ante la AEAT o tributar en el régimen exterior de la Unión.

Caso 42.- Un empresario, desde su sede en Barcelona suministra software específico a:

Aplicando L/69.Uno y ~~70.Uno.4º~~ (los destinatarios son empresarios, no particulares, por lo que no se puede aplicar este artículo) tenemos que:

a) profesional radicado en París

Es una prestación de servicios por vía electrónica no localizada en el TAI sino en Francia (sede de su destinatario, L/69.Uno.1º) por lo que estará sujeta a IVA francés y el destinatario habrá de aplicarse la regla de inversión del sujeto pasivo (por precepto análogo a nuestro L/84.Uno.2º.a)).

b) empresario con sede en Berna y sucursales en París y Madrid

Habría que saber el destino del software, pues si fuera para la sucursal de París estaría sujeto a IVA francés y si fuera para la de Madrid se localizaría en el TAI y aquí estaría sujeto (ambos según la regla de cierre descrita en L/70.Dos.4º, ya que la utilización efectiva se produciría en la Comunidad).

Caso 43.- Un residente en Austria contrata con un API de Palma de Mallorca su intervención en la adquisición de un apartamento de ciertas características, fijando como contraprestación un determinado porcentaje de su citado precio. Esta operación termina perfeccionándose con la adquisición de un apartamento a un promotor que la vende en primera entrega. Establezca la calificación de esta operación y su lugar de realización a efectos de IVA.

La venta del inmueble por el promotor al particular austriaco está sujeta a IVA español (es primera entrega [según L/20.Uno.22º.A](#)) y se localiza en el TAI ([L/68.Dos.3º](#)). La mediación también se localiza en el TAI por [L/70.Uno.1º.d](#)).

Caso 44.- Un empresario del transporte por carretera con sede en Elvas (Portugal) recurre al concesionario de la marca de sus camiones en Badajoz para que le efectúe una reparación a uno de sus camiones y a su coche de uso particular. Establezca la calificación de estas operaciones y su lugar de realización a efectos de IVA.

La reparación del camión es una prestación de servicios sujeta que se considera prestada en sede del destinatario (Elvas) ([L/69.Uno](#)), por lo que el concesionario no repercutirá IVA, el empresario portugués proporcionará su NIF de IVA y se auto repercutirá el IVA (inversión del sujeto pasivo) ([precepto análogo a nuestro L/84.Uno.2º.a](#)). Por el contrario, en el caso de la reparación del turismo, como ya no actúa como empresario sino como particular, la reparación se localiza a efectos del IVA en el TAI y se sujeta a IVA español [[L/69.Uno.2º](#) y [L/70.Uno.7º.a](#)].

Caso 45.- Una firma de vehículos de alquiler radicada en Algeciras arrienda un camión durante tres meses para su utilización en Andalucía occidental a un empresario radicado en Francia, así como un furgón todo terreno por otros tres meses a un empresario canadiense para unos reconocimientos de terreno en Marruecos. Establezca la calificación de estas operaciones y su lugar de realización a efectos de IVA.

En ambos casos se trata de prestaciones que se localizan en sede del destinatario, pues en ambos casos el arrendatario actúa como empresario o profesional ([L/70.Uno.9º](#)) y [el arrendamiento es a largo plazo](#). La diferencia está en que en el primer caso el empresario es francés, por lo que una vez haya aportado su NIF de IVA francés no se le girará IVA y él aplicará la regla de inversión del sujeto pasivo auto repercutiéndoselo ([por precepto análogo a nuestro L/84.Uno.2º.a](#)); por el contrario, en el caso del arrendatario canadiense ni su sede está en el TAI ni en territorio comunitario por un lado, y por otro, el vehículo lo utiliza en territorio de un tercer estado, [por lo que no se puede aplicar la regla de cierre prevista en L/70.Dos.3º y hacerlo tributar en TAI \(si lo utilizara para reconocimientos del terreno en España, sí se podría aplicar esta regla especial\)](#).

IVA 2 ESQUEMAS

NO SUJECCIÓN

Caso 1.- Mario vende su licencia de taxi a Patricia, la cual, tres días más tarde adquiere un turismo y comienza a funcionar como profesional del sector. Establezca la repercusión de este hecho de cara al IVA.

La transmisión de la licencia es una operación sujeta, ya que no se le puede aplicar la no sujeción de L/7.1º porque no se acompaña de los medios materiales y humanos necesarios para el ejercicio de la profesión de manera autónoma; falta el vehículo.

http://petete.minhafp.gob.es/consultas/?num_consulta=V11115-16

Caso 2. Iván, propietario de una pequeña empresa hostelera en el litoral, ha vendido a un grupo hotelero todos los activos reales e intangibles de su explotación, habiéndose quedado únicamente con un solar anejo al hotel que antes destinaba a aparcamiento del mismo. Establezca la repercusión de estas operaciones en el IVA.

Aunque no trasmite la totalidad de su patrimonio empresarial, se trata de una entrega no sujeta por L/7.1º, ya que además de continuar afectados a una actividad (es un grupo hotelero el que lo adquiere) transmite elemento que permiten el desarrollo autónomo de la actividad (activos reales e intangibles).

Además, si Iván desafecta el solar y lo pasa de su patrimonio profesional a su patrimonio personal, nos encontraríamos ante un autoconsumo (L/9.1º.a)), que no podría aplicar el supuesto de no sujeción previsto en L/7.7º, dado que entendemos que pudo deducirse el IVA soportado en la adquisición del solar.

Caso 3. En el ámbito de la promoción de sus artículos, un fabricante de cosméticos obsequia pequeños botes de crema embellecedora en las zonas comerciales de algunas ciudades, así como adquiere y regala a determinadas perfumerías unos estantes muy llamativos para que coloquen en ellos sus productos en promoción. Establezca la repercusión de estas operaciones en el IVA.

Los obsequios de botes de crema son entregas de bienes no sujetas (L/7.2º), en el de las estanterías sin embargo se trata de una entrega gratuita o autoconsumo cuya adquisición ha soportado IVA, por lo que para deducírselo, como mínimo habrá de auto repercutírselo (la solución correcta es otra, pero aquí de lo que se trata es de ver la diferencia entre dos entregas gratuitas). El autoconsumo estaría no sujeto (L/7.7º), dado que el fabricante no habrá podido deducirse el IVA soportado en la adquisición, por tratarse de atenciones a clientes o a terceras personas (L/96.Uno.5º).

Caso 4. Lorenzo, ingeniero y profesor de la Universidad Politécnica, ha prestado su concurso en el ámbito de un proyecto de investigación que su Departamento ha llevado a cabo para una multinacional. A la vista de la calidad de su participación en el mismo, la multinacional le ha contratado proyecto a él exclusivamente. Establezca la repercusión de estos hechos en el IVA.

En lo que se refiere a su participación en la realización del proyecto de su Departamento, se trata de una actuación hecha en régimen de dependencia (es la “empresa” para la que trabaja), por lo que es una operación no sujeta por L/7.5º. Por el contrario, el segundo proyecto responde a un encargo de la multinacional, así que cuando lo entregue habrá realizado la prestación de un servicio sujeta a IVA L/11.Dos.1º.

Caso 5.- Una empresa dedicada a la fabricación de consumibles informáticos ha adquirido 12 cajas de vino para obsequiárselas en Navidad a los gerentes de las empresas que más productos les adquirieron en el año. Establezca la repercusión de este hecho de cara al IVA.

A la empresa, en la adquisición de las cajas, se le repercutió IVA por ser una entrega sujeta, por más que no va a poder deducírselo porque se adquiere para tener una atención con los clientes (L/96.Uno.5º) y porque se trata de bebidas (L/96.Uno.3º). La entrega del vino a los gerentes tiene la calificación de autoconsumo (L/9.1º.b)) pero como por lo dicho no va a tener la posibilidad de deducirse el IVA soportado, ello convierte a la operación en un autoconsumo no sujeta a IVA (L/7º.7º).

EXENCIONES

Caso 6.- Establecer la calificación a efectos de IVA que corresponde a las operaciones a continuación enumeradas, realizadas por una clínica privada en régimen de precios autorizados:

- a) asistencia médica a pacientes de distintas aseguradoras médicas privadas**
- b) Hospitalización y alimentación de pacientes**
- c) entrega de medicamentos a pacientes ingresados**
- d) entrega de medicamentos para la continuidad de tratamientos después del tratamiento hospitalario**
- e) arrendamiento de parte de una planta a una cooperativa de fisioterapeutas para que en ella presten consulta**
- f) cesión por precio de equipo radiológico a un hospital de la S. Social.**

Las entregas y prestaciones mencionadas en a), b) y c) están sujetas pero exentas de IVA por L/20.Uno.2º. La entrega a la que alude d) es una operación sujeta y no exenta de acuerdo a lo expresamente señalado en la letra ~~b)~~ (es la a)) de este ordinal 2º. El supuesto mentado en e) es un alquiler de un inmueble normal y corriente por lo que de proceder alguna exención (que no es el caso) sería de aquellas recogidas en 23º. Y por último, e independientemente de la naturaleza pública o privada del cesionario, las cesiones mediante contraprestación están sujetas y no exentas expresamente en L/20.Uno.2º, ello sin perjuicio de que el hospital arrendatario utilice los elementos arrendados para la realización de operaciones exentas.

Caso 7. Juan, óptico diplomado y titular de una óptica con taller de montaje y reparación, ha realizado las operaciones que a continuación se enumeran y de las que se pide su calificación a efectos del IVA:

- a) Gradúa la visión mediante precio**
- b) vende gafas graduadas que monta en su taller y comercializa gafas de sol y ornamentales de marcas diversas**
- c) ha realizado diversos dictámenes técnicos sobre problemas oculares para diversas empresas en el ámbito de los programas de seguridad e higiene en el trabajo que éstas han de llevar a cabo.**

Las prestaciones del servicio de graduación de la vista son operaciones sujetas a gravamen pero exentas en virtud de L/20.Uno.3º. Las entregas de gafas, ya sean éstas las que sean, están sujetas y no exentas, pues en el único ordinal de L/20 que habría posibilidad de encajarlas, las graduadas por lo menos, ~~sería en el 3º (último párrafo)~~, y en éste sólo se habla de la entrega de prótesis dentales y ortopedias maxilares (es el punto 5º el que habla de esos conceptos, que nada tienen que ver con los ópticos). Los dictámenes sobre seguridad laboral a las empresas (no son reconocimiento a personas) son prestaciones de servicios en el desarrollo de la profesión, tratándose de operaciones sujetas ~~y exentas por L/20.Uno.3º~~.

Tengo serias dudas sobre esa afirmación, porque, para empezar, L/20.Uno.3º dice "asistencia a personas físicas" y aquí el dictamen es para la empresa. Además, la consulta V2512-08 de 30-12-2008, en la que se analiza la tributación de los informes periciales y la expedición de certificados médicos, hace alusión a la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, estableciendo que:

“cuando un servicio consiste en emitir un dictamen médico, resulta que, aunque la prestación de este servicio corresponda a las competencias médicas del prestador y pueda suponer actividades típicas de la profesión de médico, como el reconocimiento físico del paciente o el examen de sus antecedentes sanitarios, la finalidad principal de tal servicio no consiste en proteger, incluido mantener o restablecer, la salud de la persona a que se refiere el dictamen. Tal servicio, cuyo objeto es responder a las preguntas que se formulan con motivo de la solicitud de dictamen, se presta con el fin de permitir que un tercero adopte una decisión que produzca efectos jurídicos con respecto al interesado o a otras personas. Si bien es cierto que un dictamen médico puede asimismo pedirlo el propio interesado y que indirectamente puede contribuir a proteger su salud, al detectar un nuevo problema o al corregir un diagnóstico anterior, la finalidad principal que persigue todo servicio de este tipo es la de cumplir un requisito legal o contractual previsto en el proceso decisorio de un tercero. Por lo tanto, no se puede aplicar a tal servicio la exención prevista en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra c), de la Sexta Directiva”.

4.- A partir de la sentencia parcialmente reproducida, se llega a la conclusión de que la Directiva no exige a la totalidad de los servicios que pueden prestarse en el ejercicio de las profesiones médicas y sanitarias.

La «asistencia a personas físicas» exenta de imposición debe tener una finalidad terapéutica, de diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades. Por el contrario, a los servicios médicos prestados con una finalidad que no sea el diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades de las personas no puede aplicárseles la exención.

Por lo tanto, si se presta asistencia médica, incluso aunque la prestación de este servicio corresponda a las competencias médicas del prestador y pueda suponer actividades típicas de la profesión de médico, como el reconocimiento físico del paciente o el examen de sus antecedentes sanitarios, en un contexto que permite determinar que su finalidad principal no es la protección, incluido el mantenimiento o el restablecimiento de la salud, sino más bien facilitar un dictamen exigido con carácter previo a la adopción de una decisión que produce efectos jurídicos, no se aplicará a este servicio la exención prevista en el artículo 20.uno.3º de la Ley 37/1992”.

Caso 8. Un hospital privado en régimen de precios libres vende placenta a un laboratorio multinacional dedicado a la fabricación de medicamentos y a otro nacional dedicado a la producción de cosméticos. De cara al IVA ¿qué tipo de operaciones son éstas?

Las entregas al laboratorio productor de medicamentos son entregas sujetas y exentas de IVA (L/20.Uno.4º), mientras que las entregas al productor de cosméticos son operaciones sujetas **y no exentas**, pues no les es de aplicación la exención anterior ya que en precepto citado claramente indica para fines médicos o de investigación.

Caso 9. María es propietaria de una finca pecuaria que no explota. En vista de ello, cede su uso la Consejería de educación a cambio de su mantenimiento a fin de que ésta la utilice como granja escuela en la que practiquen los alumnos. Establezca el carácter de la cesión a efectos de IVA.

~~María efectúa una prestación de servicios sujeta y exenta de IVA L/20.Uno.9º, pues se trata de una prestación que cae de lleno en lo preceptuado en el segundo párrafo del ordinal.~~

Lo que dice el segundo párrafo de L/20.Uno.9º es que *“La exención se extenderá a las prestaciones de servicios y entregas de bienes directamente relacionadas con los servicios enumerados en el párrafo anterior, **efectuadas, con medios propios o ajenos, por las mismas empresas docentes o educativas que presten los mencionados servicios**”* y, en este caso, quien realiza la entrega no es quien presta el servicio. Lo que quiere decir es que estarían exentos, por ejemplo, el alojamiento, alimentación, transporte o la entrega de libros efectuadas por la Consejería a los alumnos, pero la cesión de María (si tiene la finca afecta a su actividad), sería una prestación de servicios sujeta (L/11.Dos.3º).

Caso 10.- Un colegio privado realiza las cinco operaciones a continuación enunciadas, de las que se pide su calificación a efectos del IVA: Imparte docencia de enseñanza básica y media mediante el cobro de una matrícula anual y tres recibos trimestrales. Imparte también mediante precio clases de violín para el acceso al conservatorio profesional. Entrega gratuitamente a los alumnos una determinada cantidad de material escolar básico (bolígrafos, cuadernos, carpetas, etc.). Vende a sus alumnos y a terceros en general textos didácticos editados por él mismo. Arrienda una zona de sus instalaciones a una ONG de la que forman parte la mayor parte de los padres de sus alumnos.

Las enseñanzas, tanto de bachiller como de violín, son prestaciones sujetas pero exentas por L/20.Uno.9º. Las entregas de material escolar también son operaciones sujetas pero exentas por el mismo precepto por estar directamente relacionadas con los servicios educativos exentos. Las entregas de libros son operaciones sujetas y no exentas sean quienes sean sus adquirentes pues se llevan a cabo en el desarrollo de una actividad empresarial (L/20.Uno.9º.d)). El arrendamiento de las instalaciones, al no tener cabida en ninguno de los ámbitos de las exenciones educativas (ni de ninguna otra además) es una operación sujeta a IVA (L/11.Dos.2º).

Caso 11.- Una sociedad mercantil presta servicios de carácter social con personal propio mediante precio a diversos centros de día para mayores, así como servicio de transporte para minusválidos. De cara al IVA, ¿Qué tipo de operaciones realiza la entidad?

En ambos casos se trata de operaciones sujetas y no exentas porque en el caso de las primeras, que es el único que podría suscitar alguna duda, la circunstancia determinante para la exención (L/20.Uno.8º y L/20.Tres) no es el carácter social del servicio prestado de la entidad privada, sino el carácter social de la propia entidad, y en el enunciado expresamente se habla de una sociedad mercantil.

Caso 12.- Califique en relación con el IVA las operaciones realizadas por un colegio profesional que a continuación se enuncia. Visa los proyectos de sus colegiados mediante un pago proporcional al valor del proyecto que se visa. Edita y distribuye gratuitamente la revista del colegio, la cual publica colaboraciones retribuidas y se financia con aportaciones del Colegio y publicidad externa. Explota directamente la cafetería sita en el edificio del Colegio. Tiene alquilada la mitad de una planta del edificio a tres profesores

que, a título particular, imparten clases de inglés mediante precio a los colegiados.

El visado de proyectos es una prestación de servicios sujeta y no exenta (porque se cobran contraprestaciones distintas de las cotizaciones, L/20.Uno.12º). La distribución gratuita de la revista es una entrega sujeta y exenta (L/20.Uno.12º) pues es una actividad habitual de los colegios profesionales; además en este caso es gratuita, y por otra parte, el hecho de que se financie en parte con ingresos publicitarios en nada afecta a la exención. Las entregas y prestaciones que realice en el desarrollo de la actividad de la cafetería son operaciones sujetas y no exentas. En cuanto al arrendamiento no cabe plantear la exención prevista en este número ni en L/20.Uno.23º.b), será una prestación de servicios sujeta y no exenta por L/11.Dos.2º; en todo caso las que estarán exentas serán las clases que impartan a los colegiados.

Caso 13. Rosa, titular de una lencería con una póliza de seguro a todo riesgo, ha sufrido una inundación, a resultas de la cual todo el género ha quedado inservible, el mobiliario para el desguace, e incluso ha quedado afectada una parte de la estructura del local. La aseguradora le ha indemnizado el género y el mobiliario, habiendo acordado respecto al local que se encargue ella de la obra y que luego la aseguradora le abonará su coste. Establezca qué operaciones cabe considerar en este supuesto de cara al IVA y cuál es su calificación.

Las indemnizaciones por el mobiliario y las mercaderías son parte de la prestación de servicios de la aseguradora a Rosa y es una operación sujeta y exenta de IVA por L/20.Uno.16º. La reparación en la estructura del local es una ejecución de obra ~~que quien la realice lo hace para la aseguradora, no a Rosa, y que por estar sujeta a IVA repercutirá a Rosa el IVA en la factura, y luego ésta se cobrará todo de la aseguradora.~~

~~Según el acuerdo al que han llegado, la reparación se la hacen a Rosa, no a la aseguradora (al margen de que luego Rosa cobre el importe de la aseguradora), pero es que, independientemente de a quién se entienda realizada la operación (Rosa o la aseguradora) la misma llevará IVA, porque la prestación de servicios no está exenta, ya que la exención de L/20.Uno.16º sólo se aplica a las prestaciones de la compañía aseguradora y no alcanza a los servicios realizados por terceras personas.~~

http://petete.minhfp.gob.es/consultas/?num_consulta=V0645-08

Caso 14. Regino, socio en un 40% de COMASA, ha hecho dos préstamos: uno a COMASA de 150.000 € para atender unos pagos urgentes, y otro de 5.000 € a su hermano para que pague la señal en la compra de un piso. Establecer la calificación de estas operaciones de cara al IVA.

El préstamo a COMASA es una operación sujeta a IVA pero exenta por L/20.Uno.18º. El préstamo a su hermano es una operación no sujeta a IVA por estar hecha al margen de cualquier actividad empresarial o profesional (L/4).

Caso 15.- Emilio solicita un préstamo hipotecario al Banco X poniendo como garantía una finca que tiene en el pueblo. Para su concesión, el banco evalúa la solvencia de Emilio a través su propia unidad de riesgos, la cual encarga la valoración de la finca a un API de una localidad próxima, procediendo a la concesión del crédito tras esta evaluación. Establecer las operaciones relevantes a efectos de IVA en este enunciado y su calificación.

La evaluación de la solvencia es una operación no sujeta por estar hecha por el propio banco. La valoración de la finca es una prestación de servicios sujeta a IVA (L/11.Uno) que efectúa el API en el desarrollo de su actividad profesional al banco. La concesión del préstamo es una prestación que le efectúa el banco a Emilio que está sujeta (L/11.Dos.12º) pero exenta de IVA por L/20.Uno. 18º.c).

Caso 16. Un notario interviene dando fe de la adquisición de una vivienda por un particular a otro, en la que el adquirente se subroga en el préstamo hipotecario que tenía concedido el vendedor. Considere las operaciones efectuadas por el notario de cara al IVA.

El notario presta dos servicios: da fe de la transmisión por un lado, y por otro de la subrogación, ~~tratándose en ambos casos de operaciones sujetas y no exentas por L/20.Uno.18º.m), ya que se trata de dos particulares.~~

El notario, por su parte, realiza una prestación de servicios (L/11.Dos.1º), sujeta y no exenta. En la anterior redacción de la LIVA, había un letra ñ) que indicaba que estarían exentos *“Los servicios de intervención prestados por fedatarios públicos, incluidos los Registradores de la Propiedad y Mercantiles, en las operaciones exentas a que se refiere las letras anteriores de este número y en las operaciones de igual naturaleza no realizadas en el ejercicio de actividades empresariales o profesionales”*, pero dicha letra se suprimió con efectos desde el 01/01/15. La letra m) que cita el profesor elude a servicios de mediación, lo que no es aplicable al servicio prestado por el notario, ya que no intermedia entre los particulares.

Respecto a la subrogación, se trataría de una operación exenta, por L/20.Uno.18º.e) y g).

La venta del inmueble, al estar realizada por un particular y no por un empresario, no se encuentra sujeta a IVA (L/4.Uno y L/4.Dos.b)), sino a ITPO.

Caso 17.- Marcial, cliente del banco X, adquiere con un aval de este banco y por medio de él un paquete de acciones en ROTASA, abonando mediante un cargo en su cuenta los gastos y comisiones de la operación. Tras la adquisición las deja en depósito en el banco, encomendándoles además la percepción de los dividendos que le corresponden. Establezca las operaciones que en este enunciado cabe considerar en relación con el IVA y que calificación por el mismo tienen.

El aval y los demás servicios prestados por el banco a Marcial en la adquisición de las acciones están sujetos y exentos de IVA L/20.Uno.18º.f) y k). Los servicios prestados por el banco en el cobro de los dividendos [L/20.Uno.18º.a)] y en la guardia y custodia de los valores son operaciones sujetas y no exentas.

Caso 18.- Por circunstancias, un promotor que está construyendo un edificio de viviendas se ve obligado a vender lo construido (básicamente la estructura íntegra) a otro promotor, el cual concluye lo que falta y entrega los pisos a sus compradores. Establecer el tipo de operación u operaciones que aquí hay de cara al IVA.

La entrega del primer promotor al segundo es una operación sujeta y no exenta, como también lo son las entregas de viviendas del segundo promotor a los adquirentes de las mismas, pues no cabe la extensión de las exenciones inmobiliarias a estos supuestos (L/20.Uno.22º.A)). La entrega del primer promotor al segundo no tiene la condición de primera entrega en los términos establecidos en L/20.Uno.22º.A), ya que indica claramente que “A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, **se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada**”. Por ese motivo, la entrega del segundo promotor a los compradores constituye primera entrega.

Caso 19. Un promotor inmobiliario contrata con una constructora la edificación de un bloque de viviendas. Al concluir las obras, ante la insolvencia parcial del promotor, acuerdan que éste entregará a la constructora en pago de lo adeudado tres pisos y un local, los cuales son inmediatamente vendidos por ésta a varios particulares. Establecer las operaciones que, de cara al IVA, hay en este enunciado.

La transmisión de los pisos y el local del promotor a la constructora es lo que se considera primera entrega (L/20.Uno.22º.A)), y por ello, sujeto y no exento de IVA. Además, procede la aplicación de la inversión del sujeto pasivo, por aplicación de L/84.Uno.2º.e), tercer guion. Las ventas de la constructora a los particulares se consideran ya segundas entregas y por ello sujeto a ITPO (L/4.Cuatro). Además, al ser los adquirentes particulares, no habrá posibilidad de renuncia a la exención en los términos contemplados en L/20.Dos.

Análisis del mecanismo de inversión del sujeto pasivo previsto en el tercer guion del art. 84.Uno.2º.e):

http://petete.minhafp.gob.es/consultas/?num_consulta=V2152-13

<http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/ Segmentos /Empresas y profesionales/Empresas/IVA/Novidades en IVA/Año 2013 Normas publicadas/Inversion del sujeto pasivo en las entregas de inmuebles efectuadas como consecuencia de ejecuciones de garantía artículo 84 Uno 2 e LIVA .shtml>

Caso 20.- Elena vende un viejo caserón de su propiedad por 350.000 € (200.000 corresponden al suelo) a un contratista. Éste realiza diversas obras y revocos por un total de 150.000 €, convirtiendo el inmueble en un edificio de 4 pisos y dos locales independientes que vende a Charo, acomodada rentista, por 750.000 €, la cual vende los 6 inmuebles a distintos particulares. Establecer las operaciones que, de cara al IVA, hay en este enunciado.

La venta de Elena al contratista no está realizada en el desarrollo de actividad empresarial/profesional alguna, por lo que está no sujeta IVA y sí a ITPO (L/4.Cuatro en negativo). Las obras que lleva a cabo el contratista superan el 25% del valor ~~del solar~~ (el importe de las obras tiene que superar el 25% del precio de adquisición de la edificación, no el del suelo), por lo que lo realizado es una rehabilitación en toda regla a efectos del IVA [L/20.Uno.22º.B).2º], siempre y cuando se cumpla también el requisito previsto en L/20.Uno.22º.B).1º; y por lo tanto lo que el contratista vende al particular es una primera entrega sujeta y no exenta de IVA (L/20.Uno.22º.A)). Por último, las ventas del particular, por ser hechas por un no profesional ni empresario en el ejercicio de su actividad no están sujetas a IVA y sí a ITPO (L/4.Cuatro en negativo).

Caso 21. Elías, promotor inmobiliario, vende la totalidad de su patrimonio empresarial, que entre otros elementos incluye un edificio de viviendas recién concluido, a otro promotor inmobiliario, el cual vende al poco la totalidad de los pisos del edificio aludido. Establecer las operaciones que, de cara al IVA, hay en este enunciado.

Las transmisiones de Elías al otro promotor son entregas no sujetas a IVA por L/7.1º en las que el edificio entregado es objeto de gravamen por el ITPO. Por su parte, las transmisiones del segundo promotor a los particulares están sujetas a IVA, pues por L/7.1º (último párrafo) éste se ha subrogado en la posición de Elías al adquirir su patrimonio empresarial.

Caso 22. Marisa ha vendido el piso en el que residía a Juana, la cual, pocos meses después de adquirirlo se lo ha arrendado a Inés para que lo utilice simultáneamente como vivienda y sede de su actividad profesional. Establecer las operaciones que, de cara al IVA, hay en este enunciado.

La venta de Marisa a Juana es una segunda o ulterior entrega de un inmueble por lo que está exenta de IVA [L/20.Uno.22ºA)] y por ello sujeta a ITPO (en el caso de que Marisa fuera empresaria o profesional, porque si no, la entrega, directamente, no constituye hecho imponible del impuesto, por realizarla un particular, L/4.Uno en negativo). El arrendamiento de Juana a Inés es una operación sujeta y no exenta de IVA por dos vías: se considera a Juana empresaria/profesional a efectos de IVA [L/5.Uno.c)] por una parte, y por otra, porque Inés no va a utilizar el piso como vivienda exclusivamente, tal y como le impone como condición L/20.Uno.23º.b) para quedar exenta de IVA.

Caso 23.- Un empresario dedicado al arrendamiento de viviendas y locales industriales alquila a un profesional una vivienda en la que este ubica el ejercicio de su actividad. Establecer qué operación en relación con el IVA cabe considerar en este enunciado.

Inicialmente se trata de una operación exenta pues lo que se arrienda es una vivienda (L/20.Uno.23º.b)); no obstante, el destino que el arrendatario da a la misma convierte al alquiler en una operación sujeta (porque la norma indica que estarán exentos los arrendamientos de "edificios o parte de los mismos destinados exclusivamente a viviendas" y el arrendatario no va a usar el piso como vivienda, sino como despacho profesional). ~~Pero es que además, aunque primase la exención, hay que tener presente que L/20.Dos establece la posibilidad de renunciar a la exención. L/20.Dos establece que se puede renunciar a la exención prevista en~~

los números 20º (entregas de terrenos rústicos que no tengan la condición de edificables) y 22º (las segundas y ulteriores entregas de edificaciones), pero no habla en ningún momento del apartado 23º, que es el que recoge la exención relativa al arrendamiento.

Caso 24. Una academia dedicada exclusivamente a la preparación de oposiciones vende los equipos informáticos de una de sus aulas para sustituirlos por otros medios didácticos.

La entrega de los ordenadores está exenta porque las operaciones que realiza (enseñanza) son operaciones exentas (L/20.24º) que no dan derecho a deducirse el IVA soportado en las adquisiciones (L/93.Uno y L/94.Uno.1º.a)) (exención técnica).

Caso 25.- Una empresa de mensajería presta servicios a distintos organismos públicos principalmente, entre ellos a Correos que, sobre todo en Navidades, se ve obligado a recurrir a ellos. Establecer las operaciones que, de cara al IVA, cabe considerar en este enunciado.

Todas las prestaciones de la empresa, incluidas las que efectúa a Correos, son operaciones sujetas a IVA, no alcanzándole la exención prevista en L/20.Uno.1º por no tratarse del servicio postal universal al que expresamente se refiere el precepto. Únicamente Correos puede aplicar la mencionada exención en los servicios que preste, pero no en aquellos que le presten a él.

DEVENGO

IVA 2 ESQUEMAS

Caso 46. Un mayorista de productos de alimentación adquiere a un conservero de Santander una partida de anchoas enlatadas el 1 de marzo, acordando entre ellos que la adquisición quede en una nave que el conservero tiene hasta que el mayorista las retire por sus propios medios, cosa que no ocurre hasta tres meses más tarde (30/05). Establezca en relación con el IVA qué tipo de operación es ésta y cuál es su devengo.

Es una entrega de bienes en la que el devengo del impuesto es el 1 de marzo (L/75.Uno.1º), pues aunque hasta el 30 de mayo permanecen en poder del conservero, la puesta a disposición del mayorista se produce el 1/03.

Caso 47. El promotor inmobiliario Jenaro vende el 01/02 la sede su negocio, sita desde hace cinco años en un local de un edificio que él mismo construyó, a Rosa, que va a montar en él una sauna y salón de belleza, pactándose en la escritura pública, que a su firma Rosa le abonará 25.000 € en concepto de señal (10% del importe de la venta) y que la entrega se producirá el 01/07, dándole así tiempo más que suficiente para instalarse en otro sitio. Establezca el tratamiento que en relación con el IVA corresponde a esta operación y señale su devengo.

La operación del enunciado es una segunda o ulterior entrega de un inmueble que está exenta de IVA por L/20.Uno.25º (es L/20.Uno.22º.A) y sujeta a ITPO (L/4.Cuatro), en la que no obstante el promotor puede renunciar a la exención (L/20.Dos y R/8.Uno). En cuanto al devengo de la operación, éste tiene lugar el 01/07 que es cuando se produce la transmisión efectiva del poder de disposición (L/75.Uno.1º), aunque como parte del precio se anticipa a la entrega como señal, por L/75.Dos se anticipa también el devengo por tal cuantía.

Es decir, si se renuncia a la exención de IVA, el 01/02 se produciría el devengo de los 25.000 € en concepto de señal (L/75.Dos) y el 01/07 se produciría el devengo del importe restante (L/75.Uno.1º). Además, en este caso, el sujeto pasivo sería Rosa, por inversión, tal y como indica L/84.Uno.2º.e).

Caso 48. Una empresa de ingeniería alemana sin establecimiento permanente en España inicia el 01/04 una prestación de larga duración a un grupo empresarial almeriense (4 años en principio) no conociéndose sino de forma aproximada el importe final de la contraprestación, estimándose por tanto en 35.000 € la parte correspondiente a lo que resta de ejercicio. Establezca la naturaleza de la operación a efectos de IVA y señale el devengo del impuesto en relación con la misma.

Es una prestación de servicios de larga duración intracomunitaria que por L/69.Uno se entiende realizada en el TAI y en la que se produce la inversión del sujeto pasivo (L/84.Uno.2º), por lo que el grupo empresarial almeriense habrá de auto repercutirse el impuesto. Por otra parte, al tratarse de una prestación de larga duración, a finales del ejercicio (31/12) devengará por el valor de lo prestado desde 01/04, que se estima en 35.000 € sin perjuicio de rectificación posterior, y a los siguientes 31/12 devengará lo que a lo largo de esos años se vaya prestando (L/75.Uno.2º).

Caso 49. Por avería en una de sus envasadoras robotizadas, un empresario de Navarra contrata con ACESA, empresa de asistencia técnica y reparación radicada en Madrid, su arreglo y revisión. Como la reparación no puede hacerse en Logroño, ACESA contrata a un transportista para el traslado hasta Madrid de la envasadora, la repara y sustituye varios elementos, la mejora introduciendo la posibilidad de nuevas prestaciones y la envía de nuevo a Logroño por medio de otro transportista que también contrata ella. Establezca la naturaleza de esta operación de cara al IVA.

Es una prestación de servicios única de naturaleza compleja realizada por ACESA que consta de una principal (la reparación) y varias accesorias o subordinadas (los transportes y las mejoras), que al estar todas realizadas en el TAI siguen el mismo régimen que la principal.

Caso 50. Un empresario del transporte de Sevilla ha adquirido en arrendamiento financiero los tres siguientes vehículos, de los que se pregunta por el devengo del IVA que le corresponde:

Los leasing tienen la naturaleza de prestación de servicios (L/11.Dos.2º) con devengo de tracto sucesivo (L/75.Uno.7º), mientras el arrendatario no se haya comprometido a ejercitar la opción de compra. Cuando el arrendatario ejercite la opción o se comprometa formalmente a ejercerla, se entiende producida una entrega de bienes (L/8.Dos.5º), devengándose el IVA por todas las cuotas de arrendamiento pendientes de vencimiento, así como por el importe del valor residual (L/75.Uno.1º).

http://petete.minhafp.gob.es/consultas/?num_consulta=V0267-14

- a) **Un camión de gran tonelaje por el que pagará 48 cuotas mensuales, comprometiéndose a ejercer la opción de comprar al concluirse tal período por 10.000 €.**

Al haberse comprometido a ejercer la opción de compra a la firma del contrato, en tal momento devengará el IVA correspondiente a cuanto habrá de pagar en el futuro, esto es: [(cuota mensual x 48) + 10.000] x tipo de gravamen. (L/75.Uno.1º), porque se considera que estamos ante una entrega de bienes, en los términos previstos en L/8.Dos.5º.

- b) **Un camión pequeño por el que abonará una mensualidad fija durante tres años, al cabo de los cuales ejerce la opción de compra a la que tiene derecho por el valor residual del camión.**

Al haberse pactado únicamente un contrato de arrendamiento el devengo del IVA irá teniendo lugar a medida que se vayan abonando las cuotas mensuales (L/75.Uno.7º), y una vez finalizado el período de arrendamiento devengará el IVA por el ejercicio de la opción de compra tomando como base el valor residual del vehículo (L/75.Uno.1º).

- c) **Un furgón por el que va a pagar 40 cuotas mensuales y que a los 20 meses comunica al arrendador su propósito de ejercer la opción de compra al finalizar el período de arrendamiento.**

Durante los primeros 20 meses el IVA devengará con el abono de cada cuota mensual (L/75.Uno.7º), y en el mes 21, en el que el empresario se compromete a ejercer la opción de compra produciéndose con ello la entrega del furgón a efectos del IVA (L/8.Dos.5º), se producirá el devengo por las cuotas mensuales que restan más el valor residual que pagará (L/75.Uno.1º).

Caso 51. El concesionario oficial para el noroeste peninsular de una multinacional de maquinaria agraria comercializa los productos de su concesión a través de varios comisionistas de zona que actúan en nombre propio. El 1/04 entrega a su comisionista de Lugo dos motocultores y al de Oviedo otro, confirmándole el de Lugo la venta de los que le suministró el 31/04 y el de Oviedo el 01/05. Establézcase el devengo del IVA correspondiente a estas operaciones.

Por L/75.Uno.3º se han producido seis entregas de bienes: dos del concesionario (comitente) al comisionista de Lugo y una al de Oviedo el 1/04, así como dos del comisionista de Lugo a sus clientes el 31/04 y otra del comisionista de Oviedo al suyo el 1/05, si bien los devengos han sido tres: dos el 31/04 correspondientes a las entregas al comisionista de Lugo y uno el 1/05 correspondientes a la entrega al de Oviedo.

Caso 52. La editora de varios diarios locales tiene contratado el suministro de papel a una empresa nacional con la que ha acordado que el pago se hará en los cinco primeros días de cada mes, por el papel suministrado a lo largo de cada mes anterior. Establezca el devengo del IVA de esta operación.

Se trata de una operación de tracto sucesivo cuyo devengo está en el día, de los cinco siguientes a cada mes, en que tiene lugar el abono del suministro del papel del mes anterior (L/75.Uno.7º).

Caso 53. Una empresa dedicada al ensamblaje final de ordenadores de sobremesa afecta tres de los recientemente producidos a sus dependencias administrativas. Establezca qué tipo de operación es ésta de cara al IVA indicando cuál es su devengo.

A pesar de lo que podría pensarse, no estamos ante un autoconsumo, pues de haber adquirido el ordenador a terceros la empresa podría deducirse las cuotas soportadas por su adquisición (L/9.1º.d)). Ahora bien, si a lo largo de los cuatro años siguientes desde la afectación son utilizados para fines ajenos a la actividad de la empresa, en ese momento tendrá lugar el autoconsumo sujeto a gravamen.

Caso 54. Un empresario de Zaragoza recibe 10.000 € como pago parcial anticipado de unas mercaderías que va a entregar a otro empresario holandés. Establezca el devengo de esta operación a efectos de IVA.

A pesar de que L/75.Dos establece un devengo específico para el caso de los pagos anticipados, éste no es de aplicación en el caso de las entregas intracomunitarias por L/76.

IVA 3 ESQUEMAS

SUJETO PASIVO

Caso 1. Berta es propietaria de un piso que tiene arrendado desde hace cinco años a un matrimonio como vivienda. Dado que el matrimonio se ha trasladado a otra localidad, Berta lo puso en alquiler habiendo firmado contrato de arrendamiento con José que va a radicar en él su notaría.

El arrendamiento de inmuebles es una prestación de servicios (L/11.Dos.2º) sujeta a gravamen que confiere a Berta la condición de empresario/profesional (L/5.Uno.c) y por eso sujeto pasivo del IVA, y si bien mientras tuvo el piso arrendado como vivienda esta prestación estaba exenta por L/20.Uno.23º.b) y Berta no tuvo que repercutir IVA, al habérselo arrendado a José (profesional) ha de repercutir el impuesto junto al alquiler, **porque José no lo va a utilizar como vivienda, sino como despacho. Berta será el sujeto pasivo de la operación, en virtud de L/84.Uno.1º.**

Caso 2. Considere a efectos del IVA y su sujeto pasivo las tres operaciones siguientes:

1º) Empresario de material eléctrico establecido en Francia transporta una partida de sus productos y los deposita en el almacén que su amigo Luis tiene en Ávila, vendiendo toda la partida al cabo de un mes a un mayorista radicado en Madrid.

Dado que quien efectúa la entrega no está establecido en el TAI y sí el adquirente de la misma, es de aplicación la RISP de **L784.Dos (es L/84.Uno.2º.a))** debiéndose por ello auto repercutir el impuesto. **Se trata de una operación interior.**

2º) Arquitecto radicado en Burdeos que realiza el proyecto de la nueva sede en Burgos de una sociedad, así como el chalé de un miembro del consejo de esta entidad a las afueras de esta misma ciudad.

En el caso del proyecto de la sede de la empresa, como el que presta el servicio no está establecido en el TAI y sí lo está la empresa, es una operación a la que ha de aplicársele la RISP de L/84.Dos; pero en el caso del chalet al consejero, al no ser éste un empresario/profesional sino un particular no procede aplicar RISP sino que el profesional **habrá efectuado una prestación sujeta a IVA francés. Por L/70.Uno.1º.c), en ambos casos, el servicio se entiende prestado en Burgos, es decir, en el TAI español. Así pues, en el caso del chalet del consejero, al estar la operación localizada en el TAI y no ser el destinatario empresario o profesional, el arquitecto francés tendrá que aplicar el IVA español y declararlo ante la Hacienda española.**

3º) Artesano quesero radicado en Francia no acogido a ningún régimen especial de IVA en su país, que se traslada una vez por semana a Vitoria para vender sus productos en el mercado al aire libre que se instala en tal ciudad.

Aunque no está establecido en el TAI la venta de sus quesos tiene lugar aquí a no empresarios/profesionales sino particulares, por lo que deberá repercutir el IVA

español y efectuar la pertinente liquidación del impuesto. La operación se entiende realizada en España por L/68.Uno.

Caso 3. Una empresa de autocares francesa no establecida en el TAI presta un servicio de transporte de personas a una empresa establecida en Portugal en el desplazamiento de su personal desde Lisboa a París.

Para el IVA español, la parte del trayecto que discurre por el TAI es una prestación de servicios sujeta (L/70.Uno.2º.a)) del transportista francés, de la que es sujeto pasivo por aplicación de la regla ~~general~~ (especial) (L/84.Uno.2º.a).a')), con lo que tendrá que repercutir IVA español por esa parte del trayecto.

Caso 4. Un profesional radicado en Burdeos es contratado para un proyecto y dirección de una obra civil por una diputación provincial gallega, proyecto del que parte se subcontrata a un ingeniero radicado en Portugal. Considere el sujeto pasivo de este enunciado.

La primera prestación -la del profesional francés- se localiza en el TAI por L/70.Uno.1º.c), por lo que, por subordinación, la subcontrata se entiende también localizada en el TAI, siendo sujeto pasivo el ingeniero portugués que presta el servicio al profesional francés por L/84.Uno.1º (como ninguno de los dos está establecido, no se puede dar la inversión del SP, de acuerdo con L/84.Uno.2º.a).a')). En la primera prestación (la del profesional francés a la diputación gallega), al entenderse el servicio localizado en España, y no estar el prestador establecido en TAI, el SP será la diputación, por inversión, tanto si tiene NIF IVA y se considera empresario o profesional (L/84.Uno.2º.f)) como si no (L/84.Uno.3º).

Caso 5. Un suministrador de oro radicado en Barcelona entrega una determinada cantidad de tal metal a un orfebre radicado en Valencia.

Aunque tanto suministrador como destinatario radican en el TAI y es una entrega de bienes sujeta a un régimen especial, a la misma se le aplica la RISP por L/84.Uno.2º.b).

Caso 6. Se transmite por un concursado un conjunto de elementos de su patrimonio empresarial entre los que hay un inmueble, susceptibles de constituir una unidad económica autónoma. Establezca el sujeto pasivo de esta transmisión.

Dado que por L/7.1º esta transmisión no está sujeta a IVA ni hay sujeto pasivo ni ha de aplicarse la RISP. La transmisión del inmueble tributará por ITP.

Caso 7. Un concursado transmite por separado un inmueble y maquinaria pesada de su empresa. Establezca el sujeto pasivo de dicha transmisión.

En este caso no es de aplicación la no sujeción de L/7.1º y en la transmisión de maquinaria, que es una entrega de bienes "normal", es sujeto pasivo el concursado mientras que en la del inmueble es de aplicación la RISP por L/84.Uno.2º.e).

Caso 8. Un abogado adquiere en un proceso concursal un piso en el edificio que pertenecía a una empresa que fue cliente suyo. Establezca el sujeto pasivo de la adquisición.

Pues depende del supuesto del que se parta. Si en el piso va a ubicar su despacho profesional habrá de aplicarse RISP y ser el abogado el sujeto pasivo (siempre y cuando se renuncie a la exención prevista en L/20.Uno.22º.A), si no, tributará por ITP (L/4.Cuatro)), por aplicación de L/84.Uno.2º.e), no así si la adquisición se considera hecha para uso particular como vivienda, que entonces rige la regla general (L/84.Uno.1º).

Caso 9. Un empresario adquiere una nave con un préstamo hipotecario constituida sobre ella y, cuando lleva reintegrada la cuarta parte del préstamo, vende la nave en cuestión a otro empresario. Establezca el sujeto pasivo de esta operación.

En la entrega de esta nave ha de aplicarse la RISP si el empresario/profesional adquirente se subroga en el préstamo hipotecario (L/84.Uno.2º.e)).

Caso 10. Un particular adquiere y rehabilita una vivienda unifamiliar. Nada más finalizada la rehabilitación se la transmite a Fidel, empresario de servicios, que va a instalar en ella la sede de su empresa. Establezca el sujeto pasivo de esta entrega.

Una vez rehabilitada, la transmisión de la vivienda no se considera segunda o ulterior entrega sino primera, por lo que no es de aplicación la exención de L/20.Uno.22º.A). El transmitente tiene la condición de empresario/profesional (L/5.Uno.d) actuando como sujeto pasivo por aplicación del criterio general (L/84.Uno.1º).

Se recuerda que L/20.Uno.22º A) establece que tiene la consideración de primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación está terminada, precisando L/20.Uno.22º B) los requisitos que ha de reunir una rehabilitación para poder ser considerada como tal en el sentido que se acaba de señalar.

Caso 11. Un contratista construye a cuatro particulares propietarios de una finca en común cuatro chalés, entregándoles uno a cada uno una vez concluidas las obras. Establezca el sujeto pasivo de estas entregas sabiendo que dos de los adquirentes las van a destinar a su residencia, otro a radicar en él la sede de su empresa y el cuarto lo va a dedicar al arrendamiento.

En los cuatro casos los promotores son los adquirentes. En las entregas a los dos primeros el contratista actuará como sujeto pasivo de acuerdo a L/84.Uno. No así en la venta al sujeto que lo va arrendar, pues tal empleo le confiere la condición de empresario o profesional precediendo la RISP por L/84.Uno.2º.f), y otro tanto ocurre con el que entrega al que va a ubicar en él la sede de su empresa.

Caso 12. Una empresa francesa identificada en su país a efectos de IVA adquiere a un empresario portugués una partida de muebles de oficina que vende a un ayuntamiento español, recibiendo éste los muebles directamente desde Portugal. Establezca el sujeto pasivo de esta operación.

Por L/71.1 estamos ante una operación triangular, que está exenta por L/26.Tres, siendo sujeto pasivo el ayuntamiento (adquirente posterior a la adquisición) aplicándose así la RISP (L/84.Uno.3º.a)), suponiendo, claro está, que tenga concedido NIF de IVA por la AEAT. Además, si el transporte desde Portugal lo hubiese costeado el ayuntamiento, la prestación del transporte se entiende realizada en el TAI siendo sujeto pasivo el ayuntamiento (L/84.Uno.3º.b).

Si el ayuntamiento no tuviera NIF IVA, no podría aplicarse el régimen de exención, porque no concurren todos los requisitos previstos en L/26.Tres, con lo cual se producirían las siguientes operaciones:

- Una EIB exenta en Portugal (L/25.Uno).
- Una AIB sujeta y no exenta en España (L/71.Uno), cuyo SP es la entidad francesa.
- Una entrega interior en España, efectuada por el francés para un consumidor final, sujeta a IVA, siendo SP el francés.

En las operaciones triangulares intervienen un proveedor (A), un adquirente (C) y un intermediario (B), produciéndose dos entregas entre operadores intracomunitarios (de A a B y de B a C), con un transporte único de los bienes objeto de dichas entregas: el que realiza el proveedor al adquirente final.

El empresario A, establecido en el EM 1 (Portugal, en nuestro caso), vende a B (intermediario), establecido en el EM 2 (Francia) y éste a C (adquirente final), establecido en el EM 3 (España). Los bienes, por orden de B, se envían directamente por A al EM 3 con destino a C. En realidad, se producen dos entregas, de las cuales sólo una podría definir una AIB, ya que sólo se produce un transporte intracomunitario.

La aplicación de la normativa general (suponiendo que todos los intervinientes actúen como empresarios o profesionales) provocaría:

- Un operación intracomunitaria: entrega intracomunitaria de A (portugués) a B (francés), exenta por L/25.Uno, y una AIB de B (francés) en el EM 3 (España, porque es el lugar de destino de los bienes), sujeta al impuesto (L/71.Uno).
- Una entrega interior de B (francés) a C en el EM 3 (España) por L/68.Uno, cuyo sujeto pasivo será C (español), por inversión, ya que quien realiza la operación (el francés) no está establecido en el TAI (L/84.Uno.2º.a)).

De esta manera, sería B (el francés) quien soportaría el coste derivado del pago del impuesto por la adquisición y debería registrarse en el EM 3 (España), por realizar una adquisición y una subsiguiente entrega en ese EM.

Para solucionar esto, la normativa regula en L/26.Tres la exención del intermediario B (el francés) en la AIB en el EM 3 de destino de la operación triangular, en el que se efectúa la entrega subsiguiente de los bienes (España), cumpliendo una serie de requisitos.

De esta manera:

- La EIB en el EM 1 de origen (Portugal) está exenta.
- La AIB en el EM 3 de destino (España) está exenta.
- La subsiguiente entrega en el EM 3 (España) está gravada (siendo el SP el destinatario, esto es, el español).

BASE IMPONIBLE Y TIPO DE GRAVAMEN

Caso 13. Cosme tiene arrendado un local a Juana en el que ésta desarrolla su negocio, habiendo firmado un contrato por el que ésta le abona 1.000 €/mes más los gastos ordinarios de comunidad (25 €/mes). Establezca la base del IVA de esta operación.

En la base imponible del IVA, pues Cosme es empresario/profesional por arrendar un inmueble a una empresaria, Cosme, además de los 1.000 € ha de incluir los gastos de comunidad, que la arrendataria le abona (L/78.Dos.1º), salvo que de las cláusulas del contrato se dedujese que se trata de unos gastos suplidos (los pagados en nombre y por cuenta del cliente, L/78.Tres.3º).

http://petete.minhfp.gob.es/consultas/?num_consulta=V2890-16

Caso 14. Un ayuntamiento subvenciona el transporte en autobús a la capital de la provincia con 0,5 €/trayecto, siendo el precio que se cobra a los viajeros 2,5 €, su poniendo un tipo de IVA único del 20% ¿Cuánto abona el viajero por billete?

De acuerdo con L/78.Dos.3º) el cálculo es:

Abona: Precio + IVA; siendo IVA = 0,2 x BI

Base imponible: precio (2,5) + subvención (0,5) = 3; IVA: 0,2 x 3 = 0,6

Billete al viajero: 2,5 + 0,6 = 3,10 €

Caso 15. Una CA subvenciona con 2 €/menú a un hostelero de colectividades las comidas que sirve a determinados colegios cuyo precio unitario son 4 €. Suponiendo un tipo único del 20% ¿Qué ha de facturar el hostelero a un colegio al que servido 500 menús?

Pues a la vista de L/78.Dos.3º) se tiene que:

500 menús x 4 € = 2.000 + IVA

IVA: 0,2 x BI = 500 x [0,2 x (4 + 2)] = 600

La BI es: 500 * [precio (4) + subvención (2)] = 3.000 €

Facturado 2.000 + 600 = 2.600 €

Caso 16. Establezca la base imponible por el IVA correspondiente a la importación por un fabricante de labores de tabaco radicado en el TAI por una partida de este producto adquirida en Cuba por 10.000 €, que además ha satisfecho 3.000 € de derechos de importación y otros 2.500 € por el Impuesto especial sobre el tabaco.

Pues, por L/78.Dos.4º) (es L/83.Uno) la base imponible es: 10.000 + 3.000 + 2.500 = 15.500.

Caso 17. Una empresa química vende 1.000 unidades de cierto producto a una farmacéutica por 250.000 € comunicándole que los envases en los que se transporta son 500 € más pero que son retornables. Cifre la base del IVA de la operación realizada por la empresa química.

La base viene dada por 250.500 (250.000 + 500); aunque cabe la regularización de la base en caso de que la farmacéutica devuelva los envases (L/78.Dos.6º y L/80.Uno.1º).

Caso 18. Un mayorista de frutas vende a otro mayorista de vinos y licores una nave adquirida tres años atrás a su promotor, siendo el precio de 1.000.000 € y subrogándose el adquirente en la hipoteca pendiente del vendedor que asciende a 500.000 €. Cifre la base del IVA de esta operación.

Dado que se trata de la segunda entrega de un inmueble, por L/20.Uno.22º.A) la operación está exenta de IVA y sujeta a ITPO (L/4.Cuatro), sin bien, por L/~~30~~.Dos (es L/20.Dos), puede renunciar a la exención y repercutir el IVA; en cuyo caso, por L/78.Dos.7º, la base estará integrada tanto por el precio de la venta como por la hipoteca en la que el adquirente se subroga (1.500.000 €), **entendiendo que en el millón de euros no va ya incluido el importe de la deuda pendiente, si no, la BI sería 1.000.000 €, aunque el comprador le entregaría al vendedor únicamente 500.000 €. Además, el sujeto pasivo sería el comprador, por inversión (L/84.Uno.2º.e)).**

Caso 19. Un fabricante vende a Isaías, promotor de un edificio en construcción, una partida de ventanas, cerramientos, perfiles, etc. por 200.000 €, contratando al transportista Vicente para que la lleve a pie de obra. Durante el trayecto Vicente sufre un accidente que destruye toda la carga reduciéndola a chatarra con valor de 10.000 €, a consecuencia de lo cual la aseguradora de Vicente indemniza con 100.000 € al empresario y con 20.000 € a Isaías, que como consecuencia del accidente ha demorado la finalización de la obra resultando por ello penalizado.

Como a lo que se refiere el enunciado es a una compensación de daños, que por definición es algo bien distinto de una contraprestación, que es a lo que se refiere L/78.Tres.1º), para el fabricante los 100.000 no constituyen contraprestación; aunque puede entenderse que ~~20.000~~ (10.000) son la contraprestación que recibe por la “entrega” que hace a la aseguradora (que en principio es la que resulta propietaria de la chatarra). En cuanto a Isaías, los 20.000 € percibidos son compensaciones estrictas de un daño, por lo que no forman parte de base imponible alguna.

Caso 20. Un fabricante suministra productos a un mayorista por 25.000 € concediéndole un 10% de descuento por abonar al contado. Cifre la base imponible de esta entrega.

Venta: 25.000; descuento (10%): 2.500
Base imponible 25.000 – 2.500 = 22.500, por L/78.Tres.2º)

Caso 21. Tomás, que va a abrir una cafetería, tiene encargadas las obras a José, el cual, además de la construcción y decoración ha gestionado a Tomás el permiso municipal para el adecentamiento de la acera e instalación en ella de la terraza, por lo que ha abonado una tasa de 5.000 €. Sabiendo que el coste de la obra ha sido de 25.000 €, cifre la base imponible de la entrega de José a Tomás.

La base son los 25.000 €, pues los 5.000 del permiso municipal es un gasto suplido que por (L/78.Tres.3º) no da contenido a la contraprestación de la operación sujeta (la ejecución de obra).

Caso 22. Julio, editor profesional, ha adquirido a un empresario diversos elementos de hardware para su actividad, habiéndole entregado 7.000 € y varios de los elementos a los que sustituye con su adquisición para los que el empresario tiene comprador y que acuerdan cifrar en 3.000 €. Establezca la base imponible de esta operación.

En el enunciado hay dos operaciones sujetas a gravamen. Hay una entrega de Julio al empresario que es en especie y cuya base, por lo que se indica en el primer párrafo de L/79.Tres.1º (al que nos remite L/79.Uno) es 3.000 €. Y por otra parte hay una entrega del empresario a Julio con contraprestación mixta en la que la base será la contraprestación no dineraria (3.000) a lo que ha de añadirse la parte dineraria (7.000); siendo entonces la base 10.000 €.

Caso 23. Un empresario transmite a otro en una única entrega y por un precio global de 12.000 € tres elementos con régimen de IVA distinto en alguno de sus elementos configuradores y cuyos valores de mercado respectivos son 10.000 €, 3.500 € y 1.500 €. Cifre la base imponible de esta transmisión.

Pues, de acuerdo a L/79.Dos):

$10.000 + 3.500 + 1.500 = 15.000 \rightarrow$ valor de mercado del lote vendido por 12.000

$(10.000 \times 12.000)/15.000 = 8.000$

$(3.500 \times 12.000)/15.000 = 2.800$

$(1.500 \times 12.000)/15.000 = 1.200$

Las bases son respectivamente: 8.000; 2.800 y 1.200

Caso 24. Al finalizar cada temporada, un mayorista de ropa entrega los restos de temporada a una ONG radicada en el TAI que la reparte tanto en el TAI como en ciertos países africanos. Sabiendo que el valor de lo entregado por el mayorista este año se ha destinado al TAI por 3.000 € y en África por 7.000, establezca la base imponible de esta entrega si es que procede.

En el enunciado se está describiendo un autoconsumo por entrega de bienes sin contraprestación de L/9. En cuanto al cifrado de la base, por (L/79, Tres ~~y Cuatro~~) se tiene que:

- En el caso de la ropa distribuida en el TAI, la base del autoconsumo son 3.000 €, habiéndose de auto repercutir el empresario el IVA resultante.
- En el caso de la distribuida en África, aunque es un autoconsumo sujeto por el mismo precepto, cabe aplicar la exención genéricamente referida a las exportaciones, pudiéndose indicar al respecto (aunque ello no sea algo visto en las líneas generales del impuesto hasta aquí consideradas) que L/21.4º contempla expresamente tal exención.

Caso 25. Un fabricante de mobiliario entrega a Juan, comisionista que actúa en nombre propio, una partida de muebles para que la coloque por 50.000 €, pactando con él una comisión del 10% y que pague en su nombre al transportista que se los va a llevar a su almacén 1.000 €. Suponiendo un tipo único de IVA del 20% cifre el IVA que repercutirá cada actor del enunciado.

1. Bases imponibles

1.a Entrega del comitente al comisionista:

Contraprestación (+ 50.000), comisión del 10% (- 5.000), ~~Porte (-1.000)~~ = 44.000

Son 45.000

El transporte se excluye de la base por ser un gasto suplido (L/78.Tres.3º).

1.b Entrega del comisionista al cliente:

Base: = Contraprestación: 50.000

1.c Transporte (abonado por comisionista en nombre y por cuenta del comitente):

Contraprestación = base: 1.000

2. IVA a repercutir

2.a Por el comitente:

Repercutir: ~~44.000~~ x 0,2 = ~~8.800~~

Son 45.000 * 0,2 = 9.000 €

Soporta el que le repercutir el transportista: 0,2 x 1.000 = 200

2.b Por el comisionista:

Repercutir: 50.000 x 0,2 = 10.000

Soporta: (50.000 – comisión) x 0,2 = 0,2 x 45.000 = 9.000

2.c Transportista (al comitente) 1.000 x 0,2 = 200

Caso 26. Un fabricante concede a los mayoristas de su producto un rappel del 1% por unidad adquirida, a partir de las 10.000 unidades que adquieran en el año. Suponiendo un IVA a tipo único del 20% cifre el IVA repercutido a un mayorista al que a lo largo del año vende 50.000 unidades a 3 €/unidad.

Contraprestación: 50.000 x 3 = 150.000;

IVA repercutido 0,2 x 150.000 = 30.000

Rectificación por rappel 1% de 3 € = 0,03 (L/80.Uno.2º)

0,03 x (50.000 – 10.000) = 1.200

IVA al 20% = 0,2 x 1.200 = 240

Caso 27. Una empresa química que habitualmente suministra cierto input a un laboratorio farmacéutico en envases retornables, en determinado momento suministra este producto por un valor de 20.000 € en envases valorados en 500, aprovechando la farmacéutica el suministro para devolver envases de ocasiones anteriores por un total de 1.200. Cifre la base imponible de la operación.

Contraprestación por el producto: ~~25.000~~ (Son 20.000)

Envases entregados: (+) 500

Envases devueltos: (-) 1.200

Base imponible: ~~23.700~~ (Son 20.000 + 500 - 1.200 = 20.700) L/78.Dos.6º y L/80.Uno.1º