

FORMACIÓN PROFESIONAL · PROCESO INTEGRAL DE LA ACTIVIDAD COMERCIAL · UNIDAD 5

Gestionar el IVA de la actividad comercial

Lunes 12 de abril de 2027. Rubén prepara el IVA del primer trimestre de Trazo y Papel, que vence el martes 20. Dos facturas a un cliente de Oporto salen «sin IVA» en una sola línea y una factura de marzo cobra el tóner a 82,00 € en vez de a 72,00 €. ¿Exenta o no sujeta? ¿A qué trimestre va la rectificativa?

PARA EMPEZAR

En esta unidad aprenderás a…

- Identificar el hecho imponible y el devengo en cinco operaciones.
- Distinguir operaciones sujetas, exentas y no sujetas.
- Comparar el régimen general con dos regímenes especiales.
- Preparar los libros y el borrador de declaración de un trimestre.
- Decidir el periodo en que se registra una factura rectificativa.

SITUACIÓN DE PARTIDA

Dos facturas «sin IVA» y una de más

Lunes 12 de abril de 2027. Rubén prepara la declaración del IVA del primer trimestre de **Trazo y Papel** (caso ficticio), que vence el **martes 20**. Carla le pasa el listado de facturas emitidas: dos facturas de febrero a **Escritórios Ribeira**, el cliente de Oporto, aparecen juntas en una línea «sin IVA». Una es la venta de 40 cajas de papel reciclado; la otra, el montaje de mobiliario en su oficina. Rubén las separa: **exención y no sujeción no son lo mismo**.

A media mañana llama Estanislao, de Gestoría Peñalba: la factura del 31 de marzo le cobra el tóner a **82,00 €** en vez de a **72,00 €**. Carla emite hoy mismo la factura rectificativa. ¿Va al primer trimestre o al segundo?

❓ ¿Por qué algunas facturas no llevan IVA?

❓ ¿Pagan IVA los servicios del dentista?

❓ ¿Qué es el recargo de equivalencia y quién lo paga?

❓ Si te cobran de más en una factura de marzo y te la corrigen en abril, ¿en qué mes lo contarías?

MAPA DE LA UNIDAD

Lo que vamos a ver

5.1 Hecho imponible, devengo y sujeto pasivo

5.2 Operaciones sujetas, exentas y no sujetas

5.3 Regímenes especiales y obligaciones registrales

5.4 Libros, liquidación y documentación de la declaración

5.5 Rectificaciones y periodo de declaración

Cero euros de IVA por dos motivos



Estas dos facturas no llevan IVA.

Una está exenta y la otra no sujeta.





No es lo mismo: cambia la declaración.

CLAVE

Exenta frente a no sujeta. En la **exenta** hay hecho imponible, pero la ley la libera de la cuota. En la **no sujeta** no lo hay, o no se realiza en el territorio. Las dos salen sin cuota, pero no siempre se declaran ni deducen igual.

Tres preguntas antes de la cuota

El impuesto

Tributo indirecto sobre el consumo: entregas y servicios de empresarios, **adquisiciones intracomunitarias** e **importaciones** (Ley 37/1992, art. 1). Se aplica en la Península y Baleares (art. 3).

¿Hay impuesto?

Hecho imponible (art. 4.Uno): lo hace un empresario o profesional, a título oneroso, habitual u ocasional, en su actividad y en el territorio. Si falta un requisito, no lo hay (salvo autoconsumos).

¿Desde cuándo?

El **devengo** decide el trimestre y el tipo (art. 90.Dos). En el régimen general no depende del cobro, salvo en los anticipos: una venta de marzo cobrada en abril va al 1T.

¿Quién lo debe?

El **sujeto pasivo**: por regla general, quien entrega o presta, que lo **repercute** (arts. 84.Uno.1.º y 88). A veces, el destinatario: **inversión del sujeto pasivo** (84.Uno.2.º).

CLAVE

Un proveedor no establecido en España (por ejemplo, una empresa francesa que mantiene la tienda web) no repercute: el sujeto pasivo es Trazo y Papel, por inversión del sujeto pasivo.

¿Cuándo se devenga?

OPERACIÓN	SE DEVENGA…
Entrega de bienes	Al ponerlos a disposición del cliente (75.Uno.1.º)
Prestación de servicios	Cuando se presta (75.Uno.2.º)
Tracto sucesivo (alquiler)	Cuando es exigible cada cuota (75.Uno.7.º)
Entrega intracomunitaria exenta (art. 25)	Día 15 del mes siguiente al inicio del transporte o, si es antes, al facturar (75.Uno.8.º)
Cobro anticipado	Al cobrar, por lo cobrado (75.Dos), salvo en las entregas del art. 25

Ejemplo: las cajas de FV-0089/27 salen hacia Oporto el lunes 15/02 y la factura se expide ese día, antes del 15/03: se devenga el 15/02 y va al primer trimestre.

CLAVE

El devengo marca el **trimestre**; el cobro, no. Una venta entregada el viernes 30/04 y cobrada el lunes 31/05 va al 2T por la entrega.

Sujeta, exenta o no sujeta

1️⃣

¿Hecho imponible en el territorio?

Si no, es **no sujeta**: las del **art. 7** (muestras, impresos publicitarios regalados, trabajo por cuenta ajena, servicios públicos con tasa…) y las que se localizan fuera: un servicio a una empresa se presta donde tiene su sede (art. 69.Uno.1.º).

2️⃣

¿La ley la declara exenta?

Si sí, es **exenta**. Las del **art. 20** son **limitadas** (sanidad, dentistas, enseñanza, seguros, financieras): su IVA soportado no se deduce. Las de los **arts. 21 a 25** son **plenas**: sí se deduce (art. 94.Uno.1.º.c).

3️⃣

Si no…

Es **sujeta y no exenta**: en el catálogo de Trazo y Papel, al **21 %** (art. 90.Uno).

CLAVE

Entrega intracomunitaria exenta: los bienes viajan a otro Estado de la UE, el comprador tiene número de IVA de allí y la venta va al 349 (art. 25.Uno). Rubén comprobó el número en **VIES** y guardó el justificante del transporte.

Las dos facturas sin cuota de febrero

Cliente: Escritórios Ribeira, Lda., de Oporto, con su número de IVA portugués (ficticias; clave OP-041/27).

DATO	FV-0089/27	FV-0090/27
Fecha	Lunes 15/02/2027	Lunes 15/02/2027
Concepto	40 cajas PAP-A4R × 27,50 €	8 h de montaje en su oficina × 35,00 €
Base	1.100,00 €	280,00 €
Cuota	0,00 €	0,00 €
Clasificación	Exenta (plena)	No sujeta en España (art. 69.Uno.1.º)
Mención	«Entrega intracomunitaria exenta, art. 25 Ley 37/1992»	«Inversión del sujeto pasivo»

Las dos llevan factura (RD 1619/2012, art. 2) y van a expedidas. Sin número de IVA válido, la venta no sería exenta y se localizaría en España (art. 68.Dos.1.º): 1.100,00 × 21 % = 231,00 €.

CLAVE

En el 303 van juntas (**1.380,00 €**); en el 349, la entrega y el servicio por separado.

Qué cambia con cada clase

CLASE	¿CUOTA?	¿DEDUCE EL IVA SOPORTADO?	DÓNDE SE DECLARA
Sujeta y no exenta	Sí, al tipo que toque	Sí	303: IVA devengado
Exenta del art. 20	No	No (o en parte: prorrata, art. 102)	Resumen anual (390)
Exenta del art. 25	No	Sí (art. 94.Uno.1.º.c)	303: entregas intracomunitarias; y 349
No sujeta por localización	No en España	Sí (art. 94.Uno.2.º)	303: intracomunitarias (con 349) o no sujetas

Actividad 4: la Clínica Dental Sauceda (exenta, art. 20.Uno.5.º) compra mobiliario por 2.000,00 € + IVA: no deduce y le cuesta 2.420,00 €. A una gestoría que deduce, 2.000,00 €.

CLAVE

En tu sector. Sanidad: una clínica dental no repercute IVA y el que paga es coste. Enseñanza: un colegio no cobra IVA por la enseñanza, pero paga el del papel.

🙋 PREGUNTA PARA LA CLASE

Si Escritórios Ribeira **no tuviera un número de IVA válido**, ¿qué IVA llevaría la FV-0089/27 (40 cajas a 27,50 €)?

A 0,00 €: sigue siendo exenta

B 231,00 €: se localiza en España y tributa al 21 %

C 57,75 €: el 21 % de la mitad

✔ Sin número válido no es exenta y se localiza en España (art. 68.Dos.1.º): 1.100,00 × 21 % = 231,00 € (actividad 5; con 60 cajas, 1.650,00 × 21 % = 346,50 €).

Hecho imponible, no sujeción y exenciones



Art. 4: están sujetas las entregas de bienes y prestaciones de servicios «realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso».

Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido: arts. 4, 7 (no sujetas), 20 (exenciones interiores) y 25 (entregas a otro Estado miembro) · Consulta la versión vigente

SUJETO OBLIGADO

Por regla general, quien entrega el bien o presta el servicio (art. 84.Uno.1.º), que repercute la cuota en la factura (art. 88). Por inversión, el destinatario (art. 84.Uno.2.º).

NO OBLIGA A…

…repercutir cuota en una operación exenta o no sujeta. Pero las dos llevan factura, con su mención, y se anotan en expedidas.

CLAVE

Las tres preguntas, siempre en el mismo orden: **hecho imponible → exención → tipo**. Una factura sin cuota no dice por qué no la lleva: lo decide quien factura, con la ley delante.

Régimen general y regímenes especiales



Régimen general

Trazo y Papel repercute, deduce e ingresa o compensa la diferencia. Los especiales (art. 120.Uno) son voluntarios, salvo oro de inversión, agencias de viajes y **recargo de equivalencia** (art. 120.Dos).



Recargo de equivalencia

Comerciantes minoristas personas físicas o entidades en atribución de rentas (arts. 148-149), como Ermelinda, de **Papelería Lucerna**. Se le cobra el IVA y un **5,2 %** de la base al 21 % (art. 161); a una sociedad mercantil, no (art. 156.1.º).



Se suma, no se resta

Trazo y Papel ingresa el recargo con su IVA. Ermelinda, en general, no declara por esa actividad ni deduce (art. 154).



Simplificado y caja

Simplificado (art. 122): por módulos. **Criterio de caja**: hasta 2.000.000 € de volumen y 100.000 € de cobros en efectivo de un cliente; devenga al cobrar o el 31/12 del año siguiente (art. 163 terdecies). Trazo y Papel no lo ha elegido.

CLAVE

En tu sector. Comercio minorista: una tienda en recargo paga el recargo a su proveedor y, en general, no declara el IVA.

5.3 · EJEMPLO RESUELTO

Las recapitulativas de Papelería Lucerna

Tres facturas iguales en el 1T (RD 1619/2012, art. 13): FV-0063/27 (viernes 29/01), FV-0131/27 (viernes 26/02) y FV-0196/27 (miércoles 31/03).

CONCEPTO	CÁLCULO	IMPORTE (€)
Base (papel, archivo y escritorio)		800,00
IVA 21 %	800,00 × 21 %	168,00
Recargo de equivalencia 5,2 %	800,00 × 5,2 %	41,60
Total de cada factura	800,00 + 168,00 + 41,60	**1.009,60**
Trimestre (3 facturas)	3 × 1.009,60	**3.028,80**

Asiento del 31/03/2027 (FV-0196/27): 4300004 Papelería Lucerna 1.009,60 a 7000001 Ventas de papel y archivo 800,00 y 477 Hacienda Pública, IVA repercutido 209,60 (168,00 de IVA y 41,60 de recargo).

CLAVE

Actividad 6: 10 PAP-A4 a 26,00 € y 5 ESC-LOT a 18,00 €: base 350,00; IVA 73,50; recargo 18,20; total **441,70 €**. A Gestoría Peñalba, sin recargo: 423,50 €.

Del libro a la cuota



Cuatro libros obligatorios

Expedidas, recibidas, bienes de inversión y determinadas operaciones intracomunitarias (art. 164.Uno; RIVA, art. 62.1). Quien declara cada mes los lleva en la sede electrónica, con el **SII** (art. 62.6).



Los de Trazo y Papel

Trimestral: expedidas y recibidas y, como **registros voluntarios**, el de consultas en VIES y el de rectificativas pendientes. El recargo, el simplificado y la agricultura no los llevan por esas actividades, salvo los de su régimen.



Al día

Cada factura con número, fecha, NIF, base, tipo y cuota (RIVA, arts. 63.3 y 64.4). Al final del trimestre se suman las columnas.



El resultado

Devengado (repercutido y recargo) − deducible (art. 99.Uno). Positivo: se ingresa. Negativo: se compensa o, en el último periodo del año, se pide la devolución (arts. 99.Cinco y 115).

CLAVE

Ejercicio de control **C03** (no son cifras de Trazo y Papel): 1.260,00 − 840,00 = **420,00 € a ingresar**; 477 1.260,00 a 472 840,00 y 4750 420,00.

El 1T de 2027 de Trazo y Papel

Sumas de los libros: expedidas al 21 %, base 146.220,00; recargo, base 2.400,00; recibidas deducibles, base 110.666,00 (ficticio).

CONTENIDO	CÁLCULO	IMPORTE (€)
IVA devengado al 21 %	146.220,00 × 21 %	30.706,20
Recargo de equivalencia	2.400,00 × 5,2 %	124,80
Total devengado	30.706,20 + 124,80	30.831,00
IVA deducible en operaciones interiores	110.666,00 × 21 %	23.239,86
Resultado a ingresar	30.831,00 − 23.239,86	**7.591,14**
Información adicional: entregas intracomunitarias de bienes y servicios	1.100,00 + 280,00	1.380,00

31/03/2027: 477 30.831,00 a 472 23.239,86 y 4750 Hacienda Pública, acreedora por IVA 7.591,14. 20/04/2027: 4750 a 5720001 Banco Cardencha, 7.591,14 (pago del 303).

CLAVE

Con el 303 va el **349** (trimestral, al no superar 50.000 €), con la entrega y el servicio a Ribeira. Plazo de los dos: del 1 al 20 de abril, **martes 20/04/2027**; el pago domiciliado se ordena del 1 al 15.

Una factura mal hecha no se borra

❓

Cuándo se rectifica

Si a la original le falta un requisito, si la cuota se calculó mal o si la base cambia después: devoluciones, descuentos o «rappels» posteriores, operaciones sin efecto (RD 1619/2012, art. 15; LIVA, arts. 80 y 89).

⏳

Plazo

Cuatro años desde el devengo o desde la causa del art. 80 (art. 89.Uno).

🔢

Cómo

La expide quien facturó, en una **serie propia** (la FR), citando la factura que corrige (RD 1619/2012, art. 15.4-15.5).

📝

Un error al anotar

No se rectifica la factura: se corrige el libro (RIVA, art. 70).

CLAVE

Antes de anotar una rectificativa, escribe tres datos: si **sube o baja** la cuota, la **causa** (error o art. 80) y si eres **quien facturó o quien recibió**.

¿En qué declaración va la rectificativa?

SITUACIÓN	QUIÉN	EN QUÉ DECLARACIÓN
Baja la cuota repercutida	El que facturó	En la del periodo en que rectifica, o rectifica la autoliquidación antigua (art. 89.Cinco)
Sube la cuota repercutida por un error	El que facturó	Autoliquidación rectificativa del periodo original, con recargo y, en su caso, intereses (art. 89.Cinco)
Sube por una causa del art. 80	El que facturó	En la del periodo en que rectifica (art. 89.Cinco)
Baja la cuota deducida por una causa del art. 80	El cliente	En la del periodo en que recibe la rectificativa (art. 114.Dos.2.º)

Rectificativas recibidas: si coinciden el trimestre en que se dedujo y el de la rectificativa (Tóner Vireo, 05/05 y 07/05), las dos van al 303 del 2T. Si no coinciden y la cuota deducida baja por un **error**, se rectifica el 303 en que se dedujo (art. 114.Dos.2.º); por una **causa del art. 80**, al trimestre en que se recibe: el «rappel» de Papelera Montenoble (lunes 20/12) reduce el deducible del 4T.

CLAVE

Un error que **sube** la cuota (300,00 € de base con 36,00 € de cuota en lugar de 63,00 €): faltan **27,00 €**; rectificativa, cobro al cliente y autoliquidación rectificativa del 1T con el recargo del art. 27 LGT, sin intereses (no pasan 12 meses).

5.5 · EJEMPLO RESUELTO

FR-001/27 a Gestoría Peñalba

La FV-0187/27, del miércoles 31/03, cobró 10 TON-N a 82,00 € en lugar del precio pactado de 72,00 €. Carla rectifica el lunes 12/04.

CONCEPTO	FV-0187/27 (ERRÓNEA)	CORRECTA	FR-001/27 (12/04)
Base (€)	820,00	720,00	−100,00
IVA 21 % (€)	172,20	151,20	−21,00
Total (€)	992,20	871,20	−121,00

Asiento del 12/04/2027: 7000002 Ventas de tóner y consumibles 100,00 y 477 21,00 a 4300001 Gestoría Peñalba, S.L. 121,00 (error de precio, no es una devolución).

CLAVE

Baja la cuota repercutida: Trazo y Papel opta por **regularizar en el 303 del 2T** (art. 89.Cinco.b). El 303 del 1T se presenta con la FV-0187/27 tal como se emitió; la gestoría, que dedujo 172,20 €, rectifica su 303 del 1T por 21,00 €.

CASO RESUELTO · PASO A PASO

Las dos facturas sin cuota y la rectificativa



Rubén, con Inés

Lunes 12/04/2027: borrador del 303 del 1T. Caso ficticio.

1. **Clasificar.** FV-0089/27: exenta (art. 25.Uno), con derecho a deducir. FV-0090/27: no sujeta (art. 69.Uno.1.º), con la mención «inversión del sujeto pasivo». En el 303, 1.380,00 € juntas; en el 349, por separado.

2. **Régimen especial.** Papelería Lucerna, en recargo: 2.400,00 × 5,2 % = 124,80 €, que se **suman** al devengado.

3. **Control C03.** 1.260,00 − 840,00 = 420,00 € a ingresar: la hoja de Rubén da lo mismo.

4. **Liquidar.** 30.706,20 + 124,80 − 23.239,86 = **7.591,14 €**. Comprobación: 7.591,14 + 23.239,86 = 30.831,00.

5. **Periodo de la FR-001/27.** Se expide el 12/04 y baja la cuota: va al 303 del 2T (art. 89.Cinco.b), no al del 1T.

6. **Documentar.** Borrador fechado y revisado por Inés; 303 y 349 presentados el jueves 15/04 con el pago domiciliado; cargo en Banco Cardencha el martes 20/04.

✓ **7.591,14 € a ingresar** en el 303 del 1T y 1.380,00 € en el 349; FR-001/27 asignada al 2T.

🙋 PREGUNTA PARA LA CLASE

¿Qué resultado saldría en el 303 del 1T si Rubén **restara** el recargo de equivalencia en lugar de sumarlo?

A 7.591,14 €

B 7.341,54 €: 249,60 € menos

C 7.716,00 €

✔ 30.706,20 − 124,80 − 23.239,86 = 7.341,54 €. El recargo se ingresa con el IVA: se suma (30.831,00 − 23.239,86 = 7.591,14 €). El error resta dos veces 124,80 €.

Libros de IVA y borrador del primer trimestre

En tu hoja de cálculo, con los datos de Trazo y Papel:

1

Resume los libros

Una fila por cada factura de la unidad (Ribeira, Lucerna, FV-0187/27) y una fila de «resto» que cuadre con las sumas de 5.4; columnas de base, tipo, cuota, recargo y «clase».

2

Borrador del 303

Con sus fórmulas a la vista y la línea del 349 (1.380,00 €).

3

Anota la rectificativa

La FR-001/27 irá al 2T.

CLAVE

Comprueba tu expediente: la fila de control da **7.591,14 €**; cada factura sin cuota tiene su artículo; el borrador tiene fecha y lo ha revisado otra persona.

OJO PROFESIONAL

Seis errores en un borrador con prisa

Borrador del libro de expedidas y del 303 del 1T, preparado el martes 13/04 para que lo revise Rubén (documento ficticio).

LÍNEA	CONTENIDO RECIBIDO	LO CORRECTO
1	FV-0089/27 · clase «no sujeta»	Exenta, art. 25 (con derecho a deducir)
2	FV-0090/27 · sin mención en la factura	Mención «inversión del sujeto pasivo»
3	FR-001/27 incluida en el 1T	Al 2T: se expidió el 12/04 (art. 89.Cinco)
4	Recargo de Lucerna sumado al IVA deducible	Se suma al devengado
5	Modelo 349: solo FV-0089/27	También el servicio de FV-0090/27
6	Devengado 30.685,20 · deducible 23.364,66 · resultado 7.320,54 · sin fecha ni revisión	30.831,00 · 23.239,86 · **7.591,14**; con fecha y revisado

CLAVE

El borrador ingresaría **270,60 € menos** de lo debido (7.591,14 − 7.320,54). Se entrega la versión corregida sin alterar ni ocultar el original.

APRENDE CON LA IA

La respuesta que recibió Carla

Carla preguntó a un asistente de IA si las dos facturas a Escritórios Ribeira se pueden anotar juntas. Pulsa cada tarjeta.

«Exenta y no sujeta significan lo mismo»

BULO

En la exenta hay hecho imponible y la ley la libera (art. 25); en la no sujeta no lo hay en el territorio (art. 69.Uno.1.º).

«Como no llevan IVA, no hace falta factura ni anotarlas»

BULO

Las dos llevan factura (RD 1619/2012, art. 2), con su mención, y van al libro de expedidas.

«El IVA de las compras de esas ventas no se deduce nunca»

BULO

Sí se deduce: art. 94.Uno.1.º.c (exenta del art. 25) y art. 94.Uno.2.º (no sujeta por localización).

«En la declaración no aparecen»

BULO

Van al 303 (1.380,00 € de entregas intracomunitarias de bienes y servicios) y al 349.

REPASO

Ideas clave

- Antes de la cuota, tres preguntas: ¿hay hecho imponible (art. 4)? ¿cuándo se devenga (art. 75)? ¿quién es el sujeto pasivo (art. 84)?
- El devengo, no el cobro, marca el trimestre; salvo los anticipos, que se devengan al cobrar por lo cobrado.
- No sujeta: no hay hecho imponible o no se realiza en el territorio (art. 7 y reglas de localización). Exenta: lo hay, pero la ley la libera.
- Exenciones del art. 20, limitadas: no se deduce. Entregas a otro Estado de la UE (art. 25), plenas: sí se deduce.
- FV-0089/27 exenta (art. 25) y FV-0090/27 no sujeta (art. 69.Uno.1.º): juntas en el 303, 1.380,00 €; por separado en el 349.
- Recargo de equivalencia: 5,2 % de la base al 21 %; Trazo y Papel lo cobra a Lucerna y lo ingresa sumado a su IVA (124,80 € en el 1T).
- Resultado = devengado − deducible: 30.831,00 − 23.239,86 = 7.591,14 € a ingresar el martes 20/04/2027.
- Una rectificativa que baja la cuota repercutida va al periodo en que se rectifica: la FR-001/27 (−100,00 € y −21,00 €) va al 2T.
- Si sube la cuota por un error, autoliquidación rectificativa del periodo original; si es una causa del art. 80, el periodo en que se rectifica.



¡Ahora te toca a ti!

Repasa, practica y comprueba lo que has aprendido.

📝 **Resumen**

✅ **Test**

👆 **Interactivos**

Libro, presentaciones, resúmenes y tests gratis en **josesande.com**