

PROCEDIMIENTO DE ACTUACIÓN

Impuesto sobre el Valor Añadido



ÍNDICE

PASOS	3
1. GENERAL	3
2. IVA REPERCUTIDO	4
3. REGLA DE PRORRATA (CÁLCULO)	6
4. IVA SOPORTADO	7
5. REGLA DE PRORRATA (DEDUCCIÓN)	11
6. REGULARIZACIÓN DE DEDUCCIONES POR BIENES DE INVERSIÓN	11
7. CIFRA RELATIVA	12
8. AUTOCONSUMO	15
9. ENTIDADES HOLDING	16
10. REGÍMENES ESPECIALES	17
11. CESE DE ACTIVIDAD	24
12. ACTAS DE INSPECCIÓN	24

PASOS

Declarante:

Ejercicio:

1. GENERAL

	Verificado	Documento
<p>1.1. Obtener copias de las declaraciones presentadas por la sociedad correspondientes a los ejercicios pendientes de comprobación y realizar los siguientes procedimientos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verificar sumas y cálculos • Que el período de liquidación es correcto: <ul style="list-style-type: none"> - Mensual si el volumen de operaciones del año inmediato anterior es superior a 6.010.121'04 euros o la sociedad está incluida en el Régimen de Devolución Mensual (REDEME), o ha optado por estar incluido en el Suministro Inmediato de Información SII voluntariamente; - Trimestral en los restantes casos. • Que las declaraciones se han presentado y liquidado en plazo: <ul style="list-style-type: none"> - 20 días naturales siguientes al cierre del período de liquidación excepto el cuarto trimestre para las declaraciones trimestrales - 30 días naturales siguiente –28 o 29 de febrero para la declaraciones de enero– para las declaraciones mensuales. Si el último día es sábado, domingo o festivo, pasa al siguiente hábil. • Que si la sociedad ha sido declarada en concurso en el periodo de liquidación habrá que presentar dos declaraciones, distinguiendo operaciones anteriores y posteriores a la declaración de concurso. • Que si la sociedad está en concurso de acreedores y recibe facturas rectificativas de sus proveedores deberá presentar declaraciones complementarias de los distintos periodos de origen. 		



	Verificado	Documento
<ul style="list-style-type: none"> • Comprobar que se ha incluido en las mismas toda la información requerida. • Que el saldo deudor o acreedor existente en el balance al final de cada ejercicio se corresponde con la última liquidación del mismo. • Cotejar que el resumen anual coincide con el sumatorio de las declaraciones presentadas a lo largo de cada uno de los ejercicios para aquellos contribuyentes que hacen declaración trimestral. Para los contribuyentes que hacen declaración mensual, eximidos de la obligación de hacer resumen anual, conviene hacer la misma comprobación de importes acumulados y concordancia con la contabilidad. <p>1.2. Comprobar que la sociedad lleva los libros registros de facturas expedidas, recibidas y bienes de inversión, así como el libro registro de determinadas operaciones intracomunitarias, en su caso, y que los mismos contienen la información adecuada y tienen la estructura requerida por la AEAT.</p>		

2. IVA REPERCUTIDO

	Verificado	Documento
<p>2.1. Analizar las operaciones habituales que lleva a cabo la sociedad determinando si se trata de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Operaciones sujetas y no exentas. • Operaciones exentas con derecho a deducción. • Operaciones exentas sin derecho a deducción. • Operaciones no sujetas. • Operaciones acogidas a regímenes especiales. • Operaciones recibidas en las que se produce inversión del sujeto pasivo. <p>Comprobando que el tipo de gravamen aplicado en cada una de ellas es el adecuado.</p>		



	Verificado	Documento
<p>2.2. Tomar una muestra de facturas emitidas y comprobar que los tipos de IVA repercutidos son correctos y que las facturas emitidas cumplen los requisitos legalmente establecidos para ello:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verificar que las facturas contienen la siguiente información: <ul style="list-style-type: none"> - Número y, en su caso, serie. - Denominación social, CIF y domicilio de la sociedad y del cliente. - Descripción de la operación y de todos aquellos datos necesarios para determinar la base imponible, precio unitario y cualquier descuento o rebaja que no esté incluido en el precio unitario. - Tipo correcto y cuota del IVA en euros. - Lugar y fecha de emisión. - Fecha del devengo de la operación, si difiere de la fecha de emisión de la factura. - Si la factura se corresponde con una operación exenta, no sujeta al impuesto o con una operación en la que el sujeto pasivo sea el destinatario de la misma, se deberá indicar el artículo aplicable de la Sexta Directiva, de la Ley del IVA o simplemente incluir una mención a este hecho. <p>Verificar que la sociedad emite las autofacturas correspondientes a las operaciones en las que se produce la inversión del sujeto pasivo y lo requiera la norma con todos los datos e información del apartado a) anterior y que están incluidas en el Libro Registro de facturas expedidas.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Para las facturas rectificativas, comprobar que se hace referencia a la factura rectificadora, haciendo constar en el documento su condición de documento rectificativo así como las causas que motivaron tal rectificación. • Comprobar que las mismas están debidamente anotadas en el Libro Registro de Facturas expedidas. <p>2.3. Mediante el análisis de la cuenta de gastos e ingresos extraordinarios u otros procedimientos a llevar a cabo en cada caso</p>		



	Verificado	Documento
<p>concreto, determinar las operaciones no habituales llevadas a cabo por la sociedad en cada uno de los ejercicios y analizar el correcto tratamiento a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.</p> <p>2.4. En el caso de entregas intracomunitarias, comprobar que la sociedad ha documentado correctamente el transporte entre España y el país comunitario de destino.</p> <p>2.5. En el caso de exportaciones, comprobar que la sociedad ha documentado correctamente la salida desde territorio IVA hacia un país tercero, bien mediante la documentación aduanera de la propia empresa, bien con la documentación aduanera de un tercero, cuando el transporte no es realizado por cuenta de la sociedad vendedora.</p> <p>2.6. En el caso de certificaciones de obra, el IVA repercutido se registrará cuando se produzca el cobro, no cuando se requiera el mismo. No se registra IVA repercutido sobre las cantidades reclamadas pero que no se cobran por constituir garantías. No obstante lo anterior, cuando se produzca la entrega de la obra se registrará el IVA repercutido, aunque no se haya cobrado, al haberse producido ya el devengo.</p>		

3. REGLA DE PRORRATA (CÁLCULO)

	Verificado	Documento
<p>3.1. Una vez analizadas las operaciones realizadas comprobar si existen sectores diferenciados:</p> <ul style="list-style-type: none"> • En caso positivo, comprobar si la sociedad ha solicitado la aplicación de un régimen común de deducciones: <ul style="list-style-type: none"> - En caso positivo, comprobar que la regla de prorrata ha sido calculada correctamente. - En caso negativo, comprobar que a cada sector diferenciado se le está aplicando un régimen de deducción propio y que la regla de prorrata se ha calculado correctamente. 		

	Verificado	Documento
<ul style="list-style-type: none"> • En caso negativo, comprobar si la sociedad ha solicitado la aplicación de la prorrata especial: <ul style="list-style-type: none"> - En caso positivo, comprobar que tanto para cada una de las actividades, como para la determinación de la prorrata general, la regla de prorrata se ha calculado correctamente. - En caso negativo, comprobar que la prorrata general ha sido calculada correctamente. Igualmente, calcular el porcentaje de deducción resultante conforme a las reglas de la prorrata especial con el propósito de determinar (i) si la aplicación de esta última hubiera resultado más beneficiosa para la sociedad y (ii) si la aplicación de la prorrata especial hubiera sido obligatoria en virtud del artículo 103.Dos.2º de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA). <p>3.2. Conciliar las bases imponibles declaradas por la sociedad durante los ejercicios objeto de análisis, con las ventas registradas y con los importes del libro registro de facturas expedidas.</p> <p>3.3. En el caso de que la sociedad haya realizado operaciones intracomunitarias, comprobar que se han presentado periódicamente la declaración recapitulativa (modelo 349) y, en su caso, el INTRASTAT, que los importes no difieren de los consignados en las declaraciones de IVA correspondientes y que se ha cumplido con los requisitos formales inclusión de la factura del proveedor comunitario en el libro registro de facturas recibidas).</p>		

4. IVA SOPORTADO

	Verificado	Documento
<p>4.1. Tomar una muestra de facturas recibidas y comprobar que el IVA soportado está adecuadamente calculado y que las facturas recibidas cumplen con los requisitos legalmente establecidos; para ello:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verificar que las facturas contienen la siguiente información: <ul style="list-style-type: none"> - Número y, en su caso, serie. 		



	Verificado	Documento
<ul style="list-style-type: none"> - Denominación social, CIF y domicilio de la sociedad y del proveedor. - Descripción de la operación y de todos aquellos datos necesarios para determinar la base imponible, precio unitario y cualquier descuento o rebaja que no esté incluido en el precio unitario. - Tipo correcto y cuota del IVA en euros. - Lugar y fecha de emisión. - Fecha del devengo de la operación, si difiere de la fecha de emisión de la factura. <ul style="list-style-type: none"> • Verificar que la sociedad emite las autofacturas correspondientes y las operaciones en las que se produce la inversión del sujeto pasivo y la norma así lo requiere con todos los datos e información del apartado a) anterior y que están incluidas en el libro registro de facturas recibidas. • En relación a las facturas rectificativas recibidas, comprobar que se hace referencia a la factura rectificada, su condición de documento rectificativo así como las causas que motivaron tal rectificación. • Comprobar que las mismas están debidamente anotadas en el libro registro de facturas recibidas. <p>4.2. Examinar el libro registro de facturas recibidas y comprobar que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El IVA soportado deducible que se refleja en el libro registro de facturas recibidas al final de cada uno de los períodos de liquidación coincide con el saldo de la cuenta Hacienda Pública, IVA soportado y con la cifra que se refleja en la declaración correspondiente. • Que en el caso de que el libro registro de facturas recibidas haya conceptos que objetivamente la Ley del IVA no permite su deducibilidad, dichas cantidades no sean incluidas en la declaración como IVA deducible. 		



	Verificado	Documento
<p>4.3. En el caso de que la sociedad realice operaciones intracomunitarias, comprobar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Que el importe que figura en cada declaración como IVA soportado en adquisiciones intracomunitarias de bienes coincide exactamente con el consignado como IVA repercutido en adquisiciones intracomunitarias de bienes en la declaración del periodo correspondiente, salvo aquellos casos en que la sociedad no tenga derecho a la deducción de la totalidad del IVA soportado. • Verificar que la sociedad ha consignado en el libro registro de facturas recibidas la factura emitida por el proveedor comunitario. 		
<p>4.4. En el caso de que la sociedad realice importaciones de bienes en España comprobar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Que la sociedad ha consignado en el Libro Registro de facturas recibidas los documentos de aduanas (DUAs) correspondientes a las importaciones realizadas. • Que la sociedad conserva los correspondientes DUAs así como los documentos justificativos del pago del impuesto derivado de las importaciones realizadas (L1 ó 031). • Que la sociedad se ha deducido en el periodo correspondiente el IVA soportado deducible por las importaciones realizadas teniendo en cuenta que el devengo del impuesto (en el supuesto de las importaciones) se produce en el momento en que tenga lugar el devengo de los derechos de importación de acuerdo con la legislación aduanera (es decir, en el momento del pago de dichos derechos así como del IVA derivado de la importación). • Si la sociedad está incluida o no en el régimen de diferimiento de las importaciones. 		
<p>4.5. Analizar los criterios de deducibilidad de la sociedad con el propósito de determinar que todas las cuotas de IVA soporta-</p>		



Verificado	Documento
<p>das y deducidas por la sociedad han sido correctamente deducidas, es decir, teniendo en cuenta las restricciones y limitaciones establecidas en la LIVA. Así, habrá que comprobar que la sociedad no se está deduciendo el IVA soportado como consecuencia de la adquisición de los siguientes bienes y/o servicios:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Joyas, alhajas, piedras preciosas, perlas, etc. • Alimentos, bebidas y tabaco. • Espectáculos y servicios de carácter recreativo. • Bienes y servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o terceras personas (salvo muestras gratuitas y objetos publicitarios de escaso valor). • Servicios de desplazamiento, hostelería, etc. (salvo que sean gastos fiscalmente deducibles a efectos del Impuesto sobre sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas). • Vehículos (presunción del 50%). • Bienes no afectos directa y exclusivamente a la actividad empresarial de la sociedad (por ejemplo, porque se destinen habitualmente a dicha actividad y a otras necesidades privadas), salvo bienes de inversión. <p>4.6. En relación a las certificaciones de obra y pagos anticipados en general, verificar que la deducción del IVA se registra cuando se produce el pago, y no cuando éste es reclamado. Verificar que se deduce lo realmente pagado, sin tener en cuenta retenciones en garantía no pagadas.</p> <p>Todo ello bajo la premisa de que no ha habido entrega de la obra, el caso más habitual. En el caso de que sí haya entrega de la obra, las certificaciones se registrarán como una factura normal.</p>	

5. REGLA DE PRORRATA (DEDUCCIÓN)

	Verificado	Documento
<p>Si a la sociedad le es aplicable la regla de prorrata porque realiza simultáneamente operaciones que dan derecho a deducir (gravadas y exenciones plenas) y operaciones que no dan derecho a deducir (exenciones limitadas), comprobar el cálculo de la misma, basándonos en las conclusiones alcanzadas en el apartado 3.1., para ello:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Determinar que la prorrata provisional aplicada durante cada ejercicio es la prorrata definitiva del ejercicio anterior. • Verificar que el porcentaje de prorrata provisional se ha ido imputando al IVA soportado deducible en cada uno de los períodos de liquidación para hallar el importe a deducir en cada una de las declaraciones. • Si la prorrata definitiva en base a las operaciones realizadas por la sociedad durante cada año, difiere de la prorrata provisional que se ha venido aplicando, comprobar que en la última declaración del año se ha regularizado de forma correcta el IVA soportado deducible en los periodos de liquidación anteriores del ejercicio. 		

6. REGULARIZACIÓN DE DEDUCCIONES POR BIENES DE INVERSIÓN

	Verificado	Documento
<p>6.1. Tomando como base el libro registro de facturas recibidas del año en curso así como el libro registro de facturas recibidas de años anteriores, comprobar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si la sociedad ha adquirido o importado en los últimos cuatro años bienes de inversión. • Si la sociedad ha adquirido en los últimos nueve años terrenos o edificaciones (o si éstos han comenzado a utilizarse efectivamente durante dicho periodo). 		



	Verificado	Documento
<p>6.2. En caso positivo, comprobar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si el porcentaje de deducción definitivo correspondiente a cada uno de dichos años y el que prevaleció en el año de adquisición de los correspondiente bienes de inversión difieren en más de 10 puntos. • Si el porcentaje de deducción correspondiente al año de adquisición de los bienes de inversión era del 100% o del 0% y si dicho porcentaje ha variado en más de 10 puntos (dentro de los 4 años que se deben de tener en cuenta para los bienes de inversión "muebles" o de los 9 años para terrenos y edificaciones). • Si la sociedad ha entregado/vendido bienes de inversión durante los correspondientes periodos de regularización (4 o 9 años). Particularmente importante es verificar si ha habido entregas de inmuebles exentas de IVA, porque aunque la sociedad no viniera estando en prorrata puede verse obligada a regularizar parcialmente el IVA soportado y deducido en la adquisición del mismo. <p>6.3. En el supuesto de que la sociedad incurra en cualquiera de los supuestos anteriormente indicados, analizar si la misma ha procedido a regularizar correctamente las deducciones por bienes de inversión de conformidad con las reglas establecidas en la LIVA.</p>		

7. CIFRA RELATIVA

	Verificado	Documento
<ul style="list-style-type: none"> • Verificar si se han llevado a cabo actividades en el País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra que puedan dar lugar al ingreso del IVA en dichos territorios en proporción al volumen de operaciones que se realicen en los mismos. - Tanto el Convenio Económico entre el Estado y Navarra como el Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco fijan los cri- 		

	Verificado	Documento
<p>terios para determinar la Hacienda competente a efectos de la exacción del Impuesto. Hay que tener en cuenta que dichos territorios no tienen competencia legislativa en cuanto al IVA, por lo que en consecuencia los aspectos técnicos del impuesto serán los aplicables en territorio común, si bien puede haber discrepancias en cuestiones de gestión (plazos, modelos, etc.) o de inspección.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cuando una entidad realiza operaciones en Navarra, País Vasco y territorio de régimen común, deberá ingresar el IVA que resulte de la totalidad de sus operaciones en proporción al volumen de éstas que haya efectuado en cada uno de tales territorios, determinado de acuerdo con los siguientes puntos de conexión, con excepción de los sujetos pasivos cuyo volumen total de operaciones en el año anterior no hubiere excedido de 6 millones de euros que tributaran en todo caso a la Administración del Estado si su domicilio fiscal se encuentra en territorio común y a la Diputación Foral correspondiente cuando su domicilio fiscal esté situado en el País Vasco. • Reglas: Entrega de bienes fabricados o transformados por quien efectúa la entrega: en estos casos se entiende realizada la entrega en el territorio en el que se haya producido la última transformación. <ul style="list-style-type: none"> - Entrega de bienes con instalación de elementos industriales: En estos supuestos debe atenderse al coste del montaje para determinar el lugar en que se entiende realizada la operación. Cuando el coste del montaje o instalación exceda del 15% de la total contraprestación, la entrega se entenderá realizada en el territorio en que se efectúa la instalación o montaje. De no superarse tal porcentaje, se estará a las otras normas (bienes fabricados o meramente comercializados). - Entrega de bienes inmuebles: Estas entregas de bienes se entenderán realizadas en el territorio en que radique el inmueble. - Entrega de otros bienes: En el resto de los supuestos de entregas de bienes, las mismas se entenderán realizadas en el territorio desde el que los mismos se pongan a disposición del 		



	Verificado	Documento
<p>adquirente. Cuando los bienes sean objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar donde se encuentren aquellos al tiempo de iniciarse la expedición o transporte.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Prestaciones de servicios en general: Como regla general, los servicios se entienden prestados en el territorio en el que se encuentra la sede desde la que se prestan los servicios. Aunque esta redacción no es suficientemente explícita, la interpretación más aceptada es que deben imputarse los servicios al territorio en el que se encuentra ubicada la oficina o delegación a la que está asignado el personal que presta los servicios. Así, la sede a considerar no es el domicilio social o fiscal de la sociedad que presta el servicio, sino el lugar en que se encuentra la oficina, sucursal o delegación concreta desde la que se presta el servicio. De acuerdo con lo anterior, resultan en general irrelevantes a estos efectos el domicilio del destinatario de los servicios o el lugar en que materialmente se presten los mismos. - Adquisiciones intracomunitarias: Las cuotas resultantes de las adquisiciones intracomunitarias corresponderán a una u otra Administración en la misma proporción que resulte del resto de las operaciones. O dicho de otra forma, las adquisiciones intracomunitarias no se toman en consideración para la determinación del porcentaje correspondiente a cada administración y una vez calculado, se imputan en la misma proporción las adquisiciones intracomunitarias realizadas en el período impositivo. - Servicios prestados por no residentes que se entiendan realizados en España, por los cuales deba aplicarse la regla de la inversión del sujeto pasivo: La regla en este caso es igual a la establecida para las adquisiciones intracomunitarias, debiendo quedar estas operaciones excluidas para el cálculo del porcentaje atribuible a cada administración. - Deducción del IVA soportado: El lugar en que se entiende realizada la operación que origina un IVA soportado es irrelevante de cara a la determinación de la Hacienda competente para la exacción del Impuesto. Así, una vez determinada la proporción 		

	Verificado	Documento
<p>que corresponde a cada administración atendiendo al lugar en que se entiendan efectuadas las operaciones realizadas por el sujeto pasivo siguiendo los criterios antes apuntados, dicha proporción se aplicará sobre la cuota resultante a pagar o devolver en cada período. Naturalmente, dicha cuota resulta de minorar las cuotas repercutidas en el importe de las soportadas deducibles, con lo que, de esta forma, las cuotas de IVA soportado deducible son imputadas proporcionalmente a las distintas Administraciones.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Proporción durante el ejercicio: Durante cada ejercicio se aplicarán de forma provisional las proporciones que hayan resultado como definitivas en el ejercicio anterior, regularizándose las proporciones a final de año en función de las operaciones efectivamente realizadas en cada uno de los territorios. - No obstante lo dispuesto anteriormente, en aquellos supuestos en que se produzca una variación significativa de la proporción calculada según el criterio anterior, podrá aplicarse una proporción distinta de la definitiva del año anterior, previa comunicación a la Comisión Coordinadora. 		

8. AUTOCONSUMO

	Verificado	Documento
<ul style="list-style-type: none"> • Comprobar si el sujeto pasivo ha realizado entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito que tengan la consideración de autoconsumo, tales como: <ul style="list-style-type: none"> - Transferencia de bienes de su patrimonio empresarial o profesional a su patrimonio personal. - Transmisión a terceros y a título gratuito, de bienes empresariales o profesionales. • Analizar si en la adquisición de los bienes objeto de autoconsumo señalados en los puntos anteriores, el sujeto pasivo no 		



	Verificado	Documento
<p>tuvo derecho a la deducción del IVA soportado, en cuyo caso el autoconsumo no deberá gravarse de nuevo.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Las transferencias de bienes del patrimonio empresarial al patrimonio personal del sujeto pasivo o a su consumo particular. - Las transferencias de bienes que integran el patrimonio empresarial o profesional, efectuadas sin contraprestación. - El cambio de afectación de bienes corporales de un sector a otro diferenciado de su actividad empresarial o profesional. - La afectación o, en su caso, el cambio de afectación o destino de bienes del circulante (existencia) producidos por la sociedad o adquiridos de terceros, para destinarlos a su utilización como bienes de inversión o inmovilizado (salvo que la sociedad tenga derecho a la deducción de la totalidad del IVA soportado en caso de adquirir a terceros bienes de idéntica naturaleza). - La aplicación total o parcial al uso particular de bienes integrantes de su patrimonio empresarial o profesional. - Otras prestaciones de servicios a título gratuito. 		

9. ENTIDADES HOLDING

	Verificado	Documento
<ul style="list-style-type: none"> • En el caso en que la sociedad sea una entidad holding, comprobar si la entidad realiza algún otro tipo de actividad económica sujeta al IVA. Es necesario tener en cuenta que la mera adquisición y tenencia de participaciones no constituye una actividad económica a efectos del IVA y por lo tanto no pueden deducirse el IVA soportado en la adquisición de bienes y servicios relacionados con la actividad de holding. • De realizarse alguna otra actividad económica sujeta al IVA habrá que verificar el procedimiento de deducción utilizado y en particular en cuanto a la inclusión de determinadas partidas en el cálculo de prorrateo de deducción, tales como dividendos, intereses de préstamos otorgados a sus filiales, etc. 		

10. RÉGIMENES ESPECIALES

	Verificado	Documento
<p>Comprobar si el sujeto pasivo está acogido a alguno de los siguientes regímenes especiales:</p> <p>10.1. Simplificado (sólo personas físicas y entidades en régimen de atribución de rentas en el IRPF, salvo que hayan renunciado expresamente a su aplicación). Habrá que verificar lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Que el sujeto pasivo no realiza operaciones incompatibles con el régimen simplificado. • Porcentaje de deducción aplicable en el caso de efectuar adquisiciones o importaciones de bienes o servicios para su utilización en común en actividades acogidas al régimen simplificado y en otras compatibles con el mismo. • Las causas de exclusión del régimen (superar los límites o magnitudes de corte establecidos como volumen de ingresos, número de trabajadores o de vehículos previstos en la correspondiente OM para cada actividad; alteración normativa que provoque la exclusión de actividades; haber quedado excluido del régimen de estimación objetiva del IRPF). • Que se haya liquidado correctamente el IVA por la realización de cada actividad al término de cada año natural. • Que se han cumplido adecuadamente las obligaciones formales derivadas de este régimen especial. <p>10.2. Agricultura, ganadería y pesca (REAGP). (Aplicable directamente por titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras que permitan la obtención directa de productos naturales, vegetales o animales para su transmisión a terceros, salvo renuncia expresa). En este caso habrá que verificar lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Que no han tenido lugar actividades excluidas del REAGP (transformación, elaboración o manufactura de los productos obtenidos para su posterior transmisión, venta de productos obtenidos mezclados con otros productos adquiridos a terceros, explotaciones cinegéticas de carácter recreativo o de 		



	Verificado	Documento
<p>portivo, pesca marítima, ganadería independiente y las prestaciones de servicios accesorios no incluidas).</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si se han llevado a cabo actividades por las que el sujeto pasivo sí resulta obligado a liquidar e ingresar el IVA (entregas de bienes inmuebles de inversión, adquisiciones intracomunitarias de bienes, importaciones de bienes, entregas de bienes y prestaciones de servicios por las que resultan sujetos pasivos). • Que el sujeto pasivo no se haya deducido cuotas de IVA soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios de cualquier naturaleza, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en las actividades sometidas al REAGP. • La regularización de deducciones por bienes de inversión afectados a las actividades a este régimen. • Que el importe de la compensación que perciban sea del <ul style="list-style-type: none"> - 12% del precio de venta en las entregas de productos naturales o servicios de carácter accesorio de explotaciones agrícolas o forestales; - 10,5% del precio de venta cuando los productos naturales o servicios de carácter accesorio procedan de explotaciones ganaderas o pesqueras. • Verificar que para la determinación del precio de venta no se hayan computado los tributos indirectos que graven las operaciones ni los gastos accesorios o complementarios (comisiones, portes, transportes, etc) que deberán ser cargados separadamente al adquirente. • Que se han cumplido adecuadamente las obligaciones formales derivadas de este régimen especial. <p>10.3. Bienes usados, objeto de arte, antigüedades y objetos de colección (aplicable a determinadas entregas de bienes realizadas por revendedores de: bienes usados, objetos de arte o de colección y antigüedades siempre que hayan sido adquiridos a particulares; empresarios o profesionales de otros Estados</p>		



	Verificado	Documento
<p>miembro de la UE que tributen en el régimen de franquicia; empresarios o profesionales que realizan operaciones exentas; empresarios o profesionales que realizan operaciones con limitación del derecho de deducción o que se trate de objetos de arte, de colección o antigüedades, importados por el revendedor). Si el régimen especial fuera aplicable, verificar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Que el revendedor haya presentado la correspondiente declaración de comienzo de las actividades empresariales o profesionales. • Que el revendedor haya optado por la aplicación del régimen especial de bienes usados en todas sus operaciones o, por el contrario, que, en relación con determinadas operaciones, haya optado por la aplicación del régimen general de repercusión, deducción, etc. de la LIVA. • Si ha optado por la aplicación del régimen general de la LIVA, que haya actuado correctamente, de conformidad con dicha ley (y con todo lo anteriormente expuesto). • Cuando haya optado por el régimen especial, comprobar: <ul style="list-style-type: none"> - Que el revendedor está calculando la base imponible del impuesto correctamente, es decir, que se liquide el IVA sobre el margen de beneficio de cada operación (o bien teniendo en cuenta el margen de beneficio global) y no sobre la contraprestación recibida. - Que el revendedor esté aplicando correctamente los correspondientes tipos impositivos (4%, 10% o 21%) en función de los bienes revendidos. - Que en las facturas que documenten las operaciones a las que se aplique este régimen no se consigne de forma separada la cuota de IVA devengada. - Que el revendedor no se esté deduciendo ninguna cuota del IVA soportada en la adquisición o importación de los bienes a cuya reventa se aplica el régimen especial. - Que se han cumplido adecuadamente las obligaciones formales derivadas de este régimen especial. 		



	Verificado	Documento
<p>10.4. Del oro de inversión (aplicable a las entregas de bienes de oro de inversión –lingotes o láminas de oro y determinadas monedas de oro–). Si el régimen especial fuera aplicable, verificar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si procede la aplicación de la correspondiente exención y si ésta se ha aplicado correctamente. • Si el transmitente del oro de inversión ha renunciado a la aplicación de la correspondiente exención y si dicha renuncia es conforme a la LIVA. En caso positivo, si se ha repercutido el IVA debidamente. • La renuncia a la exención se aplica operación por operación y debe comunicarse por escrito al adquirente, previa o simultáneamente a la entrega, indicando que cuando la entrega resulte gravada recae sobre él la condición de sujeto pasivo. • Si el transmitente se ha deducido el IVA correctamente de conformidad con el artículo 140 quarter de la LIVA. • Si se ha aplicado correctamente el régimen de sector diferenciado de actividad. 		
<p>10.5. Agencias de viaje (de aplicación forzosa para aquellas agencias de viaje que actúen en nombre propio respecto de los viajeros y que utilicen, en la realización del viaje, bienes y servicios suministrados por otros empresarios). Si el régimen especial fuera aplicable, verificar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Que no han tenido lugar actividades excluidas del régimen especial (prestaciones de servicios con medios propios, etc.). • Que la agencia de viaje esté repercutiendo el impuesto correctamente, es decir, considerando todos los servicios prestados como una única prestación y liquidando el IVA sobre el margen bruto derivado de cada operación, no siendo posible de forma global para cada periodo impositivo. • Si la agencia de viajes ha realizado alguna operación exenta y si dicha exención efectivamente fue aplicada (viajes fuera de la UE, etc.). 		

	Verificado	Documento
<ul style="list-style-type: none"> • Que la agencia de viajes no se esté deduciendo ninguna cuota del IVA soportada en la adquisición o importación de bienes o servicios que, efectuadas para la realización del viaje, redunden en beneficio del viajero. • Que se han cumplido adecuadamente las obligaciones formales derivadas de este régimen especial. <p>10.6. Recargo de equivalencia (de aplicación forzosa a aquellos que tengan la consideración de comerciantes minoristas, entidades en régimen de atribución de rentas en el IRPF en las que todos sus socios, herederos, comuneros o partícipes, sean también personas físicas y los que comercialicen al por menor artículos o productos de cualquier naturaleza, siempre que no estén exceptuados del régimen. Si ello fuera así comprobar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Que el comercio no se refiere a artículos excluidos del régimen (determinados vehículos, embarcaciones y buques, aviones, avionetas, veleros y demás aeronaves, accesorios y piezas de recambio de los medios de transporte anteriores, determinadas joyas, objetos de arte, maquinaria de uso industrial, materiales y artículos para la construcción de edificaciones, etc.). • Que, de realizarse otras actividades sujetas al IVA, las incluidas en el régimen de recargo de equivalencia tienen la consideración de sector diferenciado de actividad. • En el supuesto de adquisiciones intracomunitarias y de aquellas operaciones en las que se produce la inversión del sujeto pasivo, convirtiéndose en sujeto pasivo el minorista, verificar que se ha efectuado la autoliquidación y el pago del IVA y del recargo de equivalencia por el minorista. • Que se cumplan adecuadamente las obligaciones formales del régimen especial. • Asimismo, que se hayan cumplido adecuadamente las obligaciones específicas contenidas en la LIVA en los supuestos de alta en el régimen especial del recargo de equivalencia y, si procede, en los supuestos de baja: 		



	Verificado	Documento
<ul style="list-style-type: none"> - Confeccionar el correspondiente inventario de existencias de bienes que van a ser comercializados en el régimen especial con referencia al día de iniciación y al día de cese. - Haber efectuado, en los casos de alta en el régimen, la liquidación e ingreso de la cantidad resultante de aplicar al valor de adquisición de las existencias inventariadas (IVA excluido) los tipos del citado impuesto y del recargo de equivalencia vigentes en la fecha de iniciación. - Haber efectuado la deducción, en los casos de cese en el régimen, de la cuota resultante de aplicar al valor de adquisición de sus existencias inventariadas en la fecha del cese (IVA y recargo de equivalencia excluidos) los tipos de dicho impuesto y recargo que estuviesen vigentes en la misma fecha. <p>10.7. Régimen del grupo de entidades (aplicable a los sujetos pasivos que formen parte de un grupo de entidades, teniendo tal consideración los formados por una entidad dominante y entidades dependientes, vinculada en los órdenes financiero, económico y de organización). Si el régimen especial fuera aplicable, verificar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Que el régimen sea acordado a través de los Consejo de Administración de cada entidad, de manera individual, antes del inicio del año natural. • La opción tendrá una validez de 3 años y se entenderá prorrogada, salvo renuncia expresa. • Que el periodo de liquidación sea mensual, pudiendo pedir la devolución del saldo a su favor pendiente al final de cada periodo. • La entidad dominante deberá solicitar su alta el REDEME. • Existen 2 niveles: <ul style="list-style-type: none"> - Nivel general: se compensan entre sí los resultados de las declaraciones-liquidaciones de cada período entre las distintas entidades incluidas en el grupo. La entidad dominante deberá presentar autoliquidación agregada. 		

	Verificado	Documento
<p>- Nivel avanzado: aplicable únicamente a aquellos grupos de entidades que, habiendo optado previamente por el contenido general del REGE, realicen una segunda opción expresa por tal contenido ampliado. La opción debe ser comunicada por la entidad dominante. La base imponible de las operaciones intragrupo está constituida por el coste correspondiente a los bienes y servicios por cuya adquisición haya soportado o satisfecho efectivamente el IVA la entidad que realiza tal operación, y que hayan sido utilizados en la operación intragrupo, directa o indirectamente. El conjunto de las operaciones intragrupo individualmente considerado constituye un sector diferenciado y podrán deducirse las cuotas relacionadas con estas operaciones.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Que las deducciones aplicadas en el nivel avanzado se basan en un sistema de información analítica • Que se han cumplido adecuadamente las obligaciones formales derivadas de este régimen especial. <p>10.8. Régimen del criterio de caja (aplicable a contribuyentes con un volumen de operaciones no sea superior durante el año anterior de 2.000.000€, ni el cobro en efectivo, de un mismo cliente, haya sido más de 100.000€). Si el régimen especial fuera aplicable, verificar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • En caso de inicio de actividad en el año natural anterior, el importe del volumen de operaciones se debe elevar al año. • Si el sujeto pasivo no hubiera iniciado su actividad empresarial o profesional en el año natural anterior, en el año natural en curso va a poder aplicar el régimen especial. • Se han de tener en cuenta también las operaciones cuyo devengo del IVA se produzca, o se hubiera producido, como si a las mismas no les hubiera sido aplicable el RECC, es decir, se computan todas las operaciones realizadas siguiendo el criterio general de devengo. • Exclusión del régimen si se superan cualquiera de los límites establecidos. 		



	Verificado	Documento
<ul style="list-style-type: none"> • El momento de devengo: en el instante del cobro (total o parcial) o a 31 de diciembre del año inmediato posterior de realización de la operación si no se ha producido el cobro. • El momento de nacimiento del derecho a deducción: en el instante del cobro (total o parcial) o a 31 de diciembre del año inmediato posterior de realización de la operación si no se ha producido el cobro. • Que se han cumplido adecuadamente las obligaciones formales derivadas de este régimen especial. 		

11. CESE DE ACTIVIDAD

	Verificado	Documento
<ul style="list-style-type: none"> • En los supuestos de cese de actividad, verificar que se hayan cumplido todas las obligaciones formales correspondientes. • Asimismo, en el supuesto de empresarios individuales, analizar con especial atención los supuestos de transmisión de bienes del patrimonio empresarial del sujeto a su patrimonio privativo. 		

12. ACTAS DE INSPECCIÓN

	Verificado	Documento
<p>Obtener las últimas actas de la Inspección de Hacienda, con el objeto de comprobar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si hay actas recurridas. 		

© Economistas Acreditados Asesores Fiscales - Consejo General de Economistas de España

ISBN: 978-84-18495-78-6

Diseño y maquetación: desdezero estudio gráfico



PROCEDIMIENTO DE ACTUACIÓN

Impuesto sobre el Valor Añadido



Nicasio Gallego, 8
28010 Madrid
Tel: 91 432 26 70
www.economistas.es