

IVA EN OPERACIONES INTERIORES

PASO A PASO

Estudio teórico y práctico del IVA en las entregas de bienes y prestaciones de servicios interiores

Coordinador de la obra
CARLOS DAVID DELGADO SANCHO
Inspector de Hacienda del Estado
Abogado

2.ª EDICIÓN 2025





Disfrute gratuitamente **DURANTE UN AÑO** de los eBook y audiolibros de las obras de Editorial Colex*

- Acceda a la página web de la editorial **www.colex.es**
- Identifíquese con su usuario y contraseña. En caso de no disponer de una cuenta regístrese.
- Acceda en el menú de usuario a la pestaña «Mis códigos» e introduzca el que aparece a continuación:

RASCAR PARA VISUALIZAR EL CÓDIGO

- Una vez se valide el código, aparecerá una ventana de confirmación y su eBook y/o audiolibro estará disponible **durante 1 año desde su activación** en la pestaña «Mis libros» en el menú de usuario.

* Los audiolibros están disponibles en las ediciones más recientes de nuestras obras. Se excluyen expresamente las colecciones «Códigos comentados», «Biblioteca digital» y los productos de www.vademecumlegal.es.

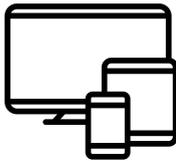
No se admitirá la devolución si el código promocional ha sido manipulado y/o utilizado.



¡Gracias por confiar en nosotros!

La obra que acaba de adquirir incluye de forma gratuita la versión electrónica. Acceda a nuestra página web para aprovechar todas las funcionalidades de las que dispone en nuestro lector.

Funcionalidades eBook



Acceso desde cualquier dispositivo con conexión a internet



Idéntica visualización a la edición de papel



Navegación intuitiva



Tamaño del texto adaptable

Síguenos en:



IVA EN OPERACIONES INTERIORES

Estudio teórico y práctico del IVA en las entregas
de bienes y prestaciones de servicios interiores

IVA EN OPERACIONES INTERIORES

Estudio teórico y práctico del IVA en las entregas
de bienes y prestaciones de servicios interiores

2.ª EDICIÓN 2025

**Obra realizada por el Departamento de
Documentación de Iberley**

Coordinador

Carlos David Delgado Sancho

COLEX 2025

Copyright © 2025

Queda prohibida, salvo excepción prevista en la ley, cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública y transformación de esta obra sin contar con autorización de los titulares de propiedad intelectual. La infracción de los derechos mencionados puede ser constitutiva de delito contra la propiedad intelectual (arts. 270 y sigs. del Código Penal). El Centro Español de Derechos Reprográficos (www.cedro.org) garantiza el respeto de los citados derechos.

Editorial Colex S.L. vela por la exactitud de los textos legales publicados. No obstante, advierte que la única normativa oficial se encuentra publicada en el BOE o Boletín Oficial correspondiente, siendo esta la única legalmente válida, y declinando cualquier responsabilidad por daños que puedan causarse debido a inexactitudes e incorrecciones en los mismos.

Editorial Colex S.L. habilitará a través de la web www.colex.es un servicio online para acceder a las eventuales correcciones de erratas de cualquier libro perteneciente a nuestra editorial.

© Editorial Colex, S.L.
Calle Costa Rica, número 5, 3º B (local comercial)
A Coruña, C.P. 15004
info@colex.es
www.colex.es

I.S.B.N.: 978-84-1194-945-3
Depósito legal: C 305-2025

SUMARIO

1. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. NATURALEZA Y TERRITORIALIDAD.	11
2. HECHO IMPONIBLE	17
2.1. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. Concepto de empresario o profesional y de actividad empresarial o profesional	17
2.2. Operaciones asimiladas a entregas de bienes	31
2.3. Operaciones asimiladas a prestaciones de servicios	38
2.4. Operaciones no sujetas	40
3. EXENCIONES EN OPERACIONES INTERIORES	55
3.1. Exenciones en operaciones médicas y sanitarias	58
3.2. Exenciones en servicios de enseñanza y educación.	64
3.3. Exenciones sociales, culturales y deportivas	67
3.4. Exenciones operaciones de seguro y financieras	74
3.5. Exenciones inmobiliarias	80
3.6. Exenciones técnicas	89
3.7. Otras exenciones.	91
4. LUGAR DE REALIZACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE. REGLAS DE LOCALIZACIÓN	97
4.1. Lugar de realización de las entregas de bienes.	98
4.1.1. Regla general	98
4.1.2. Reglas especiales	101
4.2. Lugar de realización de las prestaciones de servicios.	111
4.2.1. Reglas generales	111
4.2.2. Reglas especiales	116
5. DEVENGO DEL IMPUESTO	143
6. BASE IMPONIBLE.	149
6.1. Reglas generales.	149

SUMARIO

6.2. Reglas especiales	155
6.3. Modificación de la base imponible	165
7. SUJETOS PASIVOS Y RESPONSABLES DEL IMPUESTO	175
7.1. Sujetos pasivos del IVA en las entregas de bienes y prestaciones de servicios	176
7.2. Responsables del impuesto	182
8. REPERCUSIÓN DEL IMPUESTO	185
8.1. Rectificación de las cuotas repercutidas	186
9. TIPOS IMPOSITIVOS	191
9.1. Tipo impositivo general.	192
9.2. Tipos impositivos reducidos.	196
10. DEDUCCIONES: CUOTAS DEDUCIBLES Y REQUISITOS PARA LA DEDUCCIÓN.	215
10.1. Operaciones que dan derecho a deducción	218
10.2. Restricciones y exclusiones del derecho a deducir	219
10.3. Requisitos formales y temporales de la deducción	226
10.4. La deducción en sectores diferenciados. Regla de la prorrata	231
10.5. Regularización de las deducciones por bienes de inversión.	238
10.6. Deducción de cuotas soportadas antes del inicio de la actividad.	241
10.7. Rectificación de deducciones	244
11. RÉGIMEN DE DEVOLUCIÓN DEL IVA	249
11.1. Devolución en régimen de viajeros	252
11.2. Devolución a empresarios establecidos en el TAI, Islas Canarias, Ceuta y Melilla.	256
11.3. Devolución a empresarios no establecidos en el TAI, Islas Canarias, Ceuta y Melilla.	257
11.4. Devolución de cuotas deducibles a los sujetos pasivos que ejerzan la actividad de transporte de viajeros o de mercancías por carretera	263
12. LOS RÉGIMENES ESPECIALES DEL IVA.	265
12.1. Régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido	266
12.2. Régimen especial de agricultura, ganadería y pesca en el Impuesto sobre el Valor Añadido	309
12.3. Régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección en el Impuesto sobre el Valor Añadido	319
12.4. Régimen especial del oro de inversión en el Impuesto sobre el Valor Añadido.	326

SUMARIO

12.5. Régimen especial de las agencias de viajes en el Impuesto sobre el Valor Añadido	329
12.6. Régimen especial del recargo de equivalencia en el Impuesto sobre el Valor Añadido	333
12.7. Regímenes especiales aplicables a las ventas a distancia y a determinadas entregas interiores de bienes y prestaciones de servicios	340
12.8. Régimen especial del grupo de entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido	354
12.9. Régimen especial del criterio de caja en el Impuesto sobre el Valor Añadido	360
13. OBLIGACIONES FORMALES DE LOS SUJETOS PASIVOS	367
13.1. Normas generales	367
13.2. Obligaciones especiales de las interfaces digitales y los proveedores de servicios de pago	381
14. GESTIÓN Y LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO. MODELOS PRINCIPALES	383
14.1. Normas generales de liquidación del IVA	383
14.2. Modalidad especial de declaración y pago del IVA sobre las importaciones	386
14.3. Especial referencia a las nuevas autoliquidaciones rectificativas	393
14.4. Liquidación provisional del impuesto	395
14.5. Modelos principales	396
15. SUSPENSIÓN DEL INGRESO	397
16. INFRACCIONES Y SANCIONES	399

1. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. NATURALEZA Y TERRITORIALIDAD

Cuestiones generales del Impuesto sobre el Valor Añadido

|| Normativa aplicable

La legislación española básica reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, IVA) es la siguiente:

- Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, LIVA).
- Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del IVA (en adelante, RIVA).

El artículo 2 de la LIVA establece:

«Uno. El impuesto se exigirá de acuerdo con lo establecido en esta Ley y en las normas reguladoras de los regímenes de Concierto y Convenio Económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra.

Dos. En la aplicación del impuesto se tendrá en cuenta lo dispuesto en los Tratados y Convenios internacionales que formen parte del ordenamiento interno español».

Además, y entre otras normas, deben tenerse en cuenta también las siguientes:

- Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.
- Orden HAC/1347/2024, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2025 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

- Orden EHA/962/2007, de 10 de abril, por la que se desarrollan determinadas disposiciones sobre facturación telemática y conservación electrónica de facturas, contenidas en el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.
- Las normas relativas a los regímenes de Concierto y Concierto Económico propios de los territorios históricos del País Vasco y de la Comunidad Foral de Navarra.

En el ámbito **comunitario**, la normativa básica es la siguiente:

- Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Además, deben tenerse en cuenta otras Directivas y Reglamento de la UE.

En relación con los **tratados y convenios internacionales**, debemos destacar:

- Convenio con USA.
- Convenio sobre Privilegios e Inmunidades y sus disposiciones de desarrollo.
- Convenio entre los Estados parte del Tratado del Atlántico Norte.
- Convenio con la Agencia Espacial Europea.

|| **Naturaleza del IVA**

De conformidad con el artículo 1 de la LIVA, se trata de un impuesto de naturaleza indirecta porque recae sobre una manifestación indirecta de la capacidad económica, concretamente, el consumo de bienes y la prestación de servicios.

Este impuesto grava tres clases de operaciones distintas, a saber:

- Entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios y profesionales en el desarrollo de su actividad.
- Adquisiciones intracomunitarias de bienes realizadas por empresarios, profesionales o personas jurídicas que no actúan como empresarios o profesionales, aunque en ocasiones pueden ser realizadas por particulares (por ejemplo, adquisición intracomunitaria de medios de transporte nuevos).
- Importaciones de bienes, cualquiera que sea quien las realice, ya sea empresario, profesional o particular.

El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) es el impuesto indirecto más importante del sistema tributario español. Es un impuesto general (grava todo consumo de bienes y servicios producidos o comercializados en el desarrollo de actividades empresariales o profesionales) y plurifásico (grava las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas en todas las fases de las correspondientes cadenas de producción y comercialización, aunque con

el mecanismo de las deducciones, solo se grava en cada fase el valor añadido o incorporado en cada una).

El mecanismo de las deducciones constituye la nota esencial del funcionamiento del impuesto. A través de él, los empresarios pueden deducir las cuotas de IVA soportadas en sus adquisiciones, de forma que, a lo largo de la cadena, se va incorporando a los bienes y servicios la carga fiscal correspondiente al valor añadido en cada fase.

Los consumidores finales no pueden deducir el impuesto, soportándolo efectivamente al llevar a cabo el consumo de bienes y servicios. A efectos del IVA, tienen tal consideración:

- Los particulares, en el sentido de personas que no tienen la condición de empresarios o profesionales.
- Los empresarios o profesionales por las operaciones que realicen al margen de su actividad económica.
- Los entes públicos cuanto actúen en el ejercicio de sus funciones públicas.

|| **Funcionamiento general del IVA**

En la aplicación del impuesto por los empresarios o profesionales se pueden distinguir dos partes claramente diferenciadas:

- Por sus ventas o prestaciones de servicios repercuten, esto es, cobran, a los adquirentes las cuotas del IVA que correspondan, con obligación de ingresarlas en el tesoro.
- Por sus adquisiciones soportan por repercusión, esto es, pagan, cuotas que tienen derecho a deducir en sus declaraciones-liquidaciones periódicas. En cada liquidación se declara el IVA repercutido a los clientes, restando de este el soportado en las compras y adquisiciones a los proveedores, pudiendo ser el resultado tanto positivo como negativo.

En función del resultado obtenido a través del esquema de liquidación del impuesto, se obtiene una determinada cuota:

- Si el resultado es positivo debe ingresarse en el tesoro.
- Si el resultado es negativo, con carácter general, se compensa en las declaraciones-liquidaciones siguientes.
- Solo si al final del ejercicio, en la última declaración presentada, el resultado es negativo se puede optar por solicitar la devolución o bien compensar el saldo negativo en las liquidaciones del ejercicio siguiente.

A TENER EN CUENTA. El impuesto lo paga en última instancia el consumidor final, pero quienes lo ingresan en el tesoro son los empresarios o profesionales que prestan los servicios o entregan los bienes.

|| Territorialidad del IVA: territorio de aplicación del impuesto (TAI)

El artículo 3 de la LIVA regula el territorio español al que resulta de aplicación el Impuesto sobre el Valor Añadido. Así, el ámbito espacial de aplicación del IVA es la península y las Islas Baleares, al quedar excluidas, por lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 3 de la LIVA, las Islas Canarias, y las ciudades de Ceuta y Melilla.

Por consiguiente, solo están sujetas al IVA español las operaciones que se consideren realizadas en la Península e Islas Baleares, según las normas que veremos a lo largo del bloque sobre el IVA.

En el ámbito de aplicación del IVA también se incluyen las islas adyacentes, el mar territorial hasta el límite de 12 millas náuticas y el espacio aéreo correspondiente a todos estos territorios.

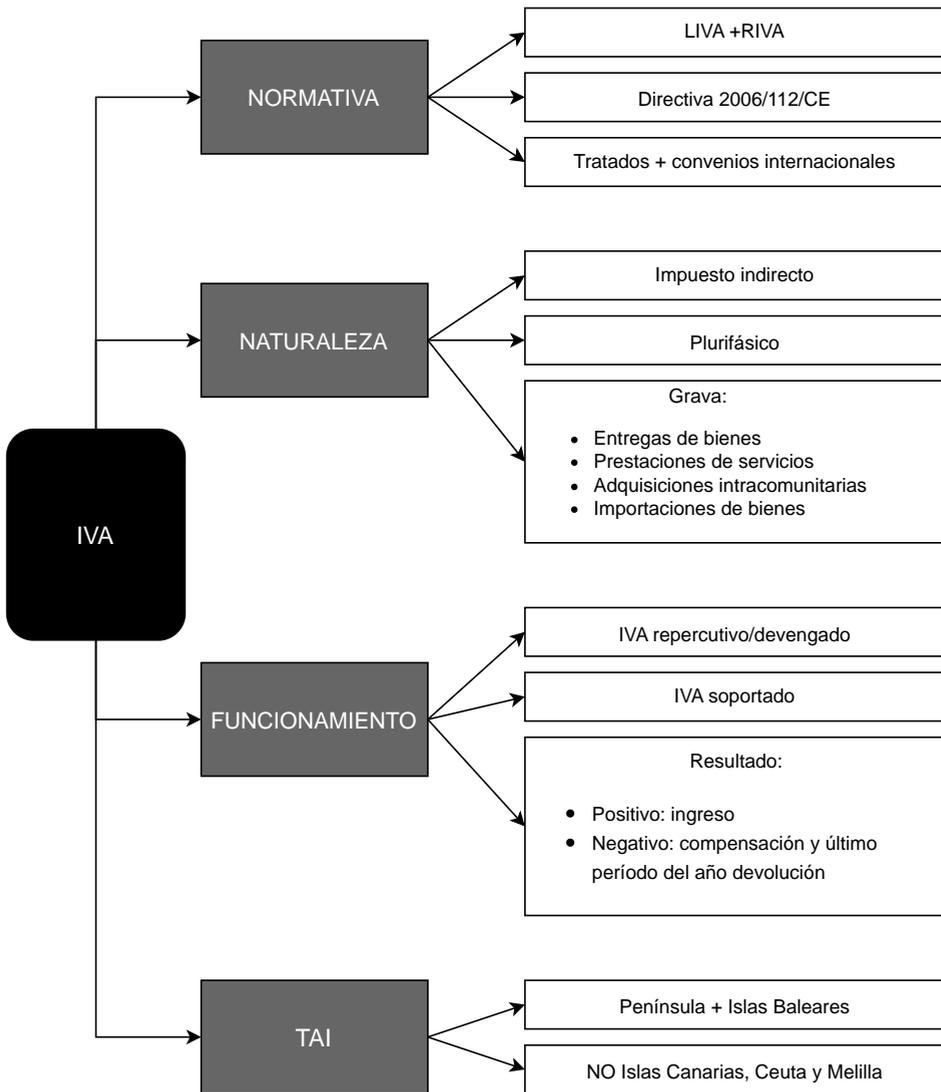
A TENER EN CUENTA. El apartado segundo del artículo 3 de la LIVA recoge la definición de Estado miembro y las exclusiones a estos efectos.

Tributación en las comunidades autónomas de régimen no común

En los casos en que un sujeto pasivo efectúe operaciones en territorio común y en los territorios del País Vasco o Navarra, habrá que estar a lo dispuesto en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, y en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre.

En aplicación de lo dispuesto en los mismos, hay que diferenciar entre:

País Vasco	Navarra	Lugar de tributación
Cuando el importe de las operaciones realizadas durante el año anterior ≤ 10.000.000 euros	Cuando el importe de las operaciones realizadas durante el año anterior ≤ 10.000.000 euros	Donde esté situado el domicilio fiscal, independientemente de donde se realicen las operaciones.
Si el sujeto pasivo cambia de domicilio fiscal a lo largo del ejercicio tributará a la Administración en cuyo territorio esté situado el domicilio fiscal inicial hasta la fecha del cambio y en la Administración en cuya demarcación se encuentre el nuevo domicilio a partir de la fecha del cambio.		
Cuando el importe de las operaciones realizadas durante el año anterior > 10.000.000 euros y se opere exclusivamente en un territorio.	Cuando el importe de las operaciones realizadas durante el año anterior > 10.000.000 euros y se opere exclusivamente en un territorio.	En el territorio en el que opere, cualquiera que sea el lugar en el que se encuentre su domicilio fiscal.
Cuando, durante el año anterior, se superase la cifra de los 10.000.000 euros y se opere en ambos territorios.	Cuando, durante el año anterior, se superase la cifra de los 10.000.000 euros y se opere en ambos territorios.	En cada administración en la proporción que representen las operaciones realizadas en cada una de ellas con relación a la totalidad de las realizadas, cualquiera que sea el lugar en el que se encuentre su domicilio fiscal.



2.

HECHO IMPONIBLE

La delimitación del hecho imponible en el IVA

El artículo 4 de la LIVA regula el hecho imponible del impuesto. Así, establece que estarán sujetas las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas dentro del ámbito espacial del impuesto. La norma tributaria define qué debe entenderse por entrega de bienes y ofrece un concepto residual de prestación de servicios. Asimismo, considera como asimiladas a las entregas de bienes o prestaciones de servicios a título oneroso ciertas operaciones efectuadas sin contraprestación.

El título I de la LIVA se dedica a la delimitación del hecho imponible y dentro de dicho título encontramos:

- Capítulo I. Entregas de bienes y prestaciones de servicios.
- Capítulo II. Adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- Capítulo III. Importaciones de bienes.

2.1. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. Concepto de empresario o profesional y de actividad empresarial o profesional

Hecho imponible: concepto de entrega de bienes y prestación de servicios

Tal y como señalábamos, el artículo 4 de la LIVA recoge el hecho imponible del IVA. Dicho artículo establece que están sujetas al IVA las entregas de bienes y prestaciones de servicios que cumplan los siguientes requisitos simultáneamente:

- Que la operación sea realizada en el ámbito espacial de aplicación del impuesto.
- Que sea realizada por un empresario o profesional.
- Que se trate de una entrega de bienes o de una prestación de servicios realizada a título oneroso. Se asimilan a las entregas de bienes o prestaciones de servicios a título oneroso ciertas operaciones de autoconsumo de bienes o de servicios que se realizan sin contraprestación.
- Que sea realizada con carácter habitual u ocasional en el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúa en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.
- Que la operación no aparezca entre los supuestos de no sujeción previstos en la LIVA, esto es, que no se trate de una operación no sujeta.
- Que la operación no aparezca entre los supuestos de exención previstos en la LIVA, esto es, que no se trate de una operación exenta.

Las operaciones realizadas por las sociedades mercantiles se entienden efectuadas en el desarrollo de actividades empresariales o profesionales, cuando tales sociedades tengan la condición de empresario o profesional.

Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos se entienden realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al impuesto.

También se entienden realizados en el desarrollo de actividades empresariales o profesionales los servicios desarrollados por los registradores de la propiedad en su condición de liquidadores titulares de una oficina liquidadora de distrito hipotecario.

CUESTIÓN

¿Cuándo se entiende que una entrega de bienes está realizada a título oneroso?

Citando la **sentencia del Tribunal Supremo n.º 916/2024, de 27 de mayo, ECLI:ES:TS:2024:2916**, podemos definir el concepto de oneroso de la siguiente manera:

«Partiendo de la doctrina jurisprudencial del TJUE sobre el concepto de “prestación de servicios a título oneroso” a efectos del IVA, que recoge la sentencia impugnada, cuyo contenido se comparte, se desprende que la expresión a “título oneroso” supone la existencia de una contraprestación entre las partes, a diferencia del negocio gratuito en que tal contraprestación no existe, y que, conforme a la doctrina jurisprudencial comunitaria, el valor de la contraprestación pueda expresarse en dinero, lo que no significa, tal y como expone la Sala de instancia, que necesariamente tenga que ser un precio en dinero.

Asimismo, la sentencia de esta Sala de 26 de octubre de 2021 (rec. cas. 8146/2019), en relación con los criterios exigidos por la jurisprudencia del TJUE para la calificación de una operación a título oneroso, ha declarado:

“[...] A este respecto, el Tribunal de Justicia ha declarado que la calificación de “operación a título oneroso” tan solo exige que exista una relación directa entre la entrega



LA EDITORIAL JURÍDICA DE REFERENCIA PARA
LOS PROFESIONALES DEL DERECHO DESDE 1981



Paso a paso

Códigos
comentados

Vademecum



Formularios



Flashes
formativos



Colecciones
científicas

DESCUBRA NUESTRAS OBRAS EN:

www.colex.es

Editorial Colex SL Tel.: 910 600 164 info@colex.es

IVA EN OPERACIONES INTERIORES

PASO A PASO

El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) es el impuesto indirecto más importante de nuestro sistema tributario. Recae sobre el consumo y grava las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales, así como las adquisiciones intracomunitarias e importaciones de bienes.

Su regulación básica en nuestro país se contiene en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, y en su reglamento de desarrollo; aunque no puede olvidarse que se trata de un tributo armonizado a nivel europeo, de modo que la normativa comunitaria es también muy importante en este ámbito.

Esta guía se centra en el estudio del funcionamiento de este impuesto en las operaciones interiores a través del análisis de sus principales elementos y de su operativa básica: hecho imponible, reglas de localización, exenciones, base imponible, tipos... Todo ello se aborda de un modo lo más claro y práctico posible, con análisis, no solo del régimen general, sino también de los distintos regímenes especiales; y con inclusión de las últimas novedades doctrinales, jurisprudenciales y legislativas (no convalidación del RD-ley 9/2024, Ley 7/2024, autoliquidación rectificativa, etc.).

Con el objetivo de dotar a la obra de un contenido eminentemente práctico, se incorporan resoluciones administrativas y sentencias judiciales de interés, se incluyen esquemas y se resuelven cuestiones o pequeños supuestos que pueden facilitar la comprensión de la materia.



CARLOS DAVID DELGADO SANCHO

El coordinador es Inspector de Hacienda del Estado habiéndose especializado, por su colaboración con los Tribunales, en Derecho penal económico.

Licenciado (UNIZAR 1980) y Doctor en Derecho (UCM 2016), Licenciado en Economía (UNED 2008), Máster en Derecho de la Unión Europea (UNED 2009), Máster en intervención de la Administración en la sociedad (UNED 2010), ha publicado numerosos artículos y una decena de libros.



PVP 25,00 €

ISBN: 978-84-1194-945-3

