

# Módulo 7 de eLearning sobre IVA

## DEVENGO Y BASE IMPONIBLE

### Puntos clave del curso

Este es un resumen práctico de la información más relevante del curso.

Este curso de eLearning se basa en la legislación del IVA de la UE vigente a 01.01.2020 (válido para la Directiva sobre el IVA de la UE, la Directiva de devolución del IVA de la UE y el Reglamento de aplicación del IVA de la UE).

Las nuevas disposiciones relativas al tratamiento del IVA de los bonos se aplicará a los bonos emitidos después del 31 de diciembre de 2018 y no prejuzgan la validez de la legislación adoptada con anterioridad por los Estados Miembros (Directiva del Consejo (UE) 2016/1065 por la que se modifica la Directiva sobre el IVA 2006/112/CE).

Este módulo forma parte de un curso más amplio sobre IVA, compuesto por las unidades siguientes:

- Introducción
- Territorio
- Sujeto pasivo
- Operaciones
- Lugar de realización del hecho imponible
- Servicios digitales y Mini Ventanilla Única (MOSS)
- **Devengo y base imponible**
- Tipos impositivos
- Exenciones
- Derecho a deducir
- Devolución
- Obligación

Este curso aborda las preguntas «¿**Cuándo y qué?**»

«¿Cuándo tiene lugar el devengo y la exigibilidad del IVA?» y «¿Sobre qué base se calcula el IVA?»

## 1. Objetivos de aprendizaje

Al final del curso, sabrá:

- Cuándo el IVA deviene exigible, esto es, cuando se produce el devengo: **exigibilidad**.
- Sobre qué base se calcula el IVA: **base imponible**.

- Cómo relacionar estos conceptos con distintas operaciones: **entrega de bienes, prestación de servicios, adquisición intracomunitaria, importación.**
- Conozca cuándo se puede modificar una base imponible y cuándo puede hacerse como resultado de cambios después de la entrega: **cancelación, anulación, impago total o parcial y reducción del precio.**
- Describir cómo los impuestos debidos son el resultado de aplicar el tipo impositivo sobre la base imponible expresada en términos monetarios.

## 2. Devengo: Normas generales y variaciones

**Devengo:** es aquel en el que se cumplen todas las condiciones legales para poder exigir el IVA.

**Exigibilidad:** cuando las autoridades tributarias pueden exigirlo de los sujetos pasivos, el IVA deviene exigible.

Generalmente, se debe el IVA cuando ocurre el devengo y el IVA deviene exigible. Los conceptos de devengo y exigibilidad están relacionados con los diferentes tipos de operaciones.

### 2.1 Regla general

En el caso de la entrega de bienes el IVA deviene exigible cuando **los bienes se entregan**, con independencia de cuando se produce el pago.

En el caso de una adquisición intracomunitaria de bienes, normalmente el IVA deviene exigible **el día 15 del mes siguiente** a aquel en que se produce el devengo, en este caso, la **entrega de bienes.**

**Si se emite factura** antes de ese día, el IVA deviene exigible **en el momento de emisión de la factura.**

En el caso de la prestación de servicios, el IVA deviene exigible **cuando se prestan los servicios.**

En el caso de importación de bienes, normalmente, el IVA deviene exigible **en el momento de entrada de los bienes en la UE.** No obstante, **si los bienes importados están sujetos a derechos de importación**, el devengo se produce y el IVA resulta exigible **solo cuando** se produce el devengo de dichos derechos y **estos resultan exigibles.**

Ejemplo: A compra bienes en el país tercero. Estos bienes son embarcados por el vendedor con destino a A (día 0). Los bienes llegan a A el día 10. El día 25 devienen exigibles los derechos de importación. El IVA deviene exigible el día 25.

## 2. 2 Variaciones a la regla general

En relación con las operaciones que sean entrega de bienes y prestaciones de servicios, hay variaciones a la regla general.

Variaciones para la entrega de bienes: El IVA deviene exigible **al final del periodo de abastecimiento** (por ejemplo en el caso del abastecimiento de gas).

Variaciones para la prestación de servicios: El IVA deviene exigible **en el momento del pago** si el pago **de la cantidad total del contrato** se realiza **con antelación** (Artículo 65).

**Si** la prestación de servicios **se paga con antelación parcialmente** y el resto en el momento de la prestación, el IVA deviene **exigible en dos momentos**:

- El primero tras el pago, que está previsto en el Artículo 65.
- El segundo tras la prestación del servicio, que se regula en el Artículo 63.

En este caso, la Directiva sobre el IVA permite al Estado miembro otras opciones (Artículo 66).

## 3. Base imponible

La base imponible es la base sobre la que se calcula el IVA. En general, la base imponible es **toda la contraprestación recibida a cambio de los bienes entregados o servicios prestados o por los bienes adquiridos**. Para los bienes que se importan, es el valor en aduana lo que es relevante.

La base imponible **depende de la clase de operación**.

En caso de entrega de bienes, adquisiciones intracomunitarias de bienes y prestaciones de servicios, la base imponible **incluye todo aquello que el proveedor recibe** o va a recibir de su cliente o un tercero. Se compone del precio más otros impuestos, derechos y gastos menos las reducciones en el precio y determinados descuentos (Artículo 78 y 79).

En caso de una importación de bienes, el punto de partida **es el valor en aduana más impuestos e impuestos especiales**, si no están ya incluidos, **más cualquier otro gasto adicional**, tal y como se describe en el Artículo 86.

### 3. 1 Variaciones a la regla general

La Directiva sobre el IVA especifica variaciones en la norma general.

En el caso de la entrega de bienes o la prestación de servicios o la Adquisición intracomunitaria de bienes, la base imponible puede calcularse sobre el coste de los bienes o servicios prestados. Si un sujeto pasivo usa **bienes empresariales con fines privados**, esto podría considerarse una operación asimilable y la base imponible se **basará en el coste de los bienes** (Artículo 74).

Si se produce una importación de bienes que vuelven a la UE, la base imponible se puede basar en una diferencia de impuestos.

El Artículo 88 afirma que en los bienes que sean exportados temporalmente fuera de la Comunidad y reimportados con posterioridad, después de haber sido objeto fuera de la Comunidad de reparación, transformación, adaptación o ejecución de obra, los Estados miembros adoptarán las medidas necesarias para asegurar que el tratamiento fiscal por el IVA correspondiente al bien obtenido sea el mismo que el que se habría aplicado al bien de que se trate si tales operaciones hubieran tenido lugar en su territorio.

Ejemplo: Un productor en un Estado miembro A envía bienes por valor de 1 000 EUR a un fabricante en un país tercero para que haga adaptaciones en los bienes. El precio de estos servicios es de 500 EUR. A debe reducir el importe gravable a la importación de los bienes a 500 EUR.

### 3. 2 Adaptaciones

En caso de **cancelación**, anulación, **impago total o parcial** y reducción del precio tras la realización de la entrega, **hay que modificar y reducir el importe de la base imponible**.

Cada Estado miembro fija las condiciones para calcular estas reducciones (Artículo 90).

Existen otras variaciones; por ejemplo, cuando la base imponible se expresa en una divisa distinta de la del Estado miembro donde se realiza el cálculo de dicho importe, o por lo que concierne a los costes de los materiales de embalaje que se devuelven (Artículo 91 y 92).

El acceso a cursos de eLearning no restringidos está disponible en el sitio web de EUROPA: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/eu-training/general-overview\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/eu-training/general-overview_en).

*Recuerde que este es un resumen rápido y práctico de la información más relevante del curso. Solo se considera auténtica la legislación de la Unión Europea publicada en el Diario Oficial de la Unión Europea. La Comisión no asume responsabilidad u obligación alguna con respecto a la formación.*