

11. IVA

11.1. EL IVA

El IVA es uno de los impuestos más conocidos hoy en día puesto que nos afecta a todos diariamente. No obstante y, a pesar de su cotidianidad, se trata de un impuesto algo complejo.

▪ Concepto

El Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo y grava, en la forma y condiciones previstas en esta Ley, las siguientes operaciones:

- a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales.
- b) Las adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- c) Las importaciones de bienes.

Está regulado por la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, y su Reglamento, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre. El impuesto se calcula aplicando el tipo de gravamen que se aplica sobre el precio de adquisición de un bien o servicio.

11.2. TIPO DE GRAVAMEN

En la actualidad, podemos hablar de tres tipos de IVA; el general, que supone el 21%, el reducido, del 10% y el superreducido, que se refiere al 4%.

En lo que se refiere a su aplicación, el gravamen general o del 21% es aplicado por defecto a todos los productos y servicios, como ropa, electrodomésticos, tabaco, cine, teatro, etc. El IVA reducido del 10% se aplica a productos tales como los alimentos en general, el transporte de viajeros, los árboles y arbustos frutales, las plantas hortícolas y las plantas aromáticas utilizadas como condimentos. Por último, el IVA

superreducido del 4% es aplicado a aquellos productos considerados de primerísima necesidades, como son el pan, la leche, las frutas y verduras y las hortalizas, entre otros. Además, se incluyen productos tales como los libros, periódicos y revistas no publicitarias y los medicamentos de uso humano.

Debemos tener en cuenta que el IVA es un impuesto que paga el que consume, de modo que no es considerado un gasto para las empresas.

11.3. LAS CUENTAS

Dentro del PGC encontramos las siguientes cuentas sobre el IVA:

470. Hacienda Pública, deudora por diversos conceptos

Subvenciones, compensaciones, desgravaciones, devoluciones de impuestos y, en general, cuantas percepciones sean debidas por motivos fiscales o de fomento realizadas por las Administraciones Públicas, excluida la Seguridad Social.

Figurará en el activo del balance.

4700. Hacienda Pública, deudora por IVA

Es el exceso, en cada periodo impositivo, del IVA soportado deducible sobre el IVA repercutido.

a) Se cargará al terminar cada periodo de liquidación, por el importe del mencionado exceso, con abono a la cuenta 472.

b) Se abonará:

- En caso de compensación en declaración-liquidación posterior, con cargo a la cuenta 477.
- En los casos de devolución por la Hacienda Pública, con cargo a cuentas del subgrupo 57.

472. Hacienda Pública, IVA soportado

Es el IVA devengado con motivo de la adquisición de bienes y servicios y de otras operaciones comprendidas en el texto legal, que tenga carácter deducible.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

- Por el importe del IVA deducible cuando se devengue el impuesto, con abono a cuentas de acreedores o proveedores de los grupos 1, 4 ó 5 o a cuentas del subgrupo 57. En los casos de cambio de afectación de bienes, con abono a la cuenta 477.
- Por las diferencias positivas que resulten en el IVA deducible correspondiente a operaciones de bienes o servicios del activo corriente o de bienes de inversión al practicarse las regularizaciones previstas en la Regla de Prorrata, con abono a la cuenta 639.

b) Se abonará:

- Por el importe del IVA deducible que se compensa en la declaración-liquidación del periodo de liquidación, con cargo a la cuenta 477. Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la cuenta 472, el importe del mismo se cargará a la cuenta 4700.
- Por las diferencias negativas que resulten en el IVA deducible correspondiente a operaciones de bienes o servicios del activo corriente o de bienes de inversión al practicarse las regularizaciones previstas en la Regla de Prorrata, con cargo a la cuenta 634.

c) Se cargará o se abonará, con abono o cargo a cuentas de los grupos 1, 2, 4 ó 5, por el importe del IVA deducible que corresponda en los casos de alteraciones de precios posteriores al momento en que se hubieren realizado las operaciones gravadas, o cuando estas quedasen sin efecto total o parcialmente, o cuando deba reducirse la

base imponible en virtud de descuentos y bonificaciones otorgadas después del devengo del impuesto.

EJEMPLO:

Una empresa compra mercancías por valor de 15.000 € con un IVA soportado del 21%:

15.000 €	Compra de mercancías(600)			
3.150 €	HP IVA soportado(472)	a	Bancos (572))	18.150 €

4750. Hacienda Pública, acreedora por IVA

Es el exceso, en cada periodo impositivo, del IVA repercutido sobre el IVA soportado deducible.

a) Se abonará al terminar cada periodo de liquidación por el importe del mencionado exceso, con cargo a la cuenta 477.

b) Se cargará por el importe del mencionado exceso, cuando se efectúe su pago, con abono a cuentas del subgrupo 57.

477. Hacienda Pública, IVA repercutido

Es el IVA devengado con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios y de otras operaciones comprendidas en el texto legal.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

- Por el importe del IVA repercutido cuando se devengue el impuesto, con cargo a cuentas de deudores o clientes de los grupos 2, 4 ó 5 o a cuentas del

subgrupo 57. En los casos de cambio de afectación de bienes, con cargo a la cuenta 472 y a la cuenta del activo de que se trate.

- Por el importe del IVA repercutido cuando se devengue el impuesto, en el caso de retirada de bienes de inversión o de bienes del activo corriente con destino al patrimonio personal del titular de la explotación o al consumo final del mismo, con cargo a la cuenta 550.
- Se cargará por el importe del IVA soportado deducible que se compense en la declaración liquidación del periodo de liquidación, con abono a la cuenta 472. Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la cuenta 477, el importe del mismo se abonará a la cuenta 4750.

c) Se abonará o se cargará, con cargo o abono a cuentas de los grupos 2, 4 ó 5, por el importe del IVA repercutido que corresponda en los casos de alteraciones de precios posteriores al momento en que se hubieran realizado las operaciones gravadas o cuando estas quedasen sin efecto total o parcialmente o cuando deba reducirse la base imponible en virtud de descuentos y bonificaciones otorgados después del devengo del impuesto.

▪ **Ejemplo de compra**

Una empresa compra mercancías a crédito por valor de 15.000 €:

15.000 €	Compra de mercancías(600)		
3.150 €	HP IVA soportado (472)	a Proveedores (400)	18.150 €

▪ **Ejemplo de compra con gastos asociados:**

Una empresa compra mercancías por importe de 20.000 €. La empresa ha de pagar los gastos de transporte que ascienden a 2.000 €.

22.000 €	Compra de mercancías(600)			
4.620 €	HP IVA soportado (472)	a	Bancos (572))	24.620 €

▪ **Ejemplo de compra con pago anticipado:**

Una empresa anticipa a un proveedor 5.000 € en concepto de pago de futuras compras:

5.000 €	Anticipos a Proveedores (407)			
1.050 €	HP IVA soportado (472)	a	Bancos (572))	6.050 €

Se realiza la compra y se compensa el anticipo:

5.000 €	Compra de mercancías(600)	a	Anticipos a Proveedores (407)	5.000 €
---------	---------------------------	---	-------------------------------	---------

▪ **Ejemplo de IVA en prestación de servicios:**

Una empresa paga en concepto de transportes 15.000 €:

15.000 €	Transportes (624)			
3.150 €	HP IVA soportado (472)	a	Bancos (572)	18.150 €

11.4. OTRAS OPERACIONES COMERCIALES QUE AFECTAN AL IVA

▪ **Devoluciones de compras**

En estos casos se ha de tener en cuenta que la base imponible cambia y el IVA registrado ha de corregirse.

Una empresa devuelve mercancías por valor de 15.000 € (IVA no incluido) a un proveedor:

			Devoluciones de compras de mercancías(6080)	15.000 €
18.150 €	Proveedores	a	HP IVA soportado (472)	3.150 €

▪ **Descuentos sobre compras por pronto pago:**

Este tipo de descuentos disminuyen la base imponible del impuesto si están incluidos en la factura.

EJEMPLO:

Una empresa compra mercancías por valor de 10.000€ con un descuento de 1.000 € aplicado en la factura.

9.000 €	Compra de mercancías (600)		
1.890 €	HP IVA soportado (472)	Proveedores(400)	10.890 €

Si no están incluidos en la factura el cálculo es parecido a la devolución de compras.

→ Ejemplo de descuento no incluido en factura:

Una empresa compra mercancías por valor de 10.000 € y el proveedor posteriormente le realiza un abono por 1.000 €.

		Rappels por compras (609)	1.000 €
1.210 €	Proveedores	a HP IVA soportado (472)	210 €

→ Ejemplo de ventas de mercaderías.

Una empresa vende su producto a crédito a un minorista por valor de 15.000 €

			Ingresos por ventas (700)	15.000 €
18.150 €	Cientes	a	HP IVA repercutido (477)	3.150 €

→ Ejemplo de venta con anticipo:

Una empresa a cuenta de futuras compras recibe un anticipo de un cliente por valor de 15.000 €

			Anticipos de clientes (438)	15.000 €
18.150 €	Bancos (572)	a	HP IVA repercutido (477)	3.150 €

Una vez el cliente realiza la compra el asiento sería:

15.000 €	Anticipos a clientes (438)	a	VENTAS (700)	15.000 €
----------	----------------------------	---	--------------	----------

No tenemos en cuenta el IVA ya que ha sido devengado con anterioridad.

- **Descuentos sobre ventas.**

Los descuentos en ventas funcionan igual que los descuentos en compras teniendo en cuenta si están incluidos o no en la factura.

EJEMPLO:

Una empresa vende a un minorista mercancía por 17.000 € y le hace un descuento recogido en la factura por un importe de 2.000 €

18.150 €	Cientes (430)	a	Ventas (700)	15.000 €
			HP IVA repercutido (477)	3.150 €

Una empresa vende a un minorista mercancía por 17.000 € y le hace un descuento, días después, no recogido en la factura por un importe de 2.000 €.

2.000 €	Rappels sobre ventas de mercancías (7090)			
420 €	HP IVA repercutido (477)	a	Cientes (430)	2.420 €

11.5. REGULARIZACIÓN DEL IVA

El IVA que soportamos y repercutimos ha de ser liquidado trimestralmente y el resultado de dicha liquidación puede salir a devolver o a ingresar.

- **IVA a ingresar**

La liquidación del IVA será a ingresar en la Hacienda Pública cuando el IVA repercutido por la empresa sea mayor al IVA soportado.

EJEMPLO:

El saldo de IVA de los tres primeros meses de una empresa es:

IVA soportado: 10.000 €

IVA repercutido: 15.000 €

Procederemos a realizar la liquidación de la siguiente manera:

15.000 €	HP IVA repercutido (477)	a	HP IVA soportado(472)	10.000 €
			HP acreedor por IVA (4750)	5.000 €

En el momento de realizar la liquidación y pagar a hacienda anotamos:

5.000 €	HP acreedor por IVA (4750)	a	Bancos (572)	5.000 €
---------	-------------------------------	---	--------------	---------

▪ **IVA a devolver**

En el caso de que el IVA soportado sea mayor que el IVA repercutido la liquidación saldría a devolver y Hacienda sería deudora por IVA.

Ante esta situación se puede solicitar la devolución del importe del IVA o pedir a hacienda que ese saldo se descuente en las futuras declaraciones en un plazo de 4 años.

En este caso, la opción de escoger que se devuelva dicho impuesto, solo es posible para el último período del año, si la liquidación es trimestral, el 4º trimestre.

EJEMPLO:

20.000 €	HP IVA repercutido (477)			
5.000 €	HD deudor por IVA(4700)	a	HP IVA soportado (472)	25.000 €

En caso de devolución:

5.000 €	Bancos	a	HP deudor por IVA	5.000 €
---------	--------	---	-------------------	---------

En el caso de acumular el saldo:

Una empresa en el último trimestre:

IVA repercutido 50.000 €

IVA soportado: 20.000 €

Saldo a compensar acumulado en períodos anteriores: 5.000 €

			HP IVA soportado (472)	20.000 €
			HP acreedor por IVA (4750)	25.000 €
50.000 €	HP IVA repercutido (477)	a	HP deudor por IVA (4700)	5.000 €