

ÍNDICE SISTEMÁTICO

	<u>PÁGINA</u>
Sumario	5
Presentación	7
Abreviaturas	9
Capítulo 1. Antecedentes generales. Esquema de funcionamiento. Naturaleza y ámbito de aplicación territorial. Relaciones con otros impuestos	13
1. Introducción. La regulación del IVA. La Ley 37/1992	13
1.1. Evolución	13
1.1.1. La imposición indirecta sobre el consumo: las distintas figuras impositivas	13
1.1.2. La imposición indirecta sobre el consumo: las características de la imposición pluri-fásica que grava el valor añadido en cada fase de producción y comercialización	14
1.1.3. La reforma de la imposición indirecta en España. El principio de neutralidad como eje central de la reforma	15
1.2. Modificaciones derivadas de la creación del mercado único europeo	16
1.3. Otras modificaciones posteriores	18
2. Esquema de funcionamiento del IVA	18
3. Esquema de liquidación del IVA	20
4. Normativa reguladora del impuesto	22
4.1. Normativa interna	22
4.2. Normativa de la UE	23
4.2.1. Normativa básica: la Directiva 2006/112/CE del Consejo	23

4.2.2. Directivas complementarias	23
4.2.3. Los reglamentos de la UE en materia del IVA	24
4.2.4. Aplicación del derecho de la UE en el ámbito interno: primacía del derecho de la UE ...	24
4.2.5. Aplicación del derecho de la UE en el ámbito interno: efectos sobre el derecho interno de las distintas normas de la UE	25
5. Jurisprudencia de la UE	28
5.1. Trascendencia de la jurisprudencia de la UE	28
5.2. Recursos y efectos de las sentencias del TJUE	28
5.2.1. Los recursos de incumplimiento	28
5.2.2. Las cuestiones de prejudicialidad	28
6. Naturaleza del impuesto	29
6.1. Características	29
6.1.1. Impuesto indirecto	29
6.1.2. Impuesto objetivo	30
6.1.3. Impuesto de devengo instantáneo	30
6.1.4. Impuesto sobre el consumo	30
6.1.5. Impuesto que grava las entregas de bienes, las prestaciones de servicios, las adquisiciones intracomunitarias de bienes y las importaciones de bienes	30
7. Normas aplicables por razón del territorio	30
7.1. Normativa foral del impuesto	31
7.2. Concierto económico con el País Vasco	32
7.2.1. Normas reguladoras	32
7.2.2. Reglas de localización de las operaciones	33
7.2.2.1. Entregas de bienes	33
7.2.2.2. Prestaciones de servicios	34
7.2.2.3. Reglas especiales	35
7.2.2.4. Cláusula de cierre	35
7.2.2.5. Adquisiciones intracomunitarias de bienes	35
7.2.2.6. Regímenes especiales de ventanilla única (OSS e IOSS)	36
7.2.3. Gestión del impuesto	36
7.2.4. Comprobación por la Administración	38
7.2.5. Régimen especial del grupo de entidades	39
7.2.6. Regulación de cuotas devueltas	41
7.3. Convenio con Navarra	41
7.4. Autonomía de las deudas frente a la Administración tributaria común y las Administraciones tributarias forales	43
7.5. Cesión del impuesto a las comunidades autónomas de régimen común	43
8. Aplicación de lo dispuesto en los tratados internacionales	44
8.1. Convenio con la Santa Sede	44
8.1.1. El Acuerdo de 3 de enero de 1979	44
8.1.2. Sujeción al IVA	45

8.2. Convenio con las Fuerzas Armadas de los EE. UU.	45
8.3. Convenio con las Fuerzas de la OTAN	45
8.3.1. Normativa reguladora	45
8.3.2. Exenciones	46
8.3.3. Enajenación de bienes adquiridos con exención	46
8.4. Convenio con la Agencia Espacial Europea	47
8.5. Privilegios e inmunidades de las Comunidades Europeas en el Reino de España	47
9. Ámbito territorial	48
9.1. Delimitación territorial del IVA en España y en la UE	48
9.1.1. Territorios y sujeción al impuesto español	48
9.1.2. Interior del país, territorio de un Estado miembro, Unión y territorios terceros y países terceros	49
9.1.3. Reino Unido y efectos de su salida de la UE	51
9.1.4. Operaciones interiores	51
9.2. Esquema de delimitación territorial	52
10. Relaciones del IVA con otros impuestos	53
10.1. Introducción	53
10.2. Impuestos indirectos	53
10.2.1. Incompatibilidad del IVA con otros impuestos sobre el volumen de negocios	53
10.2.2. ITP y AJD: delimitación general	55
10.2.3. ITP y AJD: transmisiones de valores	58
10.2.4. ITP y AJD: medios de transporte	58
10.2.5. ITP y AJD: transmisiones no sujetas del artículo 7.1.º de la Ley del IVA	60
10.2.6. La incompatibilidad del IVA con el concepto «transmisiones patrimoniales onerosas» del ITP y AJD: consecuencias a efectos de la devolución de ingresos indebidos ..	61
10.2.7. IVA y concepto «actos jurídicos documentados»	63
10.2.8. IVA y concepto «operaciones societarias»	64
10.2.9. Cuadros-resumen sobre compatibilidad del IVA-ITP y AJD	65
10.2.10. Impuestos especiales: consideraciones generales	66
10.2.11. Impuestos especiales: base imponible de operaciones interiores en el IVA	66
10.2.12. Impuestos especiales: base imponible de las adquisiciones intracomunitarias de bienes en el IVA	67
10.2.13. Impuestos especiales: base imponible de las importaciones en el IVA. Regla general	67
10.2.14. Impuestos especiales: base imponible en el régimen de depósito distinto del aduanero en el IVA	68
10.2.15. Impuestos especiales: adquisiciones intracomunitarias no sujetas en el IVA	69
10.2.16. Impuestos especiales: sistema de ventas a distancia en el IVA	69
10.3. Impuestos directos	69
10.3.1. Introducción. Delimitación del concepto de empresario o profesional	69
10.3.2. Determinación de la base imponible	70
10.3.3. Reglas para operaciones entre sujetos vinculados	71

10.3.4. Deducciones	71
10.3.5. Régimen simplificado	72
10.3.6. Cuotas de gastos fiscalmente deducibles	72
10.4. Tributos locales	73
10.4.1. Introducción	73
10.4.2. El IAE	73
Capítulo 2. Operaciones interiores: hecho imponible	75
1. Introducción	75
1.1. Operaciones gravadas en el IVA	75
1.2. Estudio de las distintas operaciones gravadas	76
2. Delimitación del hecho imponible en las operaciones interiores	76
2.1. Normativa reguladora	76
2.2. Notas caracterizadoras del concepto	77
2.2.1. Características	77
2.2.2. Concepto de onerosidad	79
2.2.3. El comercio de productos ilícitos	80
3. Delimitación general del IVA en relación con el concepto de «transmisiones patrimoniales onerosas» del ITP y AJD	81
3.1. Criterio general de delimitación	81
3.2. Operaciones exentas del IVA sujetas al concepto TPO	81
3.2.1. Entregas y arrendamientos de bienes inmuebles	82
3.2.2. Transmisión de valores y las relaciones IVA-TPO	82
3.2.2.1. El artículo 338 de la Ley de los mercados de valores y de los servicios de inversión. Su adecuación al IVA	82
3.2.2.2. El artículo 4.cuatro de la Ley del IVA	84
3.2.2.3. El supuesto de no sujeción del artículo 7.1.º de la Ley del IVA y el artículo 338 de la Ley de los mercados de valores y de los servicios de inversión	90
4. Concepto de empresarios o profesionales y de actividades empresariales o profesionales	90
4.1. Introducción	90
4.1.1. Normativa interna	90
4.1.2. Concepto de empresario en la Directiva IVA	92
4.1.3. Concepto de actividad económica y ámbito de aplicación del IVA conforme a la jurisprudencia del TJUE	93
4.1.4. Conceptos de empresario o profesional y de sujeto pasivo. Discrepancias entre la norma interna y la Directiva IVA	94
4.1.5. Efectos de la condición de empresario o profesional	95
4.2. Delimitación del concepto de empresario o profesional: por disposición legal y por naturaleza	95
4.3. Empresarios o profesionales por disposición legal	96

4.3.1. Las sociedades mercantiles salvo prueba en contrario [art. 5.uno b) de la ley]	96
4.3.2. Sociedades <i>holding</i> y meramente patrimoniales	97
4.3.3. Los arrendadores de bienes [art. 5.uno c) de la ley]	99
4.3.4. Urbanizadores de terrenos o promotores inmobiliarios [art. 5.uno d) de la ley]	100
4.3.5. Particulares que transmiten medios de transporte nuevos	100
4.3.6. Las agrupaciones europeas de interés económico	100
4.3.7. Los registradores de la propiedad	100
4.3.8. Los empresarios del artículo 5.cuatro, en función de las reglas de localización de los servicios	101
4.4. Empresarios o profesionales por naturaleza. Examen del artículo 5 de la ley	103
4.4.1. Delimitación general: quiénes realizan habitualmente actividades empresariales o profesionales	103
4.4.2. Momento en que se considera adquirida la condición de empresario o profesional ..	106
4.4.3. Momento en que se pierde la condición de empresario o profesional por la no realización de actividades económicas	108
4.4.4. Realización «habitual» de actividades. Presunción del artículo 5.tres	109
4.4.5. Independencia en la actuación	112
4.4.5.1. Realización de actividades «con carácter independiente»	112
4.4.5.2. Problemática de las sociedades profesionales	113
4.4.6. Realización «continuada» de operaciones. La explotación de bienes con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo	114
4.4.7. Realización, aun ocasional, de determinadas operaciones inmobiliarias	117
4.4.8. Promotor, constructor o rehabilitador de edificaciones	118
4.4.9. Comunidades que promueven la construcción de viviendas	119
4.4.10. Urbanizador de terrenos	120
4.4.10.1. Concepto de promotor de la urbanización o urbanizador	120
4.4.10.2. Momento en que se adquiere la condición de empresario	121
4.4.10.3. Existencia o no de plazo para que el urbanizador efectúe la transmisión o entrega de los terrenos ya urbanizados	122
4.4.11. Atribución de la condición de urbanizador y sistemas de ejecución del planeamiento urbanístico	123
4.4.12. Delimitación del concepto de empresario en relación con algunas entidades urbanísticas	125
4.5. Concepto de edificación y de inmueble	126
4.5.1. Concepto de edificación conforme a la Ley del IVA	126
4.5.2. Concepto de inmueble conforme a la normativa europea	128
4.6. Concepto de actividades empresariales o profesionales. Diferencias entre el IVA, el IRPF y el IS	129
4.7. Cuadro-resumen sobre delimitación de empresario o profesional	131
5. Operaciones no sujetas	132
5.1. Transmisión de una unidad económica autónoma	132
5.1.1. Delimitación normativa	132
5.1.2. Regla general prevista en el artículo 7.1.º de la Ley del IVA	134

5.1.3.	Excepciones al supuesto de no sujeción: mera cesión de bienes y derechos	136
5.1.4.	Excepciones al supuesto de no sujeción: arrendadores	137
5.1.5.	Excepciones al supuesto de no sujeción: promotores.....	138
5.1.6.	Efectos del supuesto de no sujeción: actividad a desarrollar por el adquirente	139
5.1.7.	Efectos del supuesto de no sujeción: desafectación posterior de los bienes y derechos adquiridos	140
5.1.8.	Efectos del supuesto de no sujeción: subrogación del adquirente en la posición del transmitente	141
5.2.	Entregas gratuitas de muestras y objetos publicitarios y servicios de demostración	142
5.2.1.	Entregas gratuitas de muestras	142
5.2.2.	Prestaciones de servicios de demostración a título gratuito	143
5.2.3.	Entregas gratuitas de impresos u objetos publicitarios	144
5.3.	Relaciones de dependencia	147
5.4.	Servicios de los socios a las cooperativas de trabajo	149
5.5.	Autoconsumo de bienes y servicios que no dieron derecho a deducir	149
5.6.	Operaciones realizadas por las administraciones públicas	152
5.6.1.	Regulación comunitaria	152
5.6.2.	Regulación interna: el artículo 7.8.º de la Ley del IVA. Operaciones no sujetas. Ámbito objetivo al que se aplica el precepto: delimitación positiva	153
5.6.3.	Regulación interna: artículo 7.8.º de la Ley del IVA. Operaciones sujetas. Ámbito objetivo al que se aplica el precepto: delimitación negativa	155
5.6.4.	Regulación interna: artículo 7.8.º de la Ley del IVA. Delimitación del ámbito subjetivo de aplicación del supuesto de no sujeción	156
5.6.5.	Derecho a la deducción cuando los entes públicos realicen actividades sujetas y no sujetas	156
5.6.6.	Criterios interpretativos del TJUE	157
5.6.7.	Doctrina y jurisprudencia internas	159
5.6.8.	Distorsión de la competencia	161
5.7.	Concesiones administrativas	161
5.7.1.	Delimitación del impuesto de no sujeción	161
5.7.2.	Delimitación IVA-TPO. Criterios jurisprudenciales	163
5.8.	Prestaciones obligatorias de servicios gratuitos	165
5.9.	Operaciones realizadas por las comunidades de regantes	167
5.10.	Entregas de dinero	168
6.	Concepto de entregas de bienes	169
6.1.	Concepto básico	169
6.1.1.	Regulación comunitaria	169
6.1.2.	Concepto en la Ley del IVA	169
6.1.3.	Examen de los elementos: análisis del concepto «transmisión del poder de disposición»	169
6.1.4.	Examen de los elementos: cesión de un bien corporal	171
6.1.5.	Carácter objetivo del concepto «operaciones fraudulentas y de robo o sustracción» ..	174

6.2. Entregas de bienes: supuestos específicos recogidos en la ley	174
6.2.1. Delimitación: enumeración abierta	174
6.2.2. Artículo 8.uno. Cesión de títulos representativos de bienes	175
6.2.3. Artículo 8.dos.1.º. Ejecuciones de obra	177
6.2.4. Artículo 8.dos.2.º. Aportaciones y adjudicaciones no dinerarias: delimitación general	180
6.2.5. Artículo 8.dos.2.º. Aportaciones no dinerarias en constitución o ampliación de sociedades o comunidades de bienes	180
6.2.6. Artículo 8.dos.2.º. Adjudicaciones no dinerarias en disolución o liquidación de sociedades o comunidades de bienes: delimitación de la entrega	182
6.2.7. Artículo 8.dos.2.º. Disolución o liquidación de comunidades de bienes constituidas con fines de promoción inmobiliaria	183
6.2.8. Artículo 8.dos.2.º. Sociedades civiles	184
6.2.9. Artículo 8.dos.2.º. Uniones o agrupaciones temporales de empresas	184
6.2.10. Artículo 8.dos.3.º. Transmisiones por resolución administrativa o jurisdiccional. Delimitación normativa	185
6.2.11. Artículo 8.dos.3.º. Expropiaciones forzosas	185
6.2.12. Artículo 8.dos.3.º. Subastas o procedimientos de ejecución forzosa judiciales	187
6.2.13. Artículo 8.dos.3.º. Subastas administrativas o procedimientos administrativos de ejecución forzosa	188
6.2.14. Artículo 8.dos.3.º. Procedimiento especial para repercutir y deducir el impuesto cuando el adjudicatario es empresario o profesional, en los procedimientos anteriores	189
6.2.15. Artículo 8.dos.4.º. Ventas con reserva de dominio o condición suspensiva	189
6.2.16. Artículo 8.dos.5.º. Arrendamientos-venta y asimilados: delimitación general	191
6.2.17. Artículo 8.dos.5.º. Arrendamientos-venta y asimilados: arrendamiento financiero	191
6.2.18. Artículo 8.dos.5.º. Arrendamientos-venta y asimilados: contrato de opción de compra	194
6.2.19. Artículo 8.dos.6.º. Operaciones entre comitente y comisionista que actúa en nombre propio: delimitación general	195
6.2.20. Artículo 8.dos.6.º. Operaciones entre comitente y comisionista que actúa en nombre propio: contratos de comisión por venta	196
6.2.21. Artículo 8.dos.6.º. Operaciones entre comitente y comisionista que actúa en nombre propio: contratos de comisión por compra	197
6.2.22. Artículo 8.dos.7.º. Productos informáticos normalizados	199
6.2.23. Artículo 8.dos.8.º. Transmisión de valores	200
6.2.24. Artículo 8.tres.1.º. Ventas a distancia intracomunitarias de bienes	201
6.2.25. Artículo 8.tres.2.º. Ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros	203
6.2.26. Artículo 8 bis. Entregas de bienes facilitadas a través de una interfaz digital	204
7. Autoconsumo de bienes: externo e interno	208
7.1. Concepto y clasificación de autoconsumo	208
7.1.1. Delimitación normativa y jurisprudencial	208
7.1.2. Cuadros-resumen sobre autoconsumo	209
7.1.2.1. Clasificación del autoconsumo en operaciones interiores	209
7.1.2.2. Autoconsumo de bienes. Clasificación y supuestos incluidos	210

7.2. Autoconsumo externo: transferencia de bienes del patrimonio empresarial o profesional al patrimonio personal o al consumo particular del sujeto pasivo [art. 9.1.º a)]	210
7.2.1. Delimitación. Notas caracterizadoras	210
7.2.2. Deducción previa de las cuotas soportadas	211
7.3. Autoconsumo externo: transmisión a terceros de bienes empresariales o profesionales, a título gratuito [art. 9.1.º b)]	213
7.3.1. Delimitación. Notas caracterizadoras	213
7.3.2. Gratuidad y «contraprestación simbólica»	213
7.3.3. Entrega de bienes afectos al patrimonio empresarial o profesional	214
7.3.4. Deducción previa de las cuotas soportadas	215
7.3.5. Entregas de productos para fidelizar a los clientes	216
7.4. Autoconsumo interno: cambio de afectación de un bien, de un sector a otro diferenciado [art. 9.1.º c)]	216
7.4.1. Introducción. Sectores diferenciados	216
7.4.2. Delimitación de sectores diferenciados. Cuadro-resumen	217
7.4.3. Delimitación de los sectores diferenciados. Sectores diferenciados <i>ex lege</i>	218
7.4.4. Delimitación de los sectores diferenciados. Otros sectores diferenciados: principal y secundario o no principal	220
7.4.4.1. Condición de que las actividades sean distintas	220
7.4.4.2. Condición de regímenes de deducción distintos	221
7.4.4.3. Procedimiento de delimitación del sector principal y del secundario	222
7.4.5. Supuestos de autoconsumo	223
7.4.6. Excepciones a la aplicación de autoconsumo por cambio de afectación de un bien	223
7.5. Autoconsumo interno: bienes del circulante que se afectan como bienes de inversión [art. 9.1.º d)]	225
7.5.1. Delimitación general	225
7.5.2. Efectos sobre la prorata	227
7.5.3. Autoconsumo sobrevenido. Delimitación general	228
7.5.4. Autoconsumo sobrevenido. Letra a’): «Las que, en virtud de lo establecido en los artículos 95 y 96 de esta ley, limiten o excluyan el derecho a deducir»	228
7.5.5. Autoconsumo sobrevenido. Letra b’): «La utilización en operaciones que no originen el derecho a la deducción»	229
7.5.6. Autoconsumo sobrevenido. Letra c’): «La utilización exclusiva en operaciones que originen el derecho a la deducción, siendo aplicable la regla de prorata general»	230
7.5.7. Autoconsumo sobrevenido. Letra d’): «La realización de una entrega exenta del impuesto que no origine el derecho a deducir»	230
8. Concepto de prestaciones de servicios	231
8.1. Concepto	231
8.1.1. Carácter residual de la noción «prestación de servicios»	231
8.1.2. Notas caracterizadoras. Especial referencia a la onerosidad	233
8.2. Enumeración de determinadas prestaciones de servicios	234
8.2.1. Ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio	234
8.2.2. Arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra	234
8.2.3. Cesión de uso o disfrute de bienes	237

8.2.4. Cesiones de la propiedad intelectual o industrial	238
8.2.5. Obligaciones de hacer y no hacer y abstenciones	238
8.2.6. Ejecuciones de obra que no tengan la consideración de entrega	239
8.2.7. Traspasos de locales de negocio	240
8.2.8. Transportes	240
8.2.9. Servicios de hostelería, restaurante y venta de bebidas o alimentos	240
8.2.10. Operaciones de mediación de entregas de bienes y prestaciones de servicios	242
8.2.11. Suministro de productos informáticos específicos	245
8.2.12. Servicios de telecomunicaciones, de radiotelevisión y radiodifusión y servicios prestados por vía electrónica	246
8.2.13. Otros servicios	246
9. Autoconsumo de servicios	247
9.1. Normativa y jurisprudencia comunitarias	247
9.2. Transferencia de bienes y derechos al patrimonio personal del sujeto pasivo	248
9.3. Aplicación al uso particular del sujeto pasivo de bienes afectos de su actividad	249
9.4. Prestaciones de servicios a título gratuito efectuadas por el sujeto pasivo	249
9.4.1. Delimitación normativa	249
9.4.2. Cesión de bienes de equipo	251
9.4.3. Delimitación con las operaciones accesorias	253
10. Tratamiento de los bonos canjeables en el IVA	253
10.1. Definición de bono canjeable y clasificación	254
10.2. Tributación a efectos del IVA del bono univalente	255
10.2.1. Actuación en nombre propio de los empresarios intermediarios	256
10.2.2. Actuación en nombre y por cuenta ajena de los empresarios intermediarios	258
10.2.3. Deducibilidad de las cuotas soportadas	259
10.3. Tributación del bono polivalente	259
10.3.1. Transmisión por empresario distinto del proveedor	260
10.3.2. Reglas de localización	260
10.3.3. Bonos y servicios de mediación	261
10.3.4. Deducibilidad del impuesto soportado	262
Capítulo 3. Operaciones interiores: exenciones	263
1. Las exenciones en el IVA	263
1.1. Concepto y características	263
1.2. Efectos de las exenciones en el IVA	264
1.2.1. Planteamiento general. Distorsión en el funcionamiento del IVA de las exenciones limitadas	264
1.2.2. Exenciones limitadas en fase intermedia	265
1.2.3. Exenciones limitadas en la última fase	265
1.2.4. Exenciones plenas	266
1.2.5. Exenciones limitadas y plenas en la Ley del IVA	267
1.2.6. Cuadros-resumen	267

2. Clasificación de las exenciones en operaciones interiores	268
2.1. Normativa comunitaria	268
2.2. Clasificación	268
2.3. Principios en la interpretación de las exenciones según el TJUE	270
3. Exenciones de interés general	271
3.1. Servicios públicos postales (art. 20.uno.1.º de la ley)	271
3.1.1. Finalidad de la exención. Regulación comunitaria e interna	271
3.1.2. Criterios delimitadores fijados por el TJUE	273
3.1.3. Aplicación de la exención conforme a la Ley 43/2010	274
3.1.4. Delimitación de la exención en las operaciones efectuadas por el prestador universal de servicios postales con carácter previo a su realización	275
3.2. Servicios sanitarios	276
3.2.1. Regulación de la Unión y fundamento	276
3.2.2. Hospitalización y asistencia sanitaria (arts. 20.uno.2.º de la ley y 4 del reglamento): operaciones exentas	276
3.2.3. Hospitalización y asistencia sanitaria: doctrina administrativa	279
3.2.4. Hospitalización y asistencia sanitaria: jurisprudencia comunitaria	279
3.2.5. Profesionales médicos y sanitarios (art. 20.uno.3.º de la ley): operaciones exentas	282
3.2.6. Profesionales médicos y sanitarios: doctrina administrativa	285
3.2.7. Profesionales médicos y sanitarios: jurisprudencia comunitaria	286
3.2.8. Entregas de sangre, plasma, etc. (art. 20.uno.4.º de la ley): ámbito de aplicación de la exención	287
3.2.9. Entregas de sangre, plasma, etc.: interpretación de la exención por el TJUE	289
3.2.10. Estomatólogos, odontólogos, mecánicos dentistas, etc. (art. 20.uno.5.º de la ley): ámbito de aplicación de la exención	289
3.2.11. Estomatólogos y otros profesionales: interpretación del TJUE y doctrina administrativa	290
3.2.12. Transporte de enfermos (art. 20.uno.15.º de la ley)	291
3.3. Servicios de la seguridad social (art. 20.Uno.7.º de la ley)	291
3.4. Cuadro-resumen sobre exenciones relativas al sector sanitario	293
3.5. Asistencia social (infancia, juventud, etc.) (arts. 20.uno.8.º y 20.tres de la ley y 6 del reglamento)	294
3.5.1. Delimitación del ámbito de aplicación de la exención	294
3.5.2. Servicios accesorios	294
3.5.3. Delimitación de «servicios de asistencia social»	295
3.5.4. Ámbito de aplicación subjetiva. Reconocimiento	295
3.5.5. Interpretación del TJUE	297
3.6. Enseñanza	299
3.6.1. Servicios de enseñanza y educativos (arts. 20.uno.9.º de la ley y 7 del reglamento): ámbito de aplicación y operaciones exentas	299
3.6.2. Servicios de enseñanza y educativos: concepto de enseñanza. Jurisprudencia comunitaria	300
3.6.3. Servicios de enseñanza y educativos: calificación de la entidad como centro educativo	303
3.6.4. Servicios de enseñanza y educativos: delimitación objetiva de las enseñanzas que engloba de acuerdo con la doctrina administrativa	305

3.6.5. Servicios de enseñanza y educativos: servicios accesorios exentos y operaciones no exentas	306
3.6.6. Servicios de enseñanza y educativos: operaciones singulares	308
3.6.6.1. Enseñanza a través de internet o redes electrónicas	308
3.6.6.2. Otros criterios administrativos	309
3.6.7. Clases particulares (art. 20.uno.10.º de la ley)	310
3.6.8. Cuadro-resumen sobre exenciones relativas a la educación y la enseñanza	312
3.7. Entidades no lucrativas (de carácter público, social, etc.)	313
3.7.1. Cesiones de personal por instituciones religiosas (art. 20.uno.11.º de la ley)	313
3.7.2. Entidades políticas, sindicales, colegios profesionales, cámaras oficiales, etc. (arts. 20.uno.12.º de la ley y 5 y 6 del reglamento): delimitación normativa	314
3.7.3. Entidades políticas, sindicales, etc.: requisito subjetivo de la exención	314
3.7.4. Entidades políticas, sindicales, etc.: ámbito de la exención	316
3.7.5. Entidades políticas, sindicales, etc.: naturaleza objetiva de la exención	318
3.7.6. Servicios deportivos (arts. 20.uno.13.º y 20.tres de la ley y 6 del reglamento): operaciones exentas	318
3.7.7. Servicios deportivos: jurisprudencia comunitaria	320
3.7.8. Servicios deportivos: doctrina administrativa	322
3.7.9. Servicios culturales (arts. 20.uno.14.º y 20.tres de la ley y 6 del reglamento): ámbito subjetivo de la exención	322
3.7.10. Servicios culturales: ámbito objetivo de la exención	323
3.7.11. Financiación de partidos políticos (art. 20.uno.28.º de la ley)	325
3.7.12. Cuadro-resumen sobre exenciones sociales, deportivas y culturales	326
3.8. Otras exenciones de interés general	327
3.8.1. Servicios instrumentales de entidades cuyos miembros ejerzan una actividad exenta o no sujeta (arts. 22.uno.6.º de la ley y 5 del reglamento). Delimitación normativa	327
3.8.2. Servicios del artículo 20.uno.6.º: requisitos subjetivos de la exención conforme a la Ley del IVA	327
3.8.3. Servicios del artículo 20.uno.6.º: ámbito objetivo de la exención conforme a la Ley del IVA	328
3.8.4. Delimitación de los ámbitos subjetivo y objetivo por el TJUE	329
3.8.5. Servicios del artículo 20.uno.6.º: la distorsión en la competencia como limitación de la aplicación de la exención	331
3.8.6. Entregas de efectos timbrados de curso legal (art. 20.uno.17.º de la ley)	331
3.8.7. Servicios intelectuales (art. 20.uno.26.º de la ley)	332
3.9. Entidades y establecimientos de carácter social	335
3.9.1. Regulación comunitaria. Posibilidad de los Estados miembros de exigir determinadas condiciones para la aplicación de estas exenciones	335
3.9.2. Normativa interna. Entidades o establecimientos de carácter social: condiciones	335
3.9.3. Aplicación objetiva de las exenciones. Posibilidad de solicitar de la Administración tributaria la calificación de entidad o establecimiento de carácter social	336
4. Exenciones en el sector financiero	337
4.1. Seguros y agentes de seguros (art. 20.Uno.16.º de la ley)	337
4.1.1. Operaciones exentas	337

4.1.2. Criterios interpretativos del TJUE	339
4.1.3. Servicios de mediación	341
4.1.4. Otras notas delimitadoras de la exención	346
4.2. Operaciones financieras (art. 20.uno.18.º de la ley)	347
4.2.1. Regulación comunitaria. Finalidad	347
4.2.2. Operaciones de depósito: letras a) y b) del artículo 20.uno.18.º	348
4.2.3. Operaciones de crédito y préstamo: letras c), d) y e) del artículo 20.uno.18.º	350
4.2.4. Operaciones de garantía: letras f) y g) del artículo 20.uno.18.º	352
4.2.5. Operaciones de giro: letras h) e i) del artículo 20.uno.18.º	354
4.2.6. Operaciones con billetes y monedas: letra j) del artículo 20.uno.18.º	357
4.2.7. Títulos-valores: letras k) y l) del artículo 20.uno.18.º	358
4.2.8. Operaciones de mediación: letra m) del artículo 20.uno.18.º	362
4.2.8.1. Mediación en operaciones exentas del artículo 20.uno.18.º	362
4.2.8.2. Doctrina administrativa y jurisprudencia interna	365
4.2.9. Gestión de instituciones de inversión colectiva: letra n) del artículo 20.uno.18.º	366
4.2.9.1. Delimitación normativa	366
4.2.9.2. Ámbito subjetivo	366
4.2.9.3. Jurisprudencia comunitaria	368
4.2.10. Tratamiento de las operaciones de <i>factoring</i>	370
4.2.10.1. Concepto, funciones y clases del contrato de <i>factoring</i>	371
4.2.10.2. Jurisprudencia comunitaria	372
4.2.10.3. El artículo 20.uno.18.º, letras a), h) e i) de la ley del impuesto	372
4.2.11. Cuadro-resumen sobre exenciones de seguros y financieras	374
5. Loterías y juegos (art. 20.Uno.19.º de la ley)	376
5.1. Regulación de la exención y finalidad	376
5.2. Ámbito objetivo. Delimitación positiva	377
5.3. Ámbito objetivo. Delimitación negativa	378
5.4. Límites de los estados miembros en la configuración de esta exención	379
5.5. Exención y juegos ilícitos	380
5.6. Exención y máquinas recreativas	381
5.7. Concursos audiovisuales	382
6. Operaciones inmobiliarias	382
6.1. Regulación comunitaria. Finalidad	382
6.2. Entregas de terrenos rústicos y no edificables (arts. 20.Uno.20.º de la ley y 8 del reglamento) ...	383
6.2.1. Regulación normativa	383
6.2.2. Transmisión de terrenos edificables: solares y demás terrenos con autorización para edificar	384
6.2.3. Terrenos urbanizados o en curso de urbanización, o con edificaciones en curso de construcción	385
6.2.4. Delimitación del concepto de terrenos en curso de urbanización	386

6.2.5.	Adquisición de la condición de urbanizador a efectos del IVA	387
6.2.6.	Cesión obligatoria de terrenos a los ayuntamientos	388
6.2.7.	Cuadro-resumen sobre exenciones por entregas de terrenos rústicos	389
6.3.	Sistemas de ejecución del planeamiento urbanístico e IVA	390
6.3.1.	Planteamiento	390
6.3.2.	Sistema de compensación	390
6.3.2.1.	Juntas de compensación fiduciarias y agentes urbanizadores	390
6.3.2.2.	Juntas de compensación no fiduciarias	391
6.3.3.	Sistema de cooperación	394
6.3.4.	Sistema de expropiación	394
6.4.	Segunda entrega de edificaciones (arts. 20.Uno.22.º de la ley y 8 del reglamento)	395
6.4.1.	Regulación. Concepto de edificio y de terreno en que se halle enclavado	395
6.4.2.	Delimitación de «primera entrega»	395
6.4.3.	Casuística delimitadora del concepto de primera entrega	398
6.4.4.	Rehabilitación de edificaciones	399
6.4.5.	Transmisión de terrenos junto con las edificaciones	402
6.4.6.	Entregas de edificaciones comprendidas en una transmisión global no sujeta	403
6.4.7.	Operaciones de arrendamiento financiero, adquisiciones para su demolición y entregas para rehabilitar	403
6.5.	Renuncia a las exenciones anteriores (arts. 20.Dos de la ley y 8 del reglamento)	407
6.5.1.	Finalidad de la norma	407
6.5.2.	Condiciones del ejercicio a la renuncia	408
6.5.3.	Criterios jurisprudenciales	410
6.5.4.	Sujetos acogidos a los regímenes especiales	411
6.5.5.	Derecho a la deducción del impuesto soportado o destino previsible al que se afecta el bien inmueble adquirido	413
6.5.6.	Inversión del sujeto pasivo. Requisitos exigidos por el artículo 24 quáter del reglamento	416
6.6.	Arrendamientos y constitución y transmisión de derechos reales de goce y disfrute de terrenos rústicos y viviendas (art. 20.Uno.23.º de la ley)	418
6.6.1.	Regulación comunitaria e interna	418
6.6.2.	Delimitación del concepto de arrendamiento	418
6.6.3.	Arrendamiento de terrenos rústicos	421
6.6.4.	Arrendamiento de edificios	422
6.6.5.	Jurisprudencia comunitaria	424
6.7.	Cuadros-resumen sobre tributación de operaciones inmobiliarias	427
7.	Exenciones técnicas	428
7.1.	Finalidad de las exenciones del artículo 20.Uno.24.º y 25.º	428
7.2.	Operaciones de entrega de bienes que se hayan utilizado en actividades exentas (art. 20.Uno.24.º de la ley)	429
7.2.1.	Ámbito de aplicación de la exención	429
7.2.2.	Exclusiones a la exención técnica	430
7.3.	Entregas de bienes cuya adquisición determinó la exclusión total del derecho a deducir (art. 20.Uno.25.º de la ley)	431

7.3.1. Ámbito de aplicación de la exención	431
7.3.2. Criterios interpretativos doctrinales y jurisprudenciales	432
7.4. Cuadro-resumen sobre las exenciones técnicas del artículo 20.uno.24.º y 25.º	434
7.5. Exención de las entregas de bienes facilitadas a través de una interfaz digital (art. 20 bis de la ley)	434

Capítulo 4. Operaciones interiores: lugar de realización del hecho imponible. Entregas de bienes. Prestaciones de servicios: cuestiones generales 437

1. Introducción	437
1.1. Trascendencia de la localización de las operaciones conforme a la normativa comunitaria	437
1.2. Efectos: aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo	438
1.3. Localización en el territorio de aplicación del impuesto	439
2. Lugar de realización de las entregas de bienes	440
2.1. Regla general	440
2.1.1. Entregas de bienes que no son objeto de expedición o transporte	440
2.1.2. Puesta a disposición del adquirente	441
2.1.3. Entregas en zonas francas, depósitos aduaneros y regímenes aduaneros	442
2.2. Reglas especiales	442
2.2.1. Entregas de bienes que han de ser objeto de expedición o transporte	442
2.2.2. Entregas de bienes realizadas por el importador	446
2.2.3. Bienes objeto de entregas sucesivas (operaciones en cadena)	446
2.2.4. Entregas de bienes con instalación o montaje: regla general	447
2.2.5. Entregas de bienes con instalación o montaje: bienes procedentes de otro Estado miembro o territorio o Estado tercero	448
2.2.6. Entregas de bienes con instalación o montaje: duración superior a 12 meses	449
2.2.7. Entregas de bienes con instalación o montaje: en dos o más Estados miembros	450
2.2.8. Entregas de bienes inmuebles	451
2.2.9. Entregas de bienes a bordo de medios de transporte que realicen viajes intracomunitarios	452
2.2.10. Régimen de ventas a distancia	453
2.2.11. Entrega de gas, electricidad, calor o frío	453
2.3. Cuadro-resumen sobre las reglas de localización en entregas de bienes	456
3. Lugar de realización de las prestaciones de servicios. Cuestiones generales	457
3.1. Introducción	457
3.2. Conceptos generales en la delimitación de las reglas de localización de las prestaciones de servicios	458
3.3. Sede de la actividad económica del sujeto pasivo	459
3.4. Establecimiento permanente: delimitación de acuerdo con el Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011, del consejo	460
3.4.1. Primacía del reglamento sobre la Ley del IVA	460
3.4.2. Notas caracterizadoras conforme a la jurisprudencia del TJUE	461

3.4.3. Carácter supletorio del establecimiento permanente sobre la sede de la actividad económica	462
3.4.4. Establecimiento permanente, destinatario o receptor de las operaciones	462
3.4.5. Establecimiento permanente, prestador del servicio	464
3.4.6. Delimitación negativa de establecimiento permanente	466
3.4.7. Doctrina administrativa y jurisprudencia	467
3.5. Concepto de establecimiento permanente en la Ley del IVA	467
3.5.1. Cuestiones generales	467
3.5.2. Concepto de establecimiento permanente: regulación normativa	468
3.5.3. Concepto de establecimiento permanente: distinción con la imposición directa	469
3.5.4. Condiciones que debe reunir el establecimiento permanente	469
3.5.5. Supuestos específicos de establecimiento permanente: condiciones generales	471
3.5.6. Obras de duración superior a 12 meses	471
3.5.7. Inmuebles	474
3.5.8. Sucursales	475
3.5.9. Centros de compras	475
3.6. Domicilio de una persona física	475
3.7. Residencia habitual de una persona física	476
3.8. Lugar de establecimiento de las personas jurídicas que no tengan la condición de empresario o profesional	477
3.9. Condición del cliente o destinatario	478
3.9.1. Introducción	478
3.9.2. Reglas de localización determinadas en función de la condición del cliente o destinatario	479
3.9.3. Acreditación de la condición de sujeto pasivo del destinatario: problemática que suscita y regulación	480
3.9.4. Acreditación de la condición de sujeto pasivo del destinatario: destinatarios establecidos en el territorio de la Unión	480
3.9.5. Acreditación de la condición de sujeto pasivo del destinatario: destinatarios establecidos fuera de la Unión	483
3.10. Calidad del cliente o destinatario	486
3.10.1. Consideración de no empresario o profesional cuando las prestaciones de..... servicios se afecten a usos privados	486
3.10.2. Regla general en la determinación de la calidad del cliente o destinatario	487
3.10.3. Afectación de los servicios a los fines de la actividad económica y a fines privados ..	488
3.11. Lugar de establecimiento del destinatario o cliente	488
3.11.1. Destinatario o cliente empresario o profesional establecido en un único país	489
3.11.2. Destinatario o cliente empresario o profesional establecido en varios países	489
3.11.3. Identificación del establecimiento permanente del destinatario o cliente	490
3.12. Obligación del sujeto pasivo prestador del servicio de comprobar la condición y calidad del destinatario	491
3.13. Lugar de establecimiento del cliente en las prestaciones de servicios del artículo 69.dos y servicios digitales y de arrendamiento de medios de transporte	492
3.14. Determinación temporal de las normas reguladoras del lugar de realización de las prestaciones de servicios	493

3.15. Obligación de los sujetos pasivos de comunicar el NIF a efectos del IVA	494
3.15.1. Finalidad del establecimiento de esta obligación: seguridad jurídica en las relaciones entre empresarios o profesionales	494
3.15.2. Regla general. Obligación de suministrar el número de identificación a efectos del IVA	495
3.15.3. Sujetos pasivos del artículo 14 de la Ley del IVA	496

Capítulo 5. Operaciones interiores: lugar de realización del hecho imponible. Prestaciones de servicios: reglas de localización 499

1. Introducción	499
2. Lugar de realización de las prestaciones de servicios: regla general de localización	499
2.1. Normativa comunitaria	499
2.2. Delimitación del concepto de sujeto pasivo a efectos de las reglas de localización de las prestaciones de servicios	500
2.3. Regla de localización de las prestaciones de servicios cuando el destinatario es otro empresario o profesional, sujeto pasivo del impuesto (B2B)	501
2.3.1. Delimitación	501
2.3.2. Supuestos específicos recogidos en el Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011	504
2.3.3. Supuestos específicos reconocidos por el TJUE	504
2.3.4. Importancia y efectos de esta regla de localización	505
2.4. Regla de localización de las prestaciones de servicios cuando el destinatario no es un empresario o profesional actuando como tal (B2C)	506
2.4.1. Regla general de localización (art. 69.uno.2.º)	506
2.4.2. Excepciones a la regla general. Localización de los servicios intangibles cuando el destinatario no es un empresario o profesional actuando como tal (art. 69.dos)	507
2.4.3. Cuadro-resumen general del artículo 69.uno y dos	511
2.4.4. Cuadro-resumen específico de los servicios del artículo 69.dos	511
2.4.5. Examen particularizado de los supuestos recogidos en el artículo 69.dos de la Ley del IVA	512
2.4.6. Artículo 69.dos, letra a): las cesiones y concesiones de derechos de autor, patentes, licencias, marcas de fábrica o comerciales y los demás derechos de propiedad intelectual o industrial, así como cualesquiera otros derechos similares	512
2.4.7. Artículo 69.dos, letra b): la cesión o concesión de fondos de comercio, de exclusivas de compra o venta o del derecho a ejercer una actividad profesional	513
2.4.8. Artículo 69.dos, letra c): servicios de publicidad	514
2.4.9. Artículo 69.dos, letra d): servicios de asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales y otros análogos, con excepción de los comprendidos en el artículo 70.uno.1.º	515
2.4.10. Artículo 69.dos, letra e): servicios de tratamiento de datos y el suministro de informaciones, incluidos los procedimientos y experiencias de carácter comercial	517
2.4.11. Artículo 69.dos, letra f): servicios de traducción, corrección o composición de textos, así como los prestados por intérpretes	518
2.4.12. Artículo 69.dos, letra g): servicios de seguro, reaseguro y capitalización, así como los servicios financieros, citados respectivamente por el artículo 20, apartado uno, números 16.º y 18.º, de esta ley, incluidos los que no estén exentos, con excepción del alquiler de cajas de seguridad	518

2.4.13.	Artículo 69.dos, letra h): servicios de cesión de personal	519
2.4.14.	Artículo 69.dos, letra i): el doblaje de películas	519
2.4.15.	Artículo 69.dos, letra j): los arrendamientos de bienes muebles corporales, con excepción de los medios de transporte y los contenedores	519
2.4.16.	Artículo 69.dos, letra k): la provisión de acceso a los sistemas de distribución de gas natural o electricidad, el transporte o transmisión de gas y electricidad a través de dichos sistemas, así como la prestación de otros servicios directamente relacionados con cualesquiera de los servicios anteriores	520
2.4.17.	Artículo 69.dos, letra l): las obligaciones de no prestar total o parcialmente cualesquiera de los servicios mencionados en este artículo 69.dos	520
2.5.	Regla de cierre del artículo 70.dos, en relación con los servicios del artículo 69.dos	520
3.	Lugar de realización de las prestaciones de servicio: reglas especiales	522
3.1.	Prelación de las reglas especiales	522
3.2.	Servicios directamente relacionados con bienes inmuebles	523
3.2.1.	Regla de la localización	523
3.2.2.	Servicios incluidos en esta regla de localización	524
3.2.3.	Jurisprudencia comunitaria	526
3.2.4.	Prioridad en la aplicación de esta regla de localización	527
3.3.	Transportes	527
3.3.1.	Regla de localización de los servicios de transporte	527
3.3.2.	Notas delimitadoras	528
3.3.3.	Transporte entre territorio peninsular y Baleares	529
3.3.4.	Transporte intracomunitario e internacional	530
3.3.5.	Cuadro-resumen sobre la localización de los servicios de transporte	531
3.4.	Servicios relacionados con manifestaciones culturales y similares a destinatarios empresarios o profesionales	532
3.4.1.	Delimitación de la regla de localización	532
3.4.2.	Suministro de entradas que permitan acceder a manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares por parte de un intermediario	533
3.4.3.	Cuadro-resumen	534
3.4.4.	Contenido objetivo conforme al Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011	534
3.4.5.	Servicios culturales y análogos	536
3.4.6.	Ferias y exposiciones	538
3.5.	Servicios prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión	538
3.5.1.	Regulación de la Unión e interna	538
3.5.2.	Delimitación del concepto «servicios prestados por vía electrónica»	539
3.5.2.1.	La noción de «servicios prestados por vía electrónica» en la Ley del IVA	539
3.5.2.2.	Delimitación de «servicios prestados por vía electrónica» según el Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011	540
3.5.3.	Delimitación del concepto de «servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión»	541
3.5.4.	Reglas de localización	542
3.5.5.	Prestador establecido en el territorio de aplicación del impuesto y destinatario empresario o profesional	546

3.5.6. Prestador establecido en el territorio de aplicación del impuesto y destinatario no empresario o profesional (consumidor final)	547
3.5.6.1. Destinatario establecido o con residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del impuesto	547
3.5.6.2. Destinatario establecido o con residencia habitual en Canarias, Ceuta o Melilla	547
3.5.6.3. Destinatario establecido o con residencia o domicilio habitual fuera del territorio de la Unión armonizado a efectos del IVA	547
3.5.6.4. Destinatario establecido o con residencia o domicilio habitual en el territorio de otro Estado miembro distinto de España	548
3.5.7. Prestador establecido en el territorio de un Estado miembro de la Unión distinto de España	550
3.5.7.1. Destinatario empresario establecido en el territorio de aplicación del impuesto	551
3.5.7.2. Destinatario empresario o profesional actuando como tal, o destinatario no empresario o profesional actuando como tal (consumidor final) establecido o con residencia o domicilio habitual en Canarias, Ceuta o Melilla (territorios terceros a efectos del IVA)	551
3.5.7.3. Destinatario no empresario o profesional, consumidor final, establecido o con residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del impuesto	551
3.5.8. Prestador establecido fuera de la Unión (incluidos Canarias, Ceuta y Melilla) y destinatario empresario o profesional	553
3.5.9. Prestador establecido fuera de la Unión (incluidos Canarias, Ceuta y Melilla) y destinatario no empresario o profesional (consumidor final)	554
3.5.10. Cuestiones relacionadas con los servicios prestados por vía electrónica: Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011, del Consejo	555
3.5.11. Intermediación en servicios prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y de televisión	556
3.5.11.1. Intermediación en nombre propio en la prestación de los servicios por vía electrónica y telefónicos a través de internet	556
3.5.11.2. Otros servicios de intermediación	559
3.5.12. Presunciones en relación con la ubicación del cliente	559
3.5.12.1. Presunción aplicable a transacciones cualquiera que sea la condición del destinatario (B2B y B2C)	560
3.5.12.2. Presunciones que resultan aplicables solo a operaciones en las que el destinatario no tiene la condición de empresario o profesional (B2C)	562
3.5.13. Refutación de presunciones	565
3.5.14. Elementos de prueba para identificar la ubicación del cliente o para refutar las presunciones examinadas en los epígrafes anteriores	565
3.5.15. Cuadros-resumen relativos a las presunciones recogidas en el Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011	567
3.5.16. Pluralidad de establecimientos del destinatario de la operación	568
3.5.17. Tributación por IVA cuando el prestador no se encuentra establecido en el territorio de aplicación del impuesto	568
3.5.18. Servicios de telecomunicaciones: servicios de tiempo telefónico	569
3.5.19. No aplicación de la regla de utilización o explotación efectiva del artículo 70.dos en la prestación de servicios por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión	570

3.5.20. Obligación de expedir factura. Normativa aplicable a los servicios TRE (art. 2.3..... del Reglamento de facturación)	571
3.5.21. Cuadros-resumen sobre las reglas de localización relativas a los servicios prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión	571
3.6. Servicios de restaurante y <i>catering</i>	573
3.6.1. Localización de estos servicios	573
3.6.2. Criterios delimitadores fijados en el Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011	574
3.6.3. Cuadro-resumen sobre localización de los servicios de restaurante y <i>catering</i>	575
3.7. Servicios de mediación	575
3.7.1. Destinatario no empresario o profesional	575
3.7.2. Destinatario empresario o profesional	576
3.7.3. Prestaciones de servicios de intermediación recogidos en los artículos 30 y 31 del Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011	577
3.7.4. Cuadro-resumen	577
3.8. Servicios accesorios al transporte, trabajos y ejecuciones de obra sobre bienes muebles corporales y manifestaciones culturales	578
3.8.1. Regla de localización	578
3.8.2. Cuadro-resumen	580
3.8.3. Servicios relacionados con manifestaciones culturales y similares prestados a través de intermediarios	580
3.9. Servicios de arrendamiento de medios de transporte	580
3.9.1. Regulación normativa	580
3.9.2. Localización de los servicios	581
3.9.3. Determinación del lugar de establecimiento del destinatario no empresario o profesional de acuerdo con el Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011, del Consejo	583
3.9.4. Contrato a corto plazo conforme a la Ley del IVA	584
3.9.5. Cuadro-resumen	585
3.9.6. Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011: delimitación de los conceptos de territorio en que se pone a disposición, medios de transporte y duración del contrato	585
3.9.6.1. Territorio en el que se ponen a disposición los medios de transporte	586
3.9.6.2. Delimitación del concepto «medios de transporte»	586
3.9.6.3. Duración del contrato de arrendamiento	586
4. Cláusula de cierre o de utilización o explotación efectivas de los servicios en el TAI del artículo 70.dos de la Ley del IVA	588
4.1. Normativa comunitaria e interna	588
4.2. Reglas de aplicación de la cláusula de cierre o de utilización o explotación efectivas de los servicios en el TAI	588
Capítulo 6. Operaciones interiores: devengo	591
1. Introducción	591
1.1. Concepto de devengo	591
1.2. IVA devengado. Efectos en la autoliquidación presentada por el sujeto pasivo	592

2. Devengo y exigibilidad en la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006	593
2.1. Diferenciación entre devengo y exigibilidad	593
2.2. Criterios jurisprudenciales del TJUE	593
2.3. Devengo y criterio de caja en la directiva comunitaria	594
3. Reglas generales del devengo en entregas de bienes	595
3.1. Delimitación general	595
3.1.1. Concepto de puesta a disposición	596
3.1.2. Devengo de entregas conforme a la legislación que les sea aplicable. Especial referencia a la compraventa mercantil	597
3.2. Operaciones singulares de entregas de bienes	598
3.2.1. Entregas de bienes inmuebles	598
3.2.2. Expropiaciones forzosas	599
3.2.3. Entregas de edificaciones por comunidades de propietarios a los comuneros	600
3.2.4. Entregas de terrenos en procesos de urbanización	600
3.2.5. Ventas con precio aplazado y venta a plazos	600
3.2.6. Venta a prueba o ensayo	601
3.2.7. Procedimientos de ejecución judicial o administrativa	602
4. Reglas generales en prestaciones de servicios	602
4.1. Delimitación general	602
4.1.1. Notas delimitadoras	602
4.2. Prestaciones de duración superior a un año	604
4.3. Las denominadas prestaciones complejas	605
4.3.1. Delimitación de la problemática planteada por estas prestaciones complejas	605
4.3.2. Prestaciones en las que no puede delimitarse la accesoriadad de una respecto de otra	606
4.3.3. Prestaciones accesorias de otra principal	607
4.3.4. Posición de la Administración tributaria	608
5. Reglas especiales del devengo en operaciones interiores	608
5.1. Entregas de bienes sin transmisión de la propiedad	608
5.1.1. Delimitación	608
5.1.2. Arrendamientos financieros	609
5.2. Ejecuciones de obra	611
5.2.1. Reglas generales	611
5.2.2. Ejecuciones de obra privada	612
5.2.3. Certificaciones de obra	613
5.2.4. Ejecuciones de obra a favor de las Administraciones públicas	614
5.2.4.1. Concepto de ejecución de obra	614
5.2.4.2. Ámbito de aplicación subjetivo: Administraciones públicas	615
5.2.4.3. Momento del devengo	615
5.2.4.4. Repercusión del impuesto en documento justificativo y la normativa presupuestaria del Estado	616
5.2.5. Cuadro-resumen sobre el devengo en ejecuciones de obra	617

5.3. Operaciones entre comitente y comisionista, cuando este actúa en nombre propio	617
5.3.1. Delimitación de las operaciones	617
5.3.2. Contratos de comisión por venta	618
5.3.3. Contratos de comisión por compra	618
5.4. Autoconsumo	619
5.4.1. Regla general del devengo en los autoconsumos	619
5.4.2. Reglas especiales. El devengo en los autoconsumos del artículo 9.1.º d), párrafo tercero, de la ley	621
5.5. Operaciones de tracto sucesivo	624
5.5.1. Supuesto general	624
5.5.2. Operaciones sin precio o plazo de exigibilidad superior a un año	627
5.5.3. Impago en caso de arrendamientos	628
5.5.4. Prestaciones de servicios de tracto sucesivo para las Administraciones	629
5.5.5. <i>Factoring</i>	629
5.5.6. Constitución de derechos reales de uso y disfrute sobre bienes inmuebles. Especial referencia al derecho de superficie	630
5.5.7. Cuadro-resumen sobre el devengo en operaciones de tracto sucesivo	631
5.6. Contratos estimatorios	632
5.7. Pagos anticipados	633
5.7.1. Regla del artículo 75.dos	633
5.7.2. Análisis de la regla de los pagos anticipados	634
5.7.3. Pagos anticipados en especie. El supuesto de las permutas	637
5.7.4. Pagos anticipados y procedimientos de ejecución judicial	639
5.7.5. Criterios establecidos por el TJUE	639
5.7.6. Devengo en bonos canjeables	640
5.8. Devengo en las transferencias empresariales intracomunitarias y en las entregas intracomunitarias de bienes	642
5.9. Devengo en entregas de bienes facilitadas a través de una interfaz digital	642
6. Cuadro-resumen sobre el devengo en operaciones interiores	643
6.1. Devengo en operaciones interiores	643
6.2. Devengo en autoconsumos (art. 75.Uno.5.º de la LIVA)	644
7. Infracción tributaria por declarar las operaciones devengadas en un periodo posterior al del devengo	644
7.1. Tipo infractor y sanción	644
7.2. Criterios jurisprudenciales y doctrinales	646
Capítulo 7. Operaciones interiores: base imponible	649
1. Introducción. Consideraciones generales	649
2. Base imponible en operaciones interiores. Regla general de determinación	649
2.1. Regulación normativa. Regla general	649

2.1.1. Regulación normativa	649
2.1.2. Regla general	650
2.2. Elementos determinantes de la base imponible	650
2.2.1. Elemento objetivo: la fijación de una contraprestación	651
2.2.2. La contraprestación procederá del destinatario o de terceras personas	653
2.2.3. Exigencia de una relación directa entre la contraprestación y la operación recibida ..	654
2.3. Repercusión expresa de la cuota, que no va incluida en la base imponible	654
2.3.1. No repercusión expresa en factura de la cuota separada de la base imponible	654
2.3.2. Regularización por la Administración tributaria	656
2.4. Cuadro-resumen sobre la base imponible. Regla general	656
3. Partidas incluidas en el concepto de contraprestación	657
3.1. Cualquier crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio	657
3.1.1. Regla general	657
3.1.2. Prestaciones de servicios de arrendamientos de inmuebles	659
3.1.3. Intereses: intereses excluidos de la base imponible	659
3.1.4. Intereses: intereses y prorata	661
3.1.5. Intereses: jurisprudencia del TJUE	661
3.1.6. Intereses: contratos de <i>factoring</i>	662
3.2. Las subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al impuesto	663
3.2.1. Regulación interna	663
3.2.2. Concepto autónomo de derecho comunitario. Jurisprudencia comunitaria	663
3.2.3. Doctrina administrativa y jurisprudencia interna	665
3.2.4. Subvenciones y entidades y sociedades públicas	667
3.2.5. Inclusión de los importes abonados por un tercero en contraprestación de las operaciones sujetas	668
3.2.6. Importes excluidos del concepto de subvención vinculada al precio	669
3.2.6.1. Aportaciones dinerarias efectuadas por las Administraciones públicas ...	669
3.2.6.2. Derecho a la deducción por las entidades receptoras de las subvenciones	671
3.3. Los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre las operaciones gravadas, excepto el propio IVA	671
3.3.1. Marco normativo	671
3.3.2. Especial referencia a los impuestos especiales	672
3.3.3. Inclusión de otros tributos en la base imponible	674
3.4. Percepciones retenidas con arreglo a derecho por el obligado a efectuar la prestación en los casos de resolución de las operaciones sujetas al impuesto	675
3.4.1. Delimitación. Deslinde con indemnizaciones	675
3.4.2. Jurisprudencia comunitaria	676
3.4.3. Contratos de arrendamiento	677
3.5. Envases y embalajes	677
3.6. Deudas asumidas por el destinatario	678

4. Partidas no incluidas en la base imponible	679
4.1. Las indemnizaciones, distintas de las señaladas anteriormente, que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios (art. 78.tres.1.º de la ley)	679
4.1.1. Condiciones que deben concurrir para que las indemnizaciones queden excluidas ...	679
4.1.2. Criterios jurisprudenciales del TJUE	680
4.1.3. Arrendamientos	680
4.1.4. Indemnizaciones expropiatorias	681
4.2. Los descuentos y bonificaciones	682
4.2.1. Condiciones que deben concurrir para excluir de la base imponible descuentos y bonificaciones	682
4.2.2. Remuneraciones de otras operaciones. Criterios jurisprudenciales del TJUE	683
4.2.3. Supuestos concretos	684
4.2.3.1. Descuentos en especie	684
4.2.3.2. Certificaciones de obra	685
4.2.3.3. Tarjetas de ahorro	685
4.2.3.4. Vales descuento	685
4.2.3.5. Bonificaciones del programa PREVER y similares	686
4.2.3.6. Opciones de compra	686
4.2.3.7. Descuentos que se corresponden con el total de compras realizadas en un plazo temporal	687
4.2.3.8. Otros sistemas de fidelización de clientes	688
4.3. Suplidos	689
4.3.1. Notas caracterizadoras de los suplidos	689
4.3.2. <i>Renting</i>	690
4.3.3. Doctrina administrativa	691
4.4. Cuadro-resumen sobre la regla general de determinación de la base imponible. Partidas a incluir y a excluir	692
5. Reglas especiales de determinación de la base imponible	693
5.1. Finalidad. Cuadro-resumen	693
5.2. Contraprestación no dineraria	694
5.2.1. Contraprestación no dineraria total. Regla general	694
5.2.2. Contraprestación no dineraria. Normativa y jurisprudencia comunitarias	694
5.2.3. Contraprestación no monetaria total	696
5.2.4. Contraprestación parcialmente monetaria	698
5.3. Precio único	699
5.3.1. Base imponible de esta operación	699
5.3.2. Operaciones accesorias de otra principal: no aplicación de esta regla	700
5.4. Operaciones sin contraprestación	701
5.4.1. Normativa comunitaria. Finalidad conforme a la jurisprudencia del TJUE	701
5.4.2. Autoconsumo de bienes: entrega de los bienes en el mismo estado de adquisición ...	702
5.4.3. Autoconsumo de bienes: bienes elaborados o transformados	703

5.4.4. Autoconsumo de bienes: influencias de las alteraciones que sufran los bienes	703
5.4.5. Autoconsumo de bienes: doctrina administrativa y jurisprudencia	704
5.4.6. Autoconsumo de servicios: coste imputable de los bienes y servicios	705
5.4.7. Autoconsumo de servicios: jurisprudencia comunitaria	706
5.4.8. Cuadro-resumen sobre la base imponible en operaciones de autoconsumo	708
5.5. Operaciones vinculadas	709
5.5.1. Regulación comunitaria	709
5.5.2. Consideración general	709
5.5.3. Supuestos de vinculación	710
5.5.4. Ámbito objetivo. Operaciones a las que se aplica esta regla especial de valoración de la base imponible	713
5.5.4.1. Exigencia de evitar el fraude fiscal	713
5.5.4.2. Supuestos de aplicación de la regla especial	713
5.5.5. Determinación del valor normal de mercado	718
5.6. Operaciones realizadas por comisionistas	723
5.6.1. Transmisiones de bienes del comitente al comisionista	723
5.6.2. Transmisiones de bienes del comisionista al comitente	724
5.6.3. Prestaciones de servicios realizadas por un comisionista	726
5.6.4. Adquisiciones de servicios realizadas por un comisionista	726
5.7. Operaciones con oro de inversión	726
5.7.1. Finalidad de esta regla y determinación de la base imponible	726
5.7.2. Doctrina administrativa	727
5.8. Moneda extranjera	728
5.9. Partidas a incluir en la base imponible	728
6. Modificación de la base imponible	729
6.1. Introducción. Obligaciones formales	729
6.1.1. Finalidad	729
6.1.2. Exigencia de factura o documento análogo rectificativo	729
6.1.3. Forma de efectuar la modificación de la base imponible	730
6.2. Devolución de envases y embalajes	731
6.3. Descuentos y bonificaciones posteriores a la realización de la operación	731
6.3.1. Descuentos que originan la rectificación	731
6.3.2. Descuentos de fabricantes a clientes finales	733
6.4. Resolución de operaciones	733
6.4.1. Condiciones generales	733
6.4.2. Operaciones de arrendamiento financiero	735
6.5. Insolvencia del destinatario: regulación y jurisprudencia europea	736
6.6. Insolvencia del destinatario: concurso de acreedores	738
6.6.1. Requisitos de la modificación	738
6.6.2. Modificación posterior al alza de la base imponible	739

6.6.3. Inversión del sujeto pasivo en las entregas de bienes inmuebles efectuadas como consecuencia de un proceso concursal	741
6.7. Insolvencia del destinatario: créditos total o parcialmente incobrables	743
6.7.1. Requisitos para proceder a la rectificación	743
6.7.2. Condiciones para que un crédito se considere total o parcialmente incobrable	743
6.7.3. Reglas temporales o plazos para ejercitar el derecho a la modificación de la base imponible por esta causa	747
6.7.4. Motivos en virtud de los cuales el sujeto pasivo debe proceder a rectificar al alza la base imponible	748
6.7.5. Cuestiones conflictivas	749
6.8. Insolvencia del destinatario: normas comunes en caso de insolvencia	749
6.8.1. Condiciones en relación con el sujeto pasivo acreedor	750
6.8.2. Condiciones en relación con el destinatario de las operaciones	751
6.8.3. Otras condiciones	752
6.9. Insolvencia del destinatario: reconocimiento del crédito a favor de la hacienda pública	754
6.9.1. Destinatario con derecho a la deducción total del impuesto	754
6.9.2. Párrafo segundo del artículo 80.cinco, regla 5. ^a . No deducibilidad total del impuesto por el destinatario	755
6.10. Insolvencia del destinatario: incompatibilidad entre las causas de modificación de la base imponible previstas en los apartados tercero y cuarto del artículo 80	756
6.11. Régimen especial simplificado	757
6.12. Importe de la operación desconocido en el momento del devengo	758
7. Determinación de la base imponible	758
7.1. Regímenes de determinación de la base imponible	758
7.2. Especial referencia a la estimación indirecta	759
7.3. Cuadro-resumen	762
7.4. Falta de presentación de las declaraciones-liquidaciones	762
Capítulo 8. Operaciones interiores: el sujeto pasivo. Repercusión del impuesto	765
1. Introducción	765
2. Sujetos pasivos en las entregas de bienes y prestaciones de servicios. Regla general	766
2.1. Regulación comunitaria e interna del sujeto pasivo	766
2.2. Regla general	767
2.2.1. Empresario o profesional que entrega el bien o presta el servicio	767
2.2.2. Concepto general de sujeto pasivo conforme a la jurisprudencia del TJUE	768
2.2.3. Sujetos pasivos en procedimientos administrativos y judiciales de ejecución forzosa	769
2.2.4. Excepciones a la regla general	770
3. Regla de inversión del sujeto pasivo	770
3.1. Finalidad de la regla de inversión del sujeto pasivo	770
3.1.1. Idea general	770
3.1.2. La regla de inversión del sujeto pasivo como mecanismo para luchar contra el fraude	771

3.2. Personas o entidades no establecidas en el territorio	771
3.2.1. Supuesto general de inversión del sujeto pasivo	771
3.2.2. Excepciones: enumeración	773
3.2.3. Excepciones: prestaciones de servicios en las que ambos empresarios no están establecidos en el territorio de aplicación del impuesto	774
3.2.4. Excepciones: ventas a distancia intracomunitarias de bienes del artículo 68.tres y cuatro de la ley	775
3.2.5. Excepciones: entregas exentas al destinarse a la exportación o tratarse de entregas intracomunitarias de bienes	777
3.2.6. Excepciones. Prestaciones de servicios de arrendamientos de bienes inmuebles que no estén sujetas y exentas y prestaciones de servicios de intermediación en el arrendamiento de bienes inmuebles	777
3.3. Entregas de oro	778
3.4. Materiales usados y de desecho	779
3.4.1. Regulación normativa	779
3.4.2. Sujeto pasivo por inversión. Operaciones que comprende	779
3.4.3. Condiciones para la aplicación de esta regla de inversión del sujeto pasivo	780
3.5. Derechos de emisión de gases de efecto invernadero	781
3.6. Entregas de gas y de electricidad	782
3.7. Inversión del sujeto pasivo en entregas de bienes inmuebles	782
3.7.1. Introducción: los supuestos de inversión del sujeto pasivo en entregas de bienes y en ejecución de obras inmobiliarias	782
3.7.2. Entregas efectuadas como consecuencia de un proceso concursal	783
3.7.3. Entregas exentas a que se refieren los apartados 20.º y 22.º del artículo 20.uno en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención	786
3.7.4. Las entregas efectuadas en ejecución de la garantía constituida sobre los bienes inmuebles, entendiéndose, asimismo, que se ejecuta la garantía cuando se transmite el inmueble a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente	790
3.7.5. Exclusión de los supuestos previstos en la letra e) del artículo 84.dos y en la disposición adicional sexta de la Ley del IVA; supresión de la facultad inherente a la renuncia a la exención en dicha disposición	795
3.8. Ejecución de obras inmobiliarias e inversión del sujeto pasivo	796
3.8.1. Delimitación general	796
3.8.2. Ámbito subjetivo	796
3.8.3. Ámbito objetivo	799
3.8.4. Obligaciones formales	805
3.9. Entregas de productos definidos en el anexo x de la ley e inversión del sujeto pasivo	806
3.9.1. Normativa comunitaria y regulación interna	806
3.9.2. Delimitación del ámbito objetivo del supuesto de inversión del sujeto pasivo	807
3.9.3. Condiciones subjetivas y objetivas requeridas para aplicar la regla de inversión en relación con teléfonos y aparatos electrónicos	807
3.9.4. Condiciones formales requeridas para aplicar la regla de inversión en relación con teléfonos móviles y aparatos electrónicos	808
3.9.5. Facturación	809
3.10. Incorrecta aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo: responsabilidad del artículo 87.uno e infracción del artículo 170.dos	809

3.11. Obligaciones formales	811
3.11.1. Liquidación del impuesto en los supuestos de inversión del sujeto pasivo	811
3.11.2. Documentos que justifican el derecho a la deducción. No emisión de autofactura	812
3.11.3. Consignación en la autoliquidación y contenido de las facturas emitidas	812
3.12. Consideración de sujetos establecidos conforme al artículo 84.dos de la Ley del IVA	814
3.12.1. Condición de empresario o profesional establecido	814
3.12.2. Intervención del establecimiento permanente en la operación	815
3.13. Consideración de sujetos pasivos establecidos conforme a los artículos 53 y 54 del Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011	816
3.13.1. Regla general	816
3.13.2. Delimitación de establecimiento permanente a los efectos de la regla prevista en el artículo 84.dos de la Ley del IVA (art. 192 bis de la Directiva 2006/112/CE)	818
3.13.3. Grado de participación del establecimiento a efectos de delimitar la aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo	818
3.13.3.1. Utilización de los medios técnicos y humanos del establecimiento permanente. Delimitación positiva	818
3.13.3.2. Utilización de los medios técnicos y humanos a los efectos de determinar el grado de participación. Delimitación negativa	819
3.13.3.3. Presunción de participación del establecimiento permanente	820
3.13.3.4. Operaciones realizadas en el Estado miembro en el que radique la sede de la actividad económica del sujeto pasivo	821
4. Otras reglas especiales	821
4.1. Personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales	821
4.2. Las entidades carentes de personalidad	823
4.2.1. Los entes personificados como sujetos pasivos del IVA	823
4.2.2. Especial referencia a las comunidades de bienes	823
4.2.3. La sociedad ganancial como sujeto pasivo	825
4.2.4. Otros supuestos	826
4.3. El sujeto pasivo en los procedimientos administrativos y judiciales de ejecución forzosa	827
4.3.1. Atribución al adjudicatario de las facultades del sujeto pasivo	827
4.3.2. Condiciones para el ejercicio de las facultades atribuidas al adjudicatario	828
5. Responsables del impuesto	830
5.1. Delimitación normativa	830
5.2. Responsabilidad solidaria	830
5.2.1. Destinatarios que eluden la correcta repercusión	830
5.2.2. Doctrina administrativa	834
5.3. Responsabilidad subsidiaria. Artículo 87.cinco	834
5.3.1. Delimitación normativa	834
5.3.2. Responsable	835
5.3.3. Presunción de conocimiento del destinatario de la falta de declaración de la operación. Su vinculación al precio de la operación	835
5.3.4. Naturaleza y extensión o alcance de la responsabilidad	836
5.3.5. Procedimiento para exigir la responsabilidad subsidiaria	836
5.3.6. La jurisprudencia del TJUE	837

6. Repercusión del impuesto	838
6.1. Configuración y finalidad de la repercusión	838
6.1.1. Repercusión: derecho y obligación del sujeto pasivo	838
6.1.2. Deudor frente a la Hacienda pública del repercutidor, con independencia de su condición y de la operación realizada	838
6.2. Obligación de repercutir	839
6.2.1. Delimitación de esta obligación	839
6.2.2. Independencia de la repercusión y de la obligación de pago y declaración del IVA devengado	841
6.2.3. Algunos supuestos concretos	841
6.2.3.1. Costas judiciales	841
6.2.3.2. Tasa de seguridad aeroportuaria	842
6.2.3.3. Traspaso de locales	842
6.3. Repercusión a la Administración pública. La contratación administrativa	843
6.3.1. Repercusión	843
6.3.2. Ámbito objetivo de aplicación de la regla específica de repercusión a las Administraciones públicas	844
6.3.3. Tipo impositivo	845
6.3.4. Expropiaciones	845
6.3.5. Adquisiciones de bienes por las Administraciones públicas en otros Estados	846
6.4. Requisitos de la repercusión	846
6.4.1. Requisitos formales	846
6.4.2. Requisitos temporales	847
6.4.3. Cuadro-resumen sobre el plazo para efectuar la repercusión	850
6.4.4. Cuadro-resumen sobre el plazo para emitir factura	851
6.5. La repercusión en los regímenes especiales del IVA	851
6.5.1. Análisis de la repercusión en los regímenes especiales	851
6.5.2. Cuadro-resumen sobre repercusión y regímenes especiales	852
7. Rectificación de la repercusión	853
7.1. Motivos de rectificación	853
7.2. Ausencia de repercusión	855
7.3. Excepciones a la posibilidad de modificar las cuotas repercutidas	856
7.4. Ingreso o devolución de las cuotas rectificadas	859
7.4.1. Obligaciones formales	860
7.4.2. Supuestos: aumento de las cuotas repercutidas	861
7.4.3. Supuestos: reducción de las cuotas repercutidas	863
7.4.4. Supuestos: el ejercicio de la acción de reintegración concursal u otras de impugnación en el seno de concurso de acreedores y la rectificación de cuotas repercutidas ..	866
7.4.5. Cuadro-resumen sobre el plazo para efectuar la rectificación de la repercusión	871
8. Controversias en materia de repercusión del IVA	871
8.1. Naturaleza de la controversia	871

8.2. El procedimiento económico-administrativo y las actuaciones de repercusión	873
8.2.1. Competencia, plazo de interposición y cuantía	873
8.2.2. Procedimiento	874
8.2.3. Terminación y ejecución	874
 Capítulo 9. Operaciones intracomunitarias: entregas y adquisiciones intracomunitarias de bienes. Hecho imponible. Regímenes particulares	877
1. Operaciones intracomunitarias de bienes. Hecho imponible	877
1.1. Introducción: régimen transitorio en el intercambio de bienes en la UE	877
1.1.1. Finalidad del establecimiento de un régimen transitorio	877
1.1.2. Previsión de esta transitoriedad en la Directiva 2006/112/CE	878
1.1.3. Previsiones sobre el régimen aplicable a las operaciones intracomunitarias de bienes	879
1.2. La tributación de las operaciones intracomunitarias de bienes	879
1.2.1. Ámbito subjetivo del régimen transitorio	879
1.2.2. Ámbito objetivo. Operaciones que comprende	880
1.2.3. Tributación del régimen transitorio	880
1.2.4. Regulación comunitaria	881
1.2.5. Ámbito espacial de las operaciones intracomunitarias de bienes. Especial referencia al Reino Unido	882
1.2.6. Cuadro-resumen sobre el comercio intracomunitario e internacional de bienes	883
2. Entregas intracomunitarias de bienes	884
2.1. Concepto de entregas intracomunitarias de bienes	884
2.1.1. Entrega interior en el territorio de aplicación del impuesto	884
2.1.2. Tributación de las entregas intracomunitarias de bienes	886
2.1.3. Salida de los bienes desde los regímenes especiales aduaneros	888
2.2. Operaciones asimiladas a las entregas: las transferencias de bienes intracomunitarias	888
2.2.1. Regulación comunitaria	888
2.2.2. Concepto de transferencia de bienes intracomunitaria	889
2.2.3. Exclusiones al concepto de transferencias intracomunitarias de bienes: entregas excluidas del artículo 9.3.º de la Ley del IVA	891
2.2.3.1. Letra a) del artículo 9.3.º	891
2.2.3.2. Letra b) del artículo 9.3.º	892
2.2.3.3. Letra c) del artículo 9.3.º	892
2.2.3.4. Letra f) del artículo 9.3.º	893
2.2.3.5. Letra g) del artículo 9.3.º	894
2.2.3.6. Letra h) del artículo 9.3.º	894
2.2.4. Exclusiones al concepto de transferencias intracomunitarias de bienes: ejecuciones de obra intracomunitarias del artículo 9.3.º, letras d) y e)	895
2.2.5. Exclusiones del concepto de transferencia de bienes intracomunitaria: incumplimiento de las condiciones del artículo 9.3.º	897
2.2.6. Obligaciones formales en relación con las transferencias de bienes intracomunitarias y las operaciones excluidas del concepto del artículo 9.3.º	897

2.3. Acuerdos de ventas de bienes en consignación o acuerdos sobre existencias de reserva (art. 9 bis de la LIVA)	898
2.3.1. Regulación, finalidad y situación a la que se refieren los acuerdos	898
2.3.2. Exclusión del ámbito de las transferencias del artículo 9.3.º de la Ley del IVA	900
2.3.3. Delimitación conceptual positiva de «acuerdo de ventas de bienes en consignación» o «acuerdo sobre existencias de reserva»	900
2.3.4. Tributación de la operación	903
2.3.4.1. Regla general	904
2.3.4.2. Regla especial	904
2.3.5. Delimitación negativa de los acuerdos de ventas de bienes en consignación	905
2.3.6. Devengo en las operaciones de acuerdos de ventas de bienes en consignación	908
2.3.7. Cuadros-resúmenes sobre transferencias intracomunitarias de bienes y acuerdos de ventas de bienes en consignación	908
2.3.8. Obligaciones formales relacionadas con las transferencias intracomunitarias de bienes y los acuerdos de ventas de bienes en consignación	909
2.3.8.1. Libro-registro de determinadas operaciones intracomunitarias (art. 66 del RIVA)	909
2.3.8.2. Declaración recapitulativa (arts. 79 a 81 del RIVA)	910
2.3.8.3. Cuadro-resumen del libro-registro de determinadas operaciones intracomunitarias	911
2.3.8.4. Número de identificación a efectos de IVA	911
3. Las adquisiciones intracomunitarias de bienes	912
3.1. El hecho imponible	912
3.1.1. Delimitación normativa	912
3.1.2. Concepto de adquisiciones intracomunitarias de bienes	913
3.2. Examen de los requisitos del hecho imponible	913
3.2.1. Obtención del poder de disposición	913
3.2.2. Las adquisiciones intracomunitarias de bienes se identifican con bienes corporales ..	914
3.2.3. Expedición o transporte desde otro Estado miembro	914
3.2.4. Condición del adquirente. Regulación	918
3.2.5. Condición del adquirente. Empresarios o profesionales	918
3.2.6. Condición del adquirente. Entidades jurídicas que no actúan como empresarios o profesionales	920
3.2.7. Condición del adquirente. Adquirentes del artículo 14 de la Ley del IVA	921
3.2.8. Condición del adquirente. Adquirentes del artículo 13.2.ª de la Ley del IVA	921
3.2.9. Condición de la persona que realiza la entrega	921
3.3. Adquisiciones intracomunitarias de bienes y acuerdos de ventas de bienes en consignación	922
3.4. Operaciones no comprendidas en el concepto de adquisiciones intracomunitarias de bienes ...	923
3.4.1. Régimen de franquicia	923
3.4.2. Bienes que hayan tributado por el régimen de bienes usados en el Estado miembro de origen	924
3.4.3. Entregas que han de ser objeto de instalación o montaje	925
3.4.4. Ventas a distancia intracomunitarias de bienes	926
3.4.5. Entregas de bienes objeto de los impuestos especiales	926

3.4.6. Operaciones asimiladas a las exportaciones	927
3.4.7. Entregas de gas y de electricidad	927
3.5. Sistema de tributación general de las adquisiciones intracomunitarias de bienes	928
3.5.1. Tributación	928
3.5.2. Cuadro-resumen general sobre las obligaciones formales en adquisiciones intracomunitarias de bienes	929
4. Operaciones asimiladas a las adquisiciones intracomunitarias de bienes	930
4.1. Afectación de bienes por un empresario (transferencias intracomunitarias)	930
4.1.1. Concepto y tributación	930
4.1.2. Operaciones excluidas	932
4.2. Afectación de bienes a la OTAN	932
4.3. Adquisiciones residuales	933
5. Regímenes particulares en las operaciones intracomunitarias de bienes	934
5.1. Introducción	934
5.2. Personas con régimen especial (PERES)	934
5.2.1. Consideraciones generales	934
5.2.2. Ámbito subjetivo: personas o entidades incluidas	935
5.2.3. Características del régimen	937
5.2.4. Límites	938
5.2.5. Operaciones excluidas de este régimen de tributación	939
5.2.6. Opción por tributar en destino	940
5.2.7. Cuadro-resumen sobre exclusión u opción por tributar en el régimen general de adquisiciones intracomunitarias de bienes	941
5.2.8. Personas en régimen especial en relación con las entregas intracomunitarias de bienes	941
5.2.9. Límites cuantitativos fijados por los Estados miembros	942
5.3. Régimen de los medios de transporte nuevos	943
5.3.1. Finalidad de este régimen de tributación	943
5.3.2. Adquisiciones intracomunitarias de bienes de medios de transporte nuevos: ámbito subjetivo	943
5.3.3. Adquisiciones intracomunitarias de bienes de medios de transporte nuevos: ámbito objetivo y requisitos técnicos	944
5.3.4. Adquisiciones intracomunitarias de bienes de medios de transporte nuevos: condiciones materiales. Consideración de «nuevos»	946
5.3.5. Adquisiciones intracomunitarias de medios de transporte nuevos: obligaciones formales y materiales	947
5.3.6. Entregas intracomunitarias de bienes de medios de transporte nuevos	947
5.3.7. Supuestos excluidos. Operaciones que no dan lugar a adquisiciones intracomunitarias de bienes o a entregas intracomunitarias de bienes	950
5.3.8. Cuadro-resumen sobre medios de transporte nuevos y operaciones intracomunitarias	952
5.4. Ventas a distancia intracomunitarias de bienes: aspectos generales	952
5.4.1. Regulación comunitaria. Finalidad	952
5.4.2. Características esenciales de las ventas a distancia intracomunitarias de bienes	953

5.5. Ventas a distancia intracomunitarias de bienes efectuadas por empresarios o profesionales desde otros estados miembros con destino al territorio de aplicación del impuesto	954
5.5.1. Ámbito subjetivo	954
5.5.2. Ámbito objetivo	955
5.5.3. Expedición o transporte de los bienes	956
5.5.4. Aspectos cuantitativos	957
5.5.5. Opción por la tributación en destino (territorio donde llegan los bienes o donde estén localizados los destinatarios de los servicios TRE)	959
5.5.6. Obligaciones formales de los proveedores (y prestadores de servicios TRE)	960
5.5.7. Bienes sujetos a impuestos especiales	961
5.6. Ventas a distancia intracomunitarias de bienes realizadas por empresarios españoles con destino a otros estados miembros	961
5.6.1. Localización de estas operaciones	961
5.6.2. Requisitos	962
5.6.3. Obligaciones formales y materiales	964
5.7. Cuadro-resumen sobre ventas a distancia	965
6. Las operaciones intracomunitarias efectuadas a través de comisionistas	966
6.1. Comisionista que actúa en nombre y por cuenta ajena	966
6.2. Comisionista que actúa en nombre propio	967
Capítulo 10. Operaciones intracomunitarias: exenciones, lugar de realización, devengo, base imponible y sujeto pasivo	971
1. Exenciones en entregas a otros estados miembros	971
1.1. Introducción	971
1.2. Régimen general	971
1.2.1. Regulación normativa	971
1.2.2. Condición del destinatario. Identificación	973
1.2.3. Condición del destinatario: veracidad del NIF suministrado y efectos en caso de ausencia	974
1.2.4. Destinatario persona jurídica con NIF a efectos de IVA	976
1.2.5. NIF a efectos de IVA del destinatario: situación en la que lo ha solicitado y no lo ha obtenido todavía	977
1.2.6. Información en la declaración recapitulativa, modelo 349. Efectos de su incumplimiento y excepciones a esta regla	977
1.2.7. Transporte de los bienes a otro Estado miembro. Requisitos normativos	979
1.2.8. Transporte de los bienes a otro Estado miembro. Criterios interpretativos del TJUE. Doctrina y jurisprudencia nacionales	983
1.3. Medios de transporte nuevos	985
1.4. Las transferencias intracomunitarias	986
1.5. Entregas de bienes en el marco de acuerdos de ventas de bienes en consignación	987
1.6. Naturaleza de la exención aplicable a las entregas intracomunitarias de bienes	987
1.6.1. Operaciones con exención plena	987
1.6.2. Operaciones con exención limitada	988

2. Exenciones en adquisiciones intracomunitarias de bienes	989
2.1. Introducción	989
2.2. Exenciones asimiladas a las entregas interiores	990
2.2.1. Operaciones análogas a las previstas en el artículo 7 de la Ley del IVA	990
2.2.2. Operaciones análogas al artículo 20 de la Ley del IVA	991
2.2.3. Operaciones análogas a las previstas en los artículos 22, 23 y 24 de la Ley del IVA ...	992
2.3. Adquisiciones intracomunitarias de bienes asimiladas a importaciones	992
2.4. Operaciones triangulares intracomunitarias	993
2.4.1. Delimitación de las operaciones triangulares	993
2.4.2. Requisitos que exige la aplicación de la exención	994
2.4.3. Uniformidad en el tratamiento de estas operaciones en la Unión	997
2.5. Adquisiciones por no establecidos	997
3. Lugar de realización	999
3.1. Introducción	999
3.2. Lugar de realización de las entregas intracomunitarias de bienes. Regla general [art. 68.dos.1.º, letra a), de la LIVA]	999
3.3. Lugar de realización de las entregas intracomunitarias de bienes. Entregas sucesivas o en cadena	1000
3.3.1. La doctrina del TJUE sobre entregas sucesivas o en cadena	1000
3.3.2. Lugar de realización de bienes que son objeto de entregas sucesivas, enviados o transportados con destino a otro Estado miembro	1.001
3.3.3. Cuadro-resumen del lugar de realización de las entregas intracomunitarias de bienes	1.005
3.4. Lugar de realización de las adquisiciones intracomunitarias de bienes	1.006
3.4.1. Regla general	1.006
3.4.2. Regla especial: el artículo 71.dos de la Ley del IVA. Delimitación y finalidad	1.007
3.4.3. Regla especial: el artículo 71.dos de la Ley del IVA. Deducción de las cuotas	1.010
3.4.4. Ejercicio de las competencias fiscales por la Administración tributaria española	1.010
4. Lugar de realización de los transportes intracomunitarios de bienes y sus operaciones accesorias	1.011
4.1. Introducción. Delimitación con las entregas intracomunitarias de bienes y adquisiciones intracomunitarias de bienes	1.011
4.2. Lugar de realización de los transportes intracomunitarios de bienes	1.011
4.2.1. Introducción. Precisiones previas	1.011
4.2.2. Normativa interna. Delimitación de transporte intracomunitario de bienes	1.012
4.2.3. Reglas de la localización: destinatario empresario o profesional	1.013
4.2.4. Reglas de localización: destinatario no empresario o profesional	1.015
4.2.5. Independencia del transporte respecto de la tributación de las mercancías	1.016
4.3. Lugar de realización de los servicios accesorios al transporte intracomunitario de bienes	1.017
4.3.1. Destinatario empresario o profesional	1.017
4.3.2. Destinatario no empresario o profesional	1.019
4.4. Lugar de realización de los servicios de mediación en transportes intracomunitarios y servicios accesorios al transporte intracomunitario de bienes	1.019

4.4.1. Destinatario empresario o profesional	1.020
4.4.2. Destinatario no empresario o profesional actuando como tal	1.020
4.5. Cuadro-resumen sobre localización de los servicios relacionados con el transporte intracomunitario	1.020
5. Devengo en operaciones intracomunitarias	1.021
5.1. Régimen jurídico	1.021
5.2. Devengo en entregas intracomunitarias de bienes	1.021
5.2.1. Regla general del devengo en las entregas intracomunitarias de bienes comprendidas en el artículo 25 de la Ley del IVA	1.021
5.2.2. Transferencias de bienes del artículo 9.3.º de la Ley del IVA y entregas de medios de transporte nuevos	1.023
5.2.3. Acuerdos de ventas de bienes en consignación o acuerdos de existencias de reserva	1.024
5.2.4. Suministros de tracto sucesivo o continuado intracomunitarios	1.024
5.2.5. No aplicación de la regla de pagos anticipados a las entregas intracomunitarias de bienes	1.026
5.2.6. Cuadro-resumen sobre el devengo en entregas intracomunitarias de bienes	1.027
5.3. Devengo en adquisiciones intracomunitarias de bienes	1.027
5.3.1. Devengo en la normativa comunitaria e interna	1.027
5.3.2. Regla general del devengo en adquisiciones intracomunitarias de bienes	1.028
5.3.3. Devengo en transferencias intracomunitarias	1.029
5.3.4. Reglas especiales: pagos anticipados	1.029
6. Base imponible en adquisiciones intracomunitarias de bienes	1.030
6.1. Regla general	1.030
6.2. Reglas especiales (art. 71.dos)	1.033
7. Sujetos pasivos en las operaciones intracomunitarias	1.033
7.1. Sujetos pasivos en las entregas intracomunitarias de bienes	1.033
7.2. Sujetos pasivos en las adquisiciones intracomunitarias de bienes	1.034
7.2.1. Reglas relativas a los sujetos pasivos	1.034
7.2.2. Supuestos de responsabilidad	1.035
8. Identificación de los sujetos pasivos que realizan operaciones intracomunitarias	1.037
8.1. Identificación. NIF a efectos del IVA	1.037
8.1.1. Establecimiento de condiciones que den seguridad a las relaciones entre empresarios de la Unión. Normativa de la Unión	1.037
8.1.2. Normativa reguladora interna	1.038
8.1.3. Composición del NIF a efectos del IVA en los Estados miembros de la UE	1.038
8.2. Obligación de los sujetos pasivos de comunicar el NIF a efectos del IVA	1.038
8.2.1. Finalidad de obtener un número de identificación	1.038
8.2.2. Regla general. Obligación de suministrar el NIF a efectos del IVA	1.039
8.2.3. Sujetos pasivos del artículo 14 de la Ley del IVA	1.041
8.2.4. Cuadros-resumen sobre sujetos obligados a obtener NIF a efectos del IVA	1.042