

CIRCULAR 26/2023 • FISCAL

17 DE NOVIEMBRE DE 2023

EL DEVENGO DEL IVA

Estimados señores:

Una de las claves más importantes del del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) es su devengo, ya que es el momento en que se entiende realizada la operación sujeta al impuesto y el que determina la normativa aplicable a efectos de sujeción, tipos impositivos, exenciones, etc. De este modo, el correcto entendimiento del devengo del IVA es esencial para cumplir con las obligaciones tributarias y contables.

A continuación, presentamos información clave sobre cuándo se debe repercutir el IVA y cómo se determina este proceso.

1. Devengo del IVA.

El devengo del IVA es el momento en que se considera que una operación sujeta al impuesto se ha realizado. Este concepto es fundamental porque determina cuándo una empresa debe repercutir el IVA en sus facturas y cuándo debe declararlo a las autoridades fiscales. Es importante tener en cuenta que el devengo del IVA no siempre coincide con el momento del pago. Con carácter general, el impuesto se devenga en el momento en que se entrega un bien o se completa un servicio, independientemente de cuándo se efectúe el cobro.

2. Casos genéricos de devengo del IVA

Para determinar cuándo se devenga el IVA, principalmente debemos diferenciar cuando nos encontramos ante una entrega de bienes o prestación de servicios:

- **Entregas de bienes:** el IVA se devenga cuando el bien se pone a disposición del cliente. Esto significa que la empresa debe repercutir el IVA en la factura en el momento en que el cliente obtiene el control efectivo sobre el bien. Esto puede ocurrir incluso si el pago se realiza en un momento posterior.

Por ejemplo, en una venta a plazos, el IVA se devenga cuando se entrega el bien, aunque los pagos se realicen en el futuro.

- **Prestaciones de servicios:** el IVA se devenga una vez que se completa la prestación del servicio. Esto significa que la empresa debe repercutir el IVA en la factura una vez que haya finalizado el servicio.

En algunos casos, como los servicios legales mencionados en el ejemplo, el devengo puede ocurrir al concluir un procedimiento o servicio específico.

Ahora bien, también deben tenerse en cuenta otros casos en los que el devengo del impuesto se produce en momentos distintos de los anteriormente mencionados:

- **Ejecuciones de Obra:** el devengo en este caso depende de quién sea el destinatario:
 - Si la obra se realiza para otro empresario, el IVA se devenga cuando los bienes se entregan al cliente.
 - Si el destinatario es una Administración pública, el devengo se produce cuando la Administración pública confirme la recepción de la obra.

Esto puede afectar la forma en que se registra y declara el IVA.

- **Comisiones de Venta:** el momento del devengo depende de si el comisionista actúa en nombre propio. Si es así, el IVA se devenga cuando el comisionista entrega los bienes al cliente. Esto es importante para determinar cuándo se debe repercutir el IVA en este tipo de transacciones.
- **Autoconsumo:** el IVA se devenga en las operaciones de autoconsumo cuando se realizan. Esto significa que cuando una empresa consume sus propios bienes o servicios, debe calcular y pagar el IVA correspondiente en el momento en que ocurre el autoconsumo.
- **Operaciones de Tracto Sucesivo:** en estas operaciones, como arrendamientos o suministros continuados, el devengo se produce cuando se exige el pago de cada parte del precio. Esto significa que el IVA se devenga cada vez que se debe pagar una porción del precio, incluso si no se ha efectuado el pago completo.

3. Devengo en Adquisiciones Intracomunitarias e Importaciones

En relación con las reglas de devengo aplicadas a las operaciones internacionales debemos distinguir en función de si estamos ante:

- **Adquisiciones Intracomunitarias:** el devengo del Impuesto se producirá el día 15 del mes siguiente a aquél en el que se inicie la expedición o el transporte de

los bienes con destino al adquirente. No obstante, si con anterioridad a la citada fecha se hubiera expedido factura por dichas operaciones, el devengo tendrá lugar en la fecha de expedición de la misma. Esta regla es importante para las empresas que realizan transacciones comerciales en el ámbito de la Unión Europea.

Desde 1 de marzo de 2020, para las adquisiciones intracomunitarias de bienes realizadas en el marco de un acuerdo de venta de bienes en consigna, se aplican las normas relativas a las entregas intracomunitarias de bienes correlativas.

No se produce el devengo cuando se realicen los pagos anticipados anteriores a las adquisiciones.

- **Importaciones:** el devengo del IVA se produce cuando hubiera tenido lugar el devengo de los derechos de importación que, según el Código Aduanero, se devengan en el momento de la presentación y aceptación de la declaración aduanera. En el caso de abandono del régimen de depósito distinto del aduanero, se devenga cuando se abandone el régimen. Por su parte, en las operaciones asimiladas a las importaciones, cuando tengan lugar las circunstancias que determinan su realización.

4. Ejemplos de aplicación del criterio del devengo

Analizamos varios ejemplos que ilustran cómo se aplica el devengo del IVA en diferentes tipos de operaciones:

- **Venta de Productos Electrónicos:**

Supongamos que una tienda en línea vende una computadora portátil a un cliente y envía el producto por mensajería. El devengo del IVA en esta operación ocurrirá en el momento en que la tienda entregue la computadora al cliente, incluso si el cliente paga en línea y recibe la factura de inmediato.

- **Servicios de Consultoría:**

Imagina que una empresa de consultoría presta servicios de asesoramiento durante tres meses a otra empresa. El devengo del IVA en este caso se producirá al finalizar los tres meses de asesoramiento, cuando se complete la prestación del servicio. La empresa de consultoría deberá emitir la factura correspondiente en ese momento.

- **Compraventa de una vivienda:**

El devengo del IVA en la entrega se produce, como regla general, en el momento de la puesta en poder y posesión del adquirente de la vivienda. Si se hubiese otorgado escritura pública, la puesta en poder y posesión se entiende realizada en el momento de su otorgamiento. Cuando de la misma escritura resulta o se deduce claramente un momento distinto de entrega de la vivienda al cliente, en ese caso el devengo se producirá en el momento en que efectivamente tenga lugar dicha entrega.

- **Venta de Productos en Consigna:**

Supongamos que una tienda de ropa envía sus productos a otra tienda para vender en consigna. El devengo del IVA en las ventas de estos productos en consigna se producirá en el momento en que el comprador final adquiera la ropa de la tienda donde se encuentran los productos. El vendedor de la tienda en consigna deberá repercutir el IVA en ese momento.

- **Arrendamiento de Locales Comerciales:**

En un contrato de arrendamiento de un local comercial en el que se establece que el alquiler se paga al final del período de arrendamiento, el devengo del IVA se producirá a medida que se vayan pagando los alquileres mensuales. Cada vez que el arrendatario pague una mensualidad, se devengará una porción del IVA correspondiente.

- **Importación de Equipos de Tecnología:**

Cuando una empresa importa equipos de tecnología desde otro país, el devengo del IVA ocurrirá cuando se realice el proceso de importación. Esto generalmente se relaciona con el momento en que se presenta la declaración aduanera y se acepta en la aduana.

Estos ejemplos muestran cómo el devengo del IVA puede variar según el tipo de operación y las circunstancias específicas de cada transacción. Es fundamental comprender cuándo se produce el devengo para calcular y declarar correctamente el IVA en cada caso. Además, estas pautas resultan esenciales para expedir facturas y declarar el IVA correctamente

Como de costumbre, quedamos a su disposición para aclarar o ampliar cualquiera de los puntos comentados con anterioridad.

Sin otro particular y aprovechando la ocasión para saludarles.



www.varona.es

VARONA ASESORES, S.L.P. – C/ Pascual y Genís 17-1 Valencia 46002
Tel.: (+34) 96 337 43 65 // varona@varona.es