

# SABERES

Revista de estudios jurídicos, económicos y sociales

VOLUMEN 4 ~ AÑO 2006

Separata



## SÍNTESIS DE LOS ELEMENTOS BÁSICOS DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

David Carrión Morillo



UNIVERSIDAD ALFONSO X EL SABIO  
Facultad de Estudios Sociales  
Villanueva de la Cañada

© David Carrión Morillo

© Universidad Alfonso X el Sabio  
Avda. de la Universidad,1  
28691 Villanueva de la Cañada (Madrid, España)

*Saberes*, vol. 4, 2006

ISSN: 1695-6311

No está permitida la reproducción total o parcial de este artículo ni su almacenamiento o transmisión, ya sea electrónico, químico, mecánico, por fotocopia u otros métodos, sin permiso previo por escrito de los titulares de los derechos.

# SÍNTESIS DE LOS ELEMENTOS BÁSICOS DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

David Carrión Morillo\*

**RESUMEN:** El Impuesto sobre el Valor Añadido, desde su implantación en España, ha demostrado ser uno de los pilares del sistema tributario. En este artículo, que es un ejercicio de síntesis, se procede a esbozar esquemáticamente los elementos esenciales del impuesto indirecto de mayor importancia en nuestro país.

**PALABRAS CLAVE:** IVA, entrega de bienes, prestación de servicios.

**SUMARIO:** 1. Introducción. 2. Naturaleza y Hecho Imponible. 2.1. Concepto. 2.2. Características. 2.3. Hecho Imponible. 3. Exenciones. 4. Devengo. 5. Base Imponible. 6. Sujetos Pasivos y Repercusión del Impuesto. 7. Tipos Impositivos. 8. Deducciones.

## 1. Introducción

El Impuesto sobre el Valor Añadido sobresale en el cuadro de impuestos que existe en España. En el presente estudio se plasma la síntesis de sus elementos esenciales, por tanto, se renuncia,

---

\* Doctor en Derecho. Abogado en Ejercicio. Profesor de la Universidad Alfonso X el Sabio.

prácticamente, a ir más allá de lo que establece la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA; igualmente, se renuncia también a cualquier comentario, en aras de recalcar exclusivamente el conocimiento básico e imprescindible de este impuesto. Por todo ello, se ha decidido evitar notas a pie de página y cualquier explicación añadida. Asimismo, el artículo se centra en los supuestos más corrientes que son gravados mediante el IVA, descartando otros como las importaciones o la regla de prorrata.

## **2. Naturaleza y Hecho Imponible**

### **2.1 Concepto**

El Impuesto sobre el Valor Añadido es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo y grava las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales, las adquisiciones intracomunitarias y las importaciones de bienes.

El IVA está regulado en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA, y en el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del IVA.

### **2.2 Características**

a) Indirecto. b) Plurifásico. c) Real. d) General.

El impuesto se aplicará en el territorio peninsular español y las islas Baleares.

No se aplicará en los siguientes territorios:

- a) Canarias. b) Ceuta. c) Melilla.

### **2.3 Hecho Imponible**

En las operaciones interiores, el hecho imponible está constituido por las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional. Asimismo, también se incluye el autoconsumo de bienes o servicios prestados por empresarios o profesionales.

Las operaciones sujetas a este impuesto no estarán sujetas al impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados, salvo las entregas y arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute que recaigan sobre los mismos cuando estén exentos del impuesto.

### **3. Exenciones**

La existencia de exenciones en el IVA supone una perturbación en el mecanismo de funcionamiento del tributo. Las características generales son:

- La exención consiste en no repercutir IVA en la entrega de bien o prestación de servicios.
- Pueden darse en cualquier fase del proceso de venta.



## **EXENCIONES EN OPERACIONES INTERIORES**

Están reguladas en el artículo 20 de la Ley del IVA:

Uno. Estarán exentas las siguientes operaciones:

1. Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas por los servicios públicos postales.

La exención no se extiende a los transportes de pasajeros ni a las telecomunicaciones.

2. Las prestaciones de servicios de hospitalización o asistencia sanitaria y las demás relacionadas directamente con las mismas realizadas por entidades de Derecho público o por entidades o establecimientos privados en régimen de precios autorizados o comunicados.

Se considerarán directamente relacionados con las de hospitalización y asistencia sanitaria las prestaciones de servicios de alimentación, alojamiento, quirófano, suministro de medicamentos y material sanitario y otros análogos prestados por clínicas, laboratorios, sanatorios y demás establecimientos de hospitalización y asistencia sanitaria.

3. La asistencia a personas físicas por profesionales médicos o sanitarios, cualquiera que sea la persona destinataria de dichos servicios.

La exención comprende las prestaciones de asistencia médica, quirúrgica y sanitaria, relativas al diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades, incluso las de análisis clínicos y exploraciones radiológicas.

4. Las entregas de sangre, plasma sanguíneo y demás fluidos, tejidos y otros elementos del cuerpo humano efectuadas para fines médicos o de investigación o para su procesamiento con

idénticos fines.

5. Las prestaciones de servicios realizadas en el ámbito de sus respectivas profesiones por estomatólogos, odontólogos, mecánicos dentistas y protésicos dentales, así como la entrega, reparación y colocación de prótesis dentales y ortopedias maxilares realizadas por los mismos, cualquiera que sea la persona a cuyo cargo se realicen dichas operaciones.

6. Los servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades autónomas, incluidas las Agrupaciones de Interés Económico, constituidas exclusivamente por personas que ejerzan esencialmente una actividad exenta o no sujeta al impuesto cuando concurren las siguientes condiciones:

a. Que tales servicios se utilicen directa y exclusivamente en dicha actividad y sean necesarios para el ejercicio de la misma.

b. Que los miembros se limiten a reembolsar la parte que les corresponda en los gastos hechos en común.

c. Que se reconozca previamente el derecho de los sujetos pasivos a la exención en la forma que se determine reglamentariamente.

La exención no alcanza a los servicios prestados por sociedades mercantiles.

7. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios que, para el cumplimiento de sus fines específicos, realice la Seguridad Social, directamente o a través de sus entidades gestoras o colaboradoras.

Sólo será aplicable esta exención en los casos en que quienes realicen tales operaciones no perciban contraprestación alguna de los adquirentes de los bienes o de los destinatarios de los servicios, distinta de las cotizaciones efectuadas a la Seguridad Social.

La exención no se extiende a las entregas de medicamentos o de material sanitario realizadas por cuenta de la Seguridad Social.

8. Las prestaciones de servicios de asistencia social que se

indican a continuación efectuadas por entidades de Derecho público o entidades o establecimientos privados de carácter social:

- a. Protección de la infancia y de la juventud.
- b. Asistencia a la tercera edad.
- c. Educación especial y asistencia a personas con minusvalía.
- d. Asistencia a minorías étnicas.
- e. Asistencia a refugiados y asilados.
- f. Asistencia a transeúntes.
- g. Asistencia a personas con cargas familiares no compartidas.
- h. Acción social comunitaria y familiar.
- i. Asistencia a exreclusos.
- j. Reinserción social y prevención de la delincuencia.
- k. Asistencia a alcohólicos y toxicómanos.

La exención comprende la prestación de los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios de los anteriores prestados por dichos establecimientos o entidades, con medios propios o ajenos.

l. Cooperación para el desarrollo.

9. La educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, la enseñanza escolar, universitaria y de postgraduados, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional, realizadas por entidades de derecho público o entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichas actividades.

La exención no comprenderá las siguientes operaciones:

- a. Los servicios relativos a la práctica del deporte, prestados por empresas distintas de los centros docentes.
  - b. Las de alojamiento y alimentación prestadas por Colegios Mayores o Menores y residencias de estudiantes.
  - c. Las efectuadas por escuelas de conductores de vehículos.
  - d. Las entregas de bienes efectuadas a título oneroso.
10. Las clases a título particular prestadas por personas físicas



sobre materias incluidas en los planes de estudios de cualquiera de los niveles y grados del sistema educativo.

11. Las cesiones de personal realizadas en el cumplimiento de sus fines, por entidades religiosas inscritas en el Registro correspondiente del Ministerio de Justicia, para el desarrollo de las siguientes actividades:

a. Hospitalización, asistencia sanitaria y demás directamente relacionadas con las mismas.

b. Las de asistencia social.

c. Educación, enseñanza, formación y reciclaje profesional.

12. Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por los Colegios profesionales, las Cámaras Oficiales, las Organizaciones patronales y las Federaciones.

El disfrute de esta exención requerirá su previo reconocimiento por el órgano competente de la Administración tributaria, a condición de que no sea susceptible de producir distorsiones de competencia, según el procedimiento que reglamentariamente se fije.

13. Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, cualquiera que sea la persona o entidad a cuyo cargo se realice la prestación, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y sean prestados por las siguientes personas o entidades:

a. Entidades de derecho público.

b. Federaciones deportivas.

c. Comité Olímpico Español.

d. Comité Paralímpico Español.

e. Entidades o establecimientos deportivos privados de carácter social.

La exención no se extiende a los espectáculos deportivos.

14. Las prestaciones de servicios que a continuación se relacionan efectuadas por entidades de Derecho público o por

entidades o establecimientos culturales privados de carácter social:

- a. Las propias de bibliotecas, archivos y centros de documentación.
- b. Las visitas a museos, galerías de arte, pinacotecas, monumentos, lugares históricos, jardines botánicos, parques zoológicos y parques naturales y otros espacios naturales protegidos de características similares.
- c. Las representaciones teatrales, musicales, coreográficas, audiovisuales y cinematográficas.
- d. La organización de exposiciones y manifestaciones similares.

15. El transporte de enfermos o heridos en ambulancias o vehículos especialmente adaptados para ello.

16. Las operaciones de seguro, reaseguro y capitalización, así como las prestaciones de servicios relativas a las mismas realizadas por agentes, subagentes, corredores y demás intermediarios de seguros y reaseguros.

17. Las entregas de sellos de Correos y efectos timbrados de curso legal en España por importe no superior a su valor facial.

La exención no se extiende a los servicios de expedición de los referidos bienes prestados en nombre y por cuenta de terceros.

18. Las siguientes operaciones financieras:

- a. Los depósitos en efectivo en sus diversas formas, incluidos los servicios de cobro o pago prestados por el depositario en favor del depositante.

La exención no se extiende a los servicios de gestión de cobro de créditos, letras de cambio, recibos y otros documentos.

No se considerarán de gestión de cobro las operaciones de abono en cuenta de cheques o talones.

- b. La transmisión de depósitos en efectivo, incluso mediante certificados de depósito o títulos que cumplan análoga función.

- c. La concesión de créditos y préstamos en dinero.

- d. Las demás operaciones, incluida la gestión, relativas a

préstamos o créditos efectuadas por quienes los concedieron en todo o en parte.

En todo caso, estarán exentas las operaciones de permuta financiera.

e. La transmisión de préstamos o créditos.

f. La prestación de fianzas, avales, cauciones y demás garantías reales o personales, así como la emisión, aviso, confirmación y demás operaciones relativas a los créditos documentarios.

La exención se extiende a la gestión de garantías de préstamos o créditos efectuadas por quienes concedieron los préstamos o créditos garantizados o las propias garantías, pero no a la realizada por terceros.

g. La transmisión de garantías.

h. Las operaciones relativas a transferencias, giros, cheques, libranzas, pagarés, letras de cambio, tarjetas de pago o de crédito y otras órdenes de pago.

No se incluye en la exención el servicio de cobro de letras de cambio o demás documentos que se hayan recibido en gestión de cobro.

i. La transmisión de los efectos y órdenes de pago a que se refiere la letra anterior, incluso la transmisión de efectos descontados.

No se incluye en la exención la cesión de efectos en comisión de cobranza.

j. Las operaciones de compra, venta o cambio y servicios análogos que tengan por objeto divisas, billetes de banco y monedas que sean medios legales de pago, a excepción de las monedas y billetes de colección y de las piezas de oro, plata y platino.

k. Los servicios y operaciones, exceptuados el depósito y la gestión, relativos a acciones, participaciones en sociedades, obligaciones y demás valores no mencionados en las letras anteriores de este número, con excepción de los siguientes:

- Los representativos de mercaderías.

- Aquellos cuya posesión asegure de hecho o de derecho la propiedad, el uso o el disfrute exclusivo de la totalidad o parte de un bien inmueble. No tienen esta naturaleza las acciones o las participaciones en sociedades.

l. La transmisión de los valores a que se refiere la letra anterior y los servicios relacionados con ella, incluso por causa de su emisión o amortización, con las mismas excepciones.

m. La mediación en las operaciones exentas descritas en las letras anteriores de este número y en las operaciones de igual naturaleza no realizadas en el ejercicio de actividades empresariales o profesionales.

La exención se extiende a los servicios de mediación en la transmisión o en la colocación en el mercado, de depósitos, de préstamos en efectivo o de valores, realizados por cuenta de sus entidades emisoras, de los titulares de los mismos o de otros intermediarios, incluidos los casos en que medie el aseguramiento de dichas operaciones.

n. La gestión y depósito de las Instituciones de Inversión Colectiva, de las Entidades de Capital-Riesgo gestionadas por sociedades gestoras autorizadas y registradas en los Registros especiales administrativos, de los Fondos de Pensiones, de Regulación del Mercado Hipotecario, de Titulización de Activos y Colectivos de Jubilación, constituidos de acuerdo con su legislación específica.

ñ. Los servicios de intervención prestados por fedatarios públicos, incluidos los Registradores de la Propiedad y Mercantiles, en las operaciones exentas.

19. Las loterías, apuestas y juegos organizados por el Organismo Nacional de Loterías y Apuestas del Estado, la Organización Nacional de Ciegos y por los organismos correspondientes de las Comunidades Autónomas, así como las actividades que constituyan los hechos imposables de la tasa sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias o de la tasa que

grava los juegos de suerte, envite o azar.

20. Las entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables, incluidas las construcciones de cualquier naturaleza en ellos enclavadas, que sean indispensables para el desarrollo de una explotación agraria, y los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.

La exención no se extiende a las entregas de los siguientes terrenos, aunque no tengan la condición de edificables:

- Las de terrenos urbanizados o en curso de urbanización, realizadas por el promotor de la urbanización, excepto los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.

- Las de terrenos en los que se hallen enclavadas edificaciones en curso de construcción o terminadas cuando se transmitan conjuntamente con las mismas y las entregas de dichas edificaciones estén sujetas y no exentas al impuesto. No obstante, estarán exentas las entregas de terrenos no edificables en los que se hallen enclavadas construcciones de carácter agrario indispensables para su explotación y las de terrenos de la misma naturaleza en los que existan construcciones paralizadas, ruinosas o derruidas.

21. Las entregas de terrenos que se realicen como consecuencia de la aportación inicial a las Juntas de Compensación por los propietarios de terrenos comprendidos en polígonos de actuación urbanística y las adjudicaciones de terrenos que se efectúen a los propietarios citados por las propias Juntas en proporción a sus aportaciones.

Esta exención estará condicionada al cumplimiento de los requisitos exigidos por la legislación urbanística.

22. Las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.



23. Los arrendamientos que tengan la consideración de servicios y la constitución y transmisión de derechos reales de goce y disfrute, en algunos casos.

24. Las entregas de bienes que hayan sido utilizados por el transmitente en la realización de operaciones exentas del impuesto.

25. Las entregas de bienes cuya adquisición, afectación o importación o la de sus elementos componentes hubiera determinado la exclusión total del derecho a deducir en favor del transmitente.

26. Los servicios profesionales, incluidos aquellos cuya contraprestación consista en derechos de autor, prestados por artistas plásticos, escritores, colaboradores literarios, gráficos y fotográficos de periódicos y revistas, compositores musicales, autores de obras teatrales y de argumento, adaptación, guión y diálogos de las obras audiovisuales, traductores y adaptadores.

Dos. Las exenciones relativas a los números 20, 21 y 22 podrán ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y tenga derecho a la deducción total del impuesto soportado por las correspondientes adquisiciones.

Se entenderá que el adquirente tiene derecho a la deducción total cuando el porcentaje de deducción provisionalmente aplicable en el año en el que se haya de soportar el impuesto permita su deducción íntegra, incluso en el supuesto de cuotas soportadas con anterioridad al comienzo de la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a actividades empresariales o profesionales.

#### **4. Devengo**

En las entregas de bienes se devenga el impuesto cuando éstos se pongan a disposición del adquirente.

En las prestaciones de servicios el devengo se produce cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas.

#### **5. Base Imponible**

La base imponible está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al impuesto, procedentes del destinatario o de terceras personas. En la base imponible se incluirán los gastos accesorios: comisiones, envases, embalajes, portes, seguros, entre otros. No se incluirán descuentos, indemnizaciones y bonificaciones.

Con carácter general, la base imponible se determinará en régimen de estimación directa.

#### **6. Sujetos Pasivos y Repercusión del Impuesto**

##### **SUJETO PASIVO:**

Son sujetos pasivos los empresarios y profesionales que realicen entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al impuesto.

##### **REPERCUSIÓN DEL IMPUESTO:**



- a) Los sujetos pasivos deben repercutir íntegramente el impuesto.
- b) La repercusión se realiza mediante factura.
- c) La cuota repercutida figura separadamente de la base.

## 7. Tipos Impositivos

**Los tipos impositivos son:**

- TIPO ORDINARIO O GENERAL..... 16%
- TIPO REDUCIDO..... 7%
- TIPO SUPERREDUCIDO..... 4%

### TIPO REDUCIDO

Uno. Las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de los bienes que se indican a continuación:

1. Las sustancias o productos, cualquiera que sea su origen que, por sus características, aplicaciones, componentes, preparación y estado de conservación, sean susceptibles de ser habitual e idóneamente utilizados para la nutrición humana o animal, excepto las bebidas alcohólicas.
2. Los animales, vegetales y los demás productos susceptibles de ser utilizados habitual e idóneamente para la obtención de los productos destinados al consumo humano o animal.
3. Los siguientes bienes cuando por sus características objetivas, envasado, presentación y estado de conservación, sean susceptibles de ser utilizados directa, habitual e idóneamente en la realización de actividades agrícolas, forestales o ganaderas: semillas y materiales de origen exclusivamente animal o vegetal



susceptibles de originar la reproducción de animales o vegetales; fertilizantes, residuos orgánicos, correctores y enmiendas, herbicidas, plaguicidas de uso fitosanitario o ganadero; los plásticos para cultivos en acolchado, en túnel o en invernadero y las bolsas de papel para la protección de las frutas antes de su recolección.

4. Las aguas aptas para la alimentación humana o animal o para el riego, incluso en estado sólido.

5. Los medicamentos para uso animal, así como las sustancias medicinales susceptibles de ser utilizadas habitual e idóneamente en su obtención.

6. Los aparatos y complementos, incluidas las gafas graduadas y las lentillas que, por sus características objetivas, sean susceptibles de destinarse esencial o principalmente a suplir las deficiencias físicas del hombre o de los animales, incluidas las limitativas de su movilidad y comunicación.

Los productos sanitarios, material, equipos o instrumental que, objetivamente considerados, solamente puedan utilizarse para prevenir, diagnosticar, tratar, aliviar o curar enfermedades o dolencias del hombre o de los animales.

No se incluyen los cosméticos ni los productos de higiene personal, a excepción de compresas, tampones y protegeslips.

7. Los edificios o partes de los mismos aptos para su utilización como viviendas, incluidos las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se transmitan conjuntamente.

8. Las flores, las plantas vivas de carácter ornamental, así como las semillas, bulbos, esquejes y otros productos de origen exclusivamente vegetal susceptibles de ser utilizados en su obtención.

Dos. Las prestaciones de servicios siguientes:

1. Los transportes de viajeros y sus equipajes.

2. Los servicios de hostelería, acampamiento y balneario, los de restaurantes y, en general, el suministro de comidas y bebidas para consumir en el acto, incluso si se confeccionan previo encargo del destinatario.
3. Las efectuadas en favor de titulares de explotaciones agrícolas, forestales o ganaderas, necesarias para el desarrollo de las mismas, que se indican a continuación: plantación, siembra, injertado, abonado, cultivo y recolección; embalaje y acondicionamiento de los productos, incluido su secado, limpieza, descascarado, troceado, ensilado, almacenamiento y desinfección de los productos; cría, guarda y engorde de animales; nivelación, explanación o abancalamiento de tierras de cultivo; asistencia técnica; la eliminación de plantas y animales dañinos y la fumigación de plantaciones y terrenos; drenaje; tala, entresaca, astillado y descortezado de árboles y limpieza de bosques; y servicios veterinarios.
4. Los prestados por intérpretes, artistas, directores y técnicos, que sean personas físicas, a los productores de películas cinematográficas susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos y a los organizadores de obras teatrales y musicales.
5. Los servicios de limpieza de vías públicas, parques y jardines públicos.
6. Los servicios de recogida, almacenamiento, transporte, valorización o eliminación de residuos, limpieza de alcantarillados públicos y desratización de los mismos y la recogida o tratamiento de las aguas residuales.
7. La entrada a teatros, circos, espectáculos y festejos taurinos con excepción de las corridas de toros, parques de atracciones y atracciones de feria, conciertos, bibliotecas, museos, parques zoológicos, salas cinematográficas y exposiciones, así como a las demás manifestaciones similares de carácter cultural cuando no estén exentas del Impuesto.
8. Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el

deporte o la educación física.

9. Los servicios funerarios efectuados por las empresas funerarias y los cementerios, y las entregas de bienes relacionados con los mismos efectuadas a quienes sean destinatarios de los mencionados servicios.

10. La asistencia sanitaria, dental y curas termales que no gocen de exención.

11. Los espectáculos deportivos de carácter aficionado.

12. Las exposiciones y ferias de carácter comercial.

13. Los servicios de peluquería.

14. Ejecuciones de obras de albañilería realizadas en edificios o partes de los mismos destinados a viviendas, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a. Que el destinatario sea persona física, no actúe como empresario o profesional y utilice la vivienda a que se refieren las obras para su uso particular.

b. Que la construcción o rehabilitación de la vivienda a que se refieren las obras haya concluido al menos dos años antes del inicio de éstas últimas.

c. Que la persona que realice las obras no aporte materiales para su ejecución o, en el caso de que los aporte, su coste no exceda del 20 % de la base imponible de la operación.

Tres. Las siguientes operaciones:

1. Las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificaciones o partes de las mismas destinadas principalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados.

Se considerarán destinadas principalmente a viviendas, las edificaciones en las que al menos el 50 % de la superficie construida se destine a dicha utilización.

2. Las ventas con instalación de armarios de cocina y de baño y de armarios empotrados que sean realizadas como consecuencia de contratos directamente formalizados con el promotor de la construcción o rehabilitación de dichas edificaciones.

3. Las importaciones o adquisiciones intracomunitarias de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, cualquiera que sea el importador de los mismos, y las entregas de objetos de arte realizadas por sus autores o derecho-habientes o por empresarios o profesionales distintos de los revendedores de objetos de arte cuando tengan derecho a deducir íntegramente el Impuesto soportado por repercusión directa o satisfecho en la adquisición o importación del mismo bien.

### **TIPO SUPERREDUCIDO**

Las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de los bienes que se indican a continuación:

1. Los siguientes productos:

a. El pan común, así como la masa de pan común congelada y el pan común congelado destinados exclusivamente a la elaboración del pan común.

b. Las harinas panificables.

c. Los siguientes tipos de leche producida por cualquier especie animal: natural, certificada, pasteurizada, concentrada, desnatada, esterilizada, UHT, evaporada y en polvo.

d. Los quesos.

e. Los huevos.

f. Las frutas, verduras, hortalizas, legumbres, tubérculos y cereales.

2. Los libros, periódicos y revistas que no contengan única o fundamentalmente publicidad, así como los elementos complementarios que se entreguen conjuntamente con estos

bienes mediante precio único.

3. Los medicamentos para uso humano, así como las sustancias medicinales, formas galénicas y productos intermedios, susceptibles de ser utilizados habitual e idóneamente en su obtención.

4. Los coches de minusválidos y las sillas de ruedas para uso exclusivo de personas con minusvalía.

Los vehículos destinados a ser utilizados como autotaxis o autoturismos especiales para el transporte de personas con minusvalía en silla de ruedas, bien directamente o previa su adaptación.

5. Las prótesis, órtesis e implantes internos para personas con minusvalía.

6. Las viviendas calificadas administrativamente como de protección oficial de régimen especial o de promoción pública, cuando las entregas se efectúen por los promotores de las mismas, incluidos los garajes y anexos situados en el mismo edificio que se transmitan conjuntamente. A estos efectos, el número de plazas de garaje no podrá exceder de dos unidades.

## **8. Deducciones**

En el IVA se deducen de las cuotas repercutidas o devengadas en cada período, las cuotas soportadas que sean deducibles, siendo el resultado el importe del IVA a ingresar o devolver.

El ejercicio de la deducción se efectuará de acuerdo con las siguientes normas:

- a) Las cuotas soportadas en cada período se deducirán de las devengadas durante el mismo período, en las declaraciones-liquidaciones presentadas.
- b) La deducción se efectuará según el destino previsible de los bienes y servicios adquiridos.
- c) Serán deducibles en el momento en que se reciba la factura.
- d) El derecho a la deducción, normalmente, se usa al efectuar la declaración-liquidación del período en que se soportaron.
- e) Si las cuotas soportadas son mayores a las repercutidas o devengadas, el sujeto pasivo podrá optar por solicitar la devolución o compensar el exceso en las siguientes declaraciones-liquidaciones, durante un plazo máximo de 4 años.