

# I. Disposiciones generales

## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

**23963** *CONFLICTO positivo de competencia número 971/1986, planteado por el Gobierno, en relación con el Decreto 79/1986, de 20 de marzo, del Consejo Ejecutivo de la Generalidad de Cataluña.*

El Tribunal Constitucional, por providencia de 29 de agosto actual, ha admitido a trámite el conflicto positivo de competencia número 971/1986, planteado por el Gobierno, en relación con el Decreto 79/1986, de 20 de marzo, del Consejo Ejecutivo de la Generalidad de Cataluña, por el que se establecen medidas de regulación del esfuerzo de pesca en el litoral de Cataluña. Y se hace saber que en el mencionado conflicto se ha invocado por el Gobierno el artículo 161.2 de la Constitución, que produce la suspensión de la vigencia y aplicación del mencionado Decreto 79/1986 antes referido, desde el día 25 de agosto pasado, fecha de la formalización del conflicto.

Lo que se publica para general conocimiento.

Madrid a 29 de agosto de 1986.-El Presidente del Tribunal Constitucional, Francisco Tomás y Valiente.-Rubricado.

**23964** *RECURSO de inconstitucionalidad número 955/1986, planteado por el Gobierno de la Nación, contra determinados preceptos de la Ley 3/1986, de 29 de abril, del Parlamento de las Islas Baleares.*

El Tribunal Constitucional, por providencia de 29 de agosto actual, ha admitido a trámite el recurso de inconstitucionalidad número 955/1986, planteado por el Gobierno de la Nación, contra los artículos 5.2; 7.1, último párrafo; 10.1, párrafo segundo; 13 y 20.2 de la Ley 3/1986, de 29 de abril, de normalización lingüística de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares. Y se hace saber que en el mencionado recurso se ha invocado por el Gobierno de la Nación el art. 161.2 de la Constitución, que produce desde el día 14 de agosto del corriente, fecha de la formalización, la suspensión de la vigencia y aplicación de los mencionados preceptos impugnados de la Ley del Parlamento de las Islas Baleares 3/1986, de 29 de abril.

Lo que se publica para general conocimiento.

Madrid, 29 de agosto de 1986.-El Presidente del Tribunal Constitucional, Francisco Tomás y Valiente.-Rubricado.

## MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

**23965** *RESOLUCION de 30 de junio de 1986, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regula la contabilización del IVA en los Organismos autónomos del Estado.*

Excelentísimos e ilustrísimos señores:

La entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido, plantea diversas cuestiones en materia contable;

La Resolución de 15 de noviembre de 1985, del Instituto de Planificación Contable regula este aspecto en el ámbito de la Empresa privada española. De igual forma, se hace necesario dictar las normas que regulan la contabilización del IVA en el sector público y concretamente en la Administración Institucional. En este caso, el tratamiento contable debe armonizarse con el tratamiento presupuestario, ya que el sector público rige su vida económica por el presupuesto.

Se distingue, por tanto, en función de la calificación jurídica del Organismo dado que las estructuras presupuestarias de Organismos autónomos administrativos y Organismos autónomos no administrativos son distintas entre sí.

El IVA soportado no deducible tiene la consideración de mayor coste de la adquisición. Contablemente ira, pues, en la misma cuenta en que figure el neto de la adquisición tanto en Activo fijo como en circulante. Como consecuencia de ello, presupuestariamente figurará en la misma aplicación que el bien o el servicio que se adquiera.

El IVA soportado deducible, al no ser coste, recibe un tratamiento presupuestario y contable diferente. Será tratado como operación extrapresupuestaria y además, no figurará contabilizado en la misma cuenta en que figure la adquisición del bien o servicio de que se trate.

Análogamente, el IVA repercutido se tratará de forma extrapresupuestaria, pasando a formar parte del Presupuesto de Ingresos del Estado únicamente el resultado de la liquidación.

El Plan General de Contabilidad para el sector privado constituye el marco de referencia para el Plan General de Contabilidad Pública, por ello se ha tomado como normativa base en cuanto a la contabilización del IVA la Resolución de 15 de noviembre de 1985, del Instituto de Planificación Contable.

La contabilización de la problemática del IVA se contempla también desde la perspectiva del soporte documental que sirve de base a las diferentes anotaciones contables tanto en el sistema de contabilidad por partida doble como en el sistema de contabilidad administrativa.

Como anexo a la Resolución figura el tratamiento contable que recoge la aplicación del IVA en los Organismos autónomos atendiendo a su calificación jurídica detallado en función de los diferentes aspectos del Impuesto: IVA soportado, IVA repercutido, IVA a ingresar, IVA a devolver, Autoconsumo, Regla de Prorrata y Régimen Transitorio.

En consecuencia, esta Intervención General ha tenido a bien resolver:

Primero.-Ámbito de aplicación. La presente Resolución será de aplicación a los Organismos autónomos del Estado.

Segundo.-El IVA soportado que no tenga carácter de deducible se considerará mayor coste de la adquisición y figurará en la misma aplicación presupuestaria por la que se adquiere el bien o el servicio.

Tercero.-El IVA soportado que tenga carácter de deducible no forma parte del coste de adquisición y será tratado como operación extrapresupuestaria.

Cuarto.-El IVA repercutido será tratado como operación extrapresupuestaria.

Quinto.-Se abrirán los siguientes conceptos en operaciones extrapresupuestarias a fin de recoger la contabilización del IVA.

Agrupación de deudores. Se abrirán los conceptos: IVA repercutido, IVA soportado y Hacienda Pública por IVA.

Agrupación de acreedores. Se abrirán los conceptos: IVA soportado, IVA repercutido y Hacienda Pública por IVA.

Para el Régimen Transitorio se crearán los siguientes conceptos en las Agrupaciones de Deudores y Acreedores:

Deudores. Régimen Transitorio IVA circulante.  
Deudores. Régimen Transitorio IVA inversiones.  
Acreedores. Régimen Transitorio IVA circulante.

Sexto.-En los distintos Planes de Contabilidad para Organismos autónomos adaptados al Plan General de Contabilidad Pública se abrirán las cuentas que se detallan a continuación para reflejar la problemática contable del IVA. Estas cuentas quedarán ya incorporadas al Plan de Contabilidad de cada Organismo.

473. Hacienda Pública, IVA soportado.  
474. Hacienda Pública, deudor por IVA.  
478. Hacienda Pública, IVA repercutido.  
479. Hacienda Pública, acreedor por IVA.  
518. Acreedores por IVA soportado.  
568. Deudores por IVA repercutido.

Para recoger la contabilización del Régimen transitorio tanto para circulante como para bienes de inversión se abrirán, asimismo, con carácter temporal las siguientes cuentas, como desarro-

lo de las 470 y 475 del Plan General de Contabilidad Pública. Estas cuentas quedarán incorporadas a los distintos Planes de Contabilidad para Organismos Autónomos.

470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.  
 4708. Régimen Transitorio IVA.  
     47080. Circulante.  
     47082. Inversión.  
 475. Hacienda Pública, acreedor por conceptos fiscales.  
 4758. Régimen Transitorio IVA circulante.

En el anexo a esta Resolución figura la definición y movimiento de estas cuentas, así como el desarrollo contable de la problemática de implantación del IVA.

Igualmente figura la definición de los conceptos de operaciones extrapresupuestarias y su forma de operar.

Lo que digo a VV. EE. y a VV. II.

Madrid, 30 de junio de 1986.—El Interventor general, Ricardo Bolufer Nieto.

Excmos. e Ilmos. Sres. ...

## ANEXO

### DEFINICIONES Y RELACIONES CONTABLES

#### 473. Hacienda Pública, IVA soportado.

Incluye el IVA soportado de un periodo impositivo que tiene la condición de deducible.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se carga con abono a:

a.1) Cuenta (518) Acreedores por IVA soportado, por el importe del IVA soportado y deducible en las adquisiciones.

a.2) Cuenta (518) Acreedores por IVA soportado, en asiento de signo negativo, por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a las operaciones anuladas.

a.3) Cuenta (518) Acreedores por IVA soportado por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la regularización practicada en los casos de aplicación de la Regla de la Prorrata. Este asiento tendrá signo negativo si el IVA soportado deducible calculado conforme a la Regla de la Prorrata es superior al real.

a.4) Cuenta (478) Hacienda Pública, IVA repercutido por el importe del IVA soportado y deducible calculado conforme al artículo 18 de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, en los casos de producción por el Organismo de bienes para su propio inmovilizado o en los casos de cambio de afectación.

b) Se abona: Por el importe del IVA soportado que tiene la condición de deducible al efectuar la liquidación correspondiente del impuesto.

El Debe de esta cuenta coincidirá con el importe del IVA soportado y deducible durante el ejercicio.

Su saldo será cero, al final de cada periodo impositivo y después de efectuada la liquidación del impuesto.

#### 474. Hacienda Pública, deudora por IVA.

Cuenta que presenta la posición deudora de la Hacienda Pública frente al Organismo cuando el IVA soportado y deducible es superior al IVA repercutido en el periodo impositivo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se carga por la diferencia positiva del IVA soportado y deducible sobre el IVA repercutido, al efectuar la liquidación del impuesto.

b) Se abona con cargo a cuentas del subgrupo 47 y del subgrupo 57 según se deduzca el exceso de IVA soportado deducible en liquidaciones posteriores o se ejercite el derecho a la devolución.

Figurará en el Activo del Balance.

El Debe recogerá el exceso del IVA soportado deducible sobre el IVA repercutido.

Su saldo, deudor, recoge el exceso de IVA soportado y deducible aún no absorbido en liquidaciones sucesivas y cuya devolución no ha sido solicitada.

#### 478. Hacienda Pública, IVA repercutido.

Incluye el IVA repercutido en el periodo impositivo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abona con cargo a:

a.1) Cuenta (568) Deudores por IVA repercutido por el importe del IVA repercutido en la prestación de servicios o

enajenación de bienes o en los casos de cambio de afectación si es de aplicación la Regla de la Prorrata.

a.2) Cuenta (568) Deudores por IVA repercutido, en asiento de signo negativo, por el importe del IVA repercutido correspondiente a operaciones anuladas.

a.3) Cuenta (473) Hacienda Pública, IVA soportado, por el importe del IVA repercutido calculado conforme al artículo 18 de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, en los casos de producción por el Organismo de bienes para su propio inmovilizado o en los casos de cambio de afectación, incluidos los casos de aplicación de la Regla de Prorrata.

b) Se carga por el importe del IVA repercutido al efectuar la liquidación correspondiente del impuesto.

El Haber de esta cuenta coincidirá con el importe del IVA repercutido en el ejercicio.

Su saldo será cero al final de cada periodo impositivo y después de efectuada la liquidación del impuesto.

#### 479. Hacienda Pública, acreedora por IVA.

Cuenta que presenta la posición acreedora del Organismo frente a la Hacienda Pública cuando el IVA soportado y deducible es inferior al IVA repercutido en el periodo impositivo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abona por la diferencia positiva del IVA repercutido sobre el IVA soportado y deducible al efectuar la liquidación del impuesto.

b) Se carga con abono a cuentas del subgrupo 47 o del subgrupo 57 según se proceda a la compensación del IVA de liquidaciones anteriores negativas o al pago de liquidaciones positivas.

Figurará en el Pasivo del Balance.

El Haber recogerá el exceso de IVA repercutido sobre el IVA soportado y deducible.

Su saldo, acreedor, recoge el importe de las liquidaciones positivas pendientes de ingreso en la Hacienda Pública.

#### 518. Acreedores por IVA soportado.

Cuenta acreedora que recoge las deudas con terceros correspondientes al IVA soportado que tiene la condición de deducible que se origina por la adquisición de bienes o servicios.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abona con cargo a:

a.1) Cuenta (473) Hacienda Pública, IVA soportado, por el importe del IVA soportado y deducible en las adquisiciones.

a.2) Cuenta (473) Hacienda Pública, IVA soportado, asiento de signo negativo por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a las operaciones anuladas.

a.3) Cuenta (473) Hacienda Pública, IVA soportado, por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la regularización practicada en los casos de aplicación de la Regla de Prorrata. Será un asiento con signo negativo si el IVA soportado y deducible calculado conforme a la prorrata es superior al real.

b) Se carga con abono a cuentas del subgrupo 57 por el pago realizado a los acreedores.

Figurará en el Pasivo de Balance.

Su saldo acreedor recoge el importe del IVA soportado que tiene la condición de deducible pendiente de pago a los acreedores.

#### 568. Deudores por IVA repercutido.

Cuenta deudora que recoge las deudas de terceros correspondientes al IVA repercutido facturado como consecuencia de los bienes vendidos o servicios prestados.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se carga con abono a:

a.1) Cuenta (478) Hacienda Pública, IVA repercutido, por el importe del IVA repercutido en la prestación de servicios o enajenación de bienes o en los casos de cambio de afectación si es de aplicación la Regla de la Prorrata.

a.2) Cuenta (478) Hacienda Pública, IVA repercutido, en asiento de signo negativo, por el importe del IVA repercutido correspondiente a operaciones anuladas.

b) Se abona con cargo a cuentas del subgrupo 57, por el ingreso del IVA repercutido.

Figurará en el Activo del Balance.

Su saldo deudor recoge el importe del IVA repercutido pendiente de ingreso por los deudores.

Para recoger la contabilización del régimen transitorio se abren las cuentas siguientes:

470. *Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.*

- 4708. Régimen Transitorio IVA.
- 47080. Circulante.
- 47082. Inversión.

Comprende las deducciones previstas en los artículos 72 y 73 de la Ley 30/1985, del 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Se trata de cuentas de carácter temporal que permanecerán únicamente hasta la extinción del régimen transitorio previsto en la citada Ley.

Funcionará a través de sus divisionarias. Su movimiento es el siguiente:

a) Se carga con abono a:

- a.1) Cuentas de los grupos 2 ó 3, por la deducción prevista.
- a.2) Cuentas del subgrupo 43 Deudores por derechos reconocidos, por la regularización prevista en fin de ejercicio cuando sea de aplicación la Regla de la Prorrata.
- a.3) La cuenta (4758) Régimen Transitorio IVA circulante, cuando como resultado de la aplicación de las deducciones previstas se configure la Hacienda Pública como acreedoras.

b) Se abona con cargo a:

- b.1) La cuenta (478) Hacienda Pública, IVA repercutido, por la aplicación de la deducción prevista.
- b.2) Cuentas del subgrupo 41 Acreedores por pagos ordenados, por la regularización prevista en fin de ejercicio cuando sea de aplicación la Regla de la Prorrata.

Su saldo, deudor, recoge los importes deducibles, pendientes de aplicar en declaraciones-liquidaciones posteriores, o de regularizar. Figurará en el Activo del Balance.

475. *Hacienda Pública, acreedora por conceptos fiscales.*

- 4750. Hacienda Pública acreedora por el IRPF.
- 4758. Régimen Transitorio IVA circulante.

Cuenta acreedora que recoge el importe de los tributos a favor del Estado español, tanto si el Organismo es contribuyente como si es sustituto del mismo, pendientes de ingreso en el Tesoro.

Se abrirán subcuentas a cada uno de los conceptos impositivos. Su movimiento es el siguiente:

a) Se abona con cargo a:

- a.1) Cuentas del subgrupo 41 Acreedores por pagos ordenados, por el importe de los tributos que se han de ingresar en el Tesoro Público, cuando se realizan retenciones.
- a.2) La cuenta 563 Deudores por retenciones de tributos, por el importe del ITE, en las ventas del Organismo.
- a.3) La cuenta 589 Formalización, cuando se utilice este mecanismo.

b) Se cargará con abono a:

- b.1) Cuentas del subgrupo 57 Tesorería, cuando el Organismo ingrese en Hacienda en efectivo.
- b.2) La cuenta 589 Formalización, por los pagos en compensación.

Su saldo, acreedor, recoge las deudas que el Organismo mantiene con el Estado español.

Figurará en el Pasivo del Balance.

4758. *Hacienda Pública, Régimen Transitorio IVA circulante.*

Comprende el crédito a favor de la Hacienda Pública, que puede producirse, en determinados casos, con motivo de la aplicación de la Regla de la Prorrata a las deducciones del circulante establecidas en el Régimen Transitorio.

Es una cuenta de carácter temporal. Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará, de resultar insuficiente el saldo de la cuenta (47080) Régimen Transitorio IVA circulante, cuando sea aplicable la Regla de Prorrata, por la regularización de los bienes del circulante en 31 de diciembre de 1986, con cargo a la cuenta (47080) Régimen Transitorio IVA circulante, por el importe al que se eleve tal insuficiencia.
- b) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57 Tesorería, o a la cuenta (589) Formalización, por la materialización del pago.

Su saldo, acreedor, recoge la deuda frente a la Hacienda Pública, por el concepto que el título de la cuenta refleja. Figurará en el Pasivo del Balance.

OPERACIONES EXTRAPRESUPUESTARIAS. DEFINICIONES

**Agrupación de Deudores**

*IVA soportado.*

Recogerá el importe del IVA soportado que tenga carácter de deducible, derivado de las adquisiciones de bienes y servicios.

*IVA repercutido.*

Recogerá el importe del IVA repercutido derivado de la venta de bienes o prestación de servicios.

*Hacienda Pública por IVA.*

Recogerá el importe del IVA a compensar o a devolver.

**Agrupación de Acreedores**

*IVA repercutido.*

Recogerá el importe del IVA repercutido derivado de la venta de bienes o prestación de servicios.

*IVA soportado.*

Recogerá el importe del IVA soportado y deducible derivado de las adquisiciones de bienes y servicios.

*Hacienda Pública por IVA.*

Recogerá el importe del IVA a ingresar en la Hacienda Pública una vez efectuada la liquidación y siempre que el IVA repercutido sea superior al soportado.

Por el Régimen Transitorio se crearán los siguientes conceptos en las Agrupaciones de Acreedores y Deudores:

**Agrupación de Deudores**

*Régimen Transitorio IVA circulante.*

Recoge las deducciones previstas para bienes del circulante.

*Régimen Transitorio IVA inversiones.*

Recoge las deducciones previstas para bienes de inversión.

**Agrupación de Acreedores**

*Régimen Transitorio IVA circulante.*

Recoge el crédito a favor de la Hacienda Pública, por las deducciones previstas en los bienes de circulante.

**IVA SOPORTADO**

Se entiende por IVA soportado el que, salvo los supuestos de exenciones, pagará el Organismo autónomo a los acreedores por los bienes o servicios adquiridos en el mercado interior o, directamente, a la Hacienda Pública en las importaciones.

La contabilización del IVA variará en función de la calificación jurídica del Organismo.

*Adquisiciones.*

El IVA soportado que no tenga carácter de deducible se considera como mayor coste del bien o servicio adquirido y figurará presupuestado en el mismo concepto presupuestario del presupuesto de gastos en el que lo sea el bien o el servicio.

Su contabilización es la siguiente:

- a) Organismos autónomos administrativos.

_____	x	_____	
Cta. Imputación	a	Acreed. oblig. reconc. Ej. cte.	(400)
_____	x	_____	

- b) Organismos autónomos no administrativos.

_____	x	_____	
Cta. Imputación	a	Acreed. oblig. reconc. Ej. cte.	(400)
_____	x	_____	

o bien:

_____	x	_____	
Cta. Imputación	a	Acreead. operac. comerc. Ej. cte.	(450)
_____	x	_____	

La Cuenta de Imputación será cualquier cuenta del grupo 6 (gastos corrientes) o cualquier cuenta del grupo 2 (gastos de inversión).

El importe por el que se cargarán dichas cuentas será la suma del precio neto más el IVA soportado y no deducible.

Por otra parte, los Organismos autónomos no administrativos utilizarán uno u otro asiento, según se trate de operaciones presupuestarias u operaciones comerciales.

El IVA soportado que tenga la consideración de deducible se tratará como operación extrapresupuestaria y su contabilización es como sigue:

## a) Organismos autónomos administrativos.

_____	x	_____	
Cta. Imputación	a	Acreead. obligaciones reconocid. Ej. cte.	(400)
(473) Hacienda Pública IVA soportado	a	Acreead. por IVA soportado	(518)
_____	x	_____	

## b) Organismos autónomos no administrativos:

_____	x	_____	
Cta. Imputac.	a	Acreead. oblig. rec. Ej. cte.	(400)
(473) Hacienda Pública IVA soportado	a	Acreead. IVA	(518)
_____	x	_____	

o bien:

_____	x	_____	
Cta. Imputac.	a	Acreead. operac. comerc. Ej. cte.	(450)
(473) Hacienda Pública IVA soportado	a	Acreead. IVA	(518)
_____	x	_____	

El significado de la Cuenta de Imputación es el mismo que el expuesto cuando se trató del IVA soportado y no deducible.

El importe por el que figurará dicha cuenta será el importe neto de la adquisición, el IVA soportado y deducible figurará en la cuenta (473) Hacienda Pública, IVA soportado.

Asimismo las cuentas (400) Acreeadores por obligaciones reconocidas. Ejercicio corriente, y (450) Acreeadores por operaciones comerciales. Ejercicio corriente, se abonarán por el importe neto de la adquisición, figurando el IVA soportado deducible en la cuenta (518) Acreeadores por IVA soportado.

Los Organismos autónomos no administrativos utilizarán uno u otro asiento según se trate de una operación presupuestaria o comercial.

*Forma de operar.*

En este apartado y en los siguientes donde se explique la forma de operar, según los distintos supuestos de contabilización del IVA

que se contemplen, se hace referencia al soporte documental utilizado como base para las distintas anotaciones contables.

Es necesario destacar:

Primero.-En estos apartados sólo se hará referencia a la contabilización del IVA. Paralelamente, se reflejarán las operaciones derivadas de la ejecución del presupuesto, implicados en los distintos supuestos, conforme a lo establecido en la Instrucción de Contabilidad para Organismos autónomos aprobado por Orden de 31 de marzo de 1986 y en base a los documentos contables establecidos por la normativa vigente.

Segundo.-Los conceptos de Deudores IVA soportado y Acreeadores IVA repercutido, se tratarán como operaciones pendientes de aplicación.

*Adquisiciones.*

En el momento del reconocimiento de la obligación se expedirá un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado a Deudores IVA soportado por el importe del IVA soportado que tenga la consideración de deducible.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado a Acreeadores IVA soportado.

En el momento de la realización material del pago se expedirá un mandamiento de pago en efectivo por operaciones extrapresupuestarias aplicado a Acreeadores IVA soportado.

*Operaciones anuladas.*

La contabilización de este apartado en operaciones con IVA soportado y no deducible no presenta especialidad alguna respecto al esquema general de asientos para anulación de obligaciones.

La contabilización del IVA soportado y deducible es como sigue:

## a) Organismos autónomos administrativos.

a.1) Obligaciones anuladas en el mismo ejercicio en que se reconoció la obligación.

## a.1.1) Pago no realizado.

_____	x	_____	
(405) Oblig. Anuladas. Ej. cte. de - Oblig. rec. - pagos ord.	a	Cta. de imputación	
_____	x	_____	
-(473) Hacienda Púb. IVA soportado	a	Acreead. por IVA soportado	(518)-
_____	x	_____	

Estos dos asientos se realizarán simultáneamente. La Cuenta de Imputación tiene el mismo significado que el expuesto en el apartado del IVA soportado no deducible.

La cuenta (405) Obligaciones anuladas. Ejercicio corriente, funcionará a través de sus divisionarias según la fase en que se encontrara la obligación: Bien en fase O (obligación reconocida) o en fase P (pago ordenado).

El primer asiento se contabilizará por el importe neto de la anotación. El segundo asiento figurará por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la operación anulada.

En fin de ejercicio se procederá a la regularización de la cuenta (405) Obligaciones anuladas. Ejercicio corriente.

## a.1.2) Pago realizado.

_____	x	_____	
(405) Oblig. Anulad. Ej. cte. - por reinteg.	a	Cta. imputación	
_____	x	_____	
-(473) Hacienda Púb. IVA soportado	a	Acreead. IVA soportado	(518)-
_____	x	_____	

(57) Tesorería  
 - (518) Acreed. IVA  
 soportado a Reinteg. Ej.  
 cte. (417)  
 \_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

Estos tres asientos se realizarán simultáneamente. La Cuenta de Imputación tiene el mismo significado que el expuesto en el apartado del IVA soportado y no deducible.

El primer asiento se contabilizará por el importe neto de la anulación. El segundo asiento figurará por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la operación anulada.

La cuenta (417) Reintegros. Ejercicio corriente, figurará por el importe neto de la anulación.

En fin de ejercicio se regularizarán las cuentas (405) Obligaciones anuladas. Ejercicio corriente, y (417) Reintegros. Ejercicio corriente.

a.2) Obligaciones anuladas en ejercicio distinto a aquel en que se reconoció la obligación.

a.2.1) Pago no realizado.

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_  
 (406) Oblig. Anuladas Ejercicio  
 anter.  
 (407) Oblig. Anuladas Ejercicios  
 anter. al anterior.  
 - de Oblig.  
 Rec.  
 - de Pag. Ord. a Modif. obliga-  
 ciones Ejercicio anter. (841)  
 a Cta. Balance.  
 \_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_  
 - (473) Hacienda Pública IVA  
 soportado a Acreed. por  
 IVA soportado (518) -  
 \_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

Estos dos asientos se realizarán simultáneamente.

La cuenta (841) Modificación de obligaciones de ejercicios anteriores se abonará si la obligación que se anula corresponde a un gasto corriente. En caso contrario, se abonará la cuenta de Balance correspondiente.

Las cuentas (406) Obligaciones anuladas. Ejercicio anterior, y (407) Obligaciones anuladas. Ejercicios anteriores al anterior, funcionarán a través de sus divisionarias según la fase en que se encontrara la obligación: Bien en fase O (obligación reconocida) o en fase P (pago ordenado).

Se utilizarán una u otra según la obligación hubiera sido reconocida en el ejercicio inmediato anterior (cuenta 406) o en ejercicios previos al inmediato anterior (cuenta 407).

El primer asiento se contabilizará por el importe neto de la anulación. El segundo asiento figurará por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la operación anulada.

En fin de ejercicio se procederá a la regularización de las cuentas (406) y (407).

a.2.2) Pago realizado.

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_  
 (430) Deud. por dchos. rec. Ej.  
 cte. a Reinteg. Ejs.  
 ant. (780)  
 a Cta. de  
 Balance.  
 \_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_  
 - (473) Hacienda Púb.  
 IVA soport. a Acreed. por  
 IVA soportado (518) -  
 \_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

Tesorería  
 - Acreed. IVA  
 soportado a Deud. dchos.  
 reconocidos. (430)  
 \_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

Estos tres asientos se realizarán simultáneamente. La cuenta (780) Reintegros. Ejercicios anteriores, se abonará si la operación contabilizada correspondía a un gasto corriente. En caso contrario, se abonará la cuenta de balance correspondiente.

El primer asiento se contabilizará por el importe neto del reintegro, el segundo asiento figurará por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la operación anulada.

b) Organismos autónomos no administrativos.

En estos Organismos habrá que distinguir entre operaciones presupuestarias y operaciones comerciales.

La anulación de operaciones presupuestarias es idéntica a la expuesta para los Organismos autónomos administrativos.

La anulación de operaciones comerciales (compras) se contabilizará como sigue:

b.1) Pago no realizado.

b.1.1) Devolución de la compra en el mismo ejercicio en el que se realizó.

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_  
 (455) Deud. operac.  
 comerc. Ej.  
 cte. a Devol. com-  
 pras (608)  
 \_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_  
 - (473) Hacienda Pública IVA  
 soportado a Acreed. por  
 IVA soportado (518) -  
 \_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_  
 (450) Acreed. ope-  
 rac. com. Ej.  
 cte.  
 (4500) Acreedores por  
 compras a Deud. operac.  
 comerc. Ej.  
 cte. (455)  
 - Deud. por  
 devoluc. com-  
 pras (4555)  
 \_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

Estos tres asientos se realizarán simultáneamente. Las cuentas (450) Acreedores por operaciones comerciales. Ejercicio corriente; (455) Deudores por operaciones comerciales. Ejercicio corriente, y (608) Devoluciones de compras figurarán por el importe neto de la devolución.

El segundo asiento se realizará por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la devolución.

b.1.2) Devolución de la compra en ejercicio distinto a aquel en que se realizó.

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_  
 (455) Deud. operac.  
 comerc. Ej.  
 cte.  
 (4555) Deudores por  
 devolución  
 compras. a Devoluc. com-  
 pras. (608)  
 \_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_  
 - (473) Hacienda Púb.  
 IVA soportado a Acreed. por  
 IVA soportado (518) -  
 \_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

	×		
(451) Acreed. operac. comerc. Ej. ant.			
(452) Acreed. operac. comerc. Ej. ant. al anterior.		a Deud. operac. com. Ej. cte. (455)	
		Deud. dev. compras (4555)	
	×		

Estos tres asientos se realizarán simultáneamente. La cuenta (451) Acreedores por operaciones comerciales. Ejercicio anterior, se utilizará cuando la compra se devuelva en el ejercicio inmediatamente siguiente al que se realizó. La cuenta (452) Acreedores por operaciones comerciales. Ejercicios previos al anterior, se utilizará cuando la compra se devuelva en ejercicios distintos al inmediato siguiente al que fue realizada.

Asimismo los importes por los que figurarán cada uno de los asientos son los mismos que los indicados en el apartado b.1.1).

#### b.2) Pago realizado.

	×		
(455) Deud. operac. com. Ej. cte.			
(4555) Deudores por devoluc. compras.		a Devoluc. compras. (608)	
	×		

Este asiento se efectuará independientemente del ejercicio en que se realizó la compra y por el importe neto de la devolución. Simultáneamente se realizarán los siguientes asientos:

	×		
-(473) Hacienda Púb. IVA soportado		a Acreed. IVA soportado. (518) -	
	×		
(57) Tesorería.			
-(518) Acreed. IVA soportado		a D. Op. com. Ej. cte. (450)	
		Deud. dev. compras (4555)	
	×		

El primer asiento figurará por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la operación anulada. La cuenta (450) Deudores operaciones comerciales. Ejercicio corriente, figurará por el importe neto de la anulación.

#### Forma de operar.

1. Obligaciones anuladas en el mismo ejercicio en que se reconoció la obligación.

1.1 Pago no realizado.—Al anular la obligación se expedirá un mandamiento de pago negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado a Deudores. IVA soportado, por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la operación anulada.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias, aplicado a Acreedores. IVA soportado.

1.2 Pago realizado.—Al anular la obligación se expedirá un mandamiento de pago negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado a Deudores. IVA soportado, por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la operación anulada.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias, aplicado a Acreedores. IVA soportado.

Por la entrada en Tesorería del importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la operación anulada se expedirá un mandamiento de ingreso en efectivo por operaciones extrapresupuestarias aplicado a Acreedores IVA soportado.

2. Obligaciones anuladas en ejercicio distinto a aquel en que se reconoció la obligación.

2.1 Pago no realizado.—Al anular la obligación se expedirá un mandamiento de pago negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado a Deudores. IVA soportado, por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la operación anulada.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado a Acreedores IVA soportado.

2.2 Pago realizado.—Al anular la obligación se expedirá un mandamiento de pago negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado a Deudores. IVA soportado, por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la operación anulada.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado a Acreedores IVA soportado.

Por la entrada en Tesorería del IVA soportado y deducible correspondiente a la operación anulada se expedirá un mandamiento de ingreso en efectivo por operaciones extrapresupuestarias aplicado a Acreedores. IVA soportado.

Se entiende por IVA repercutido el que, salvo los supuestos de exenciones, percibirá el Organismo de sus deudores por los bienes vendidos o los servicios prestados en el mercado interior.

#### IVA REPERCUTIDO

##### Venta de bienes o prestación de servicios.

El IVA repercutido en ningún caso formará parte del presupuesto de ingresos del Organismo, su tratamiento será siempre de carácter extrapresupuestario.

Su contabilización dependiendo de la calificación jurídica del Organismo es la siguiente:

##### a) Organismos autónomos administrativos.

	×		
(430) Deudores derechos reconoc. Ej. cte.			
(568) Deud. IVA repercutido		a Cta. imputación.	
		a Hacienda Pública IVA reper. (478)	
	×		

##### b) Organismos autónomos no administrativos.

	×		
(430) Deud. dchos. rec. Ej. cte.			
(568) Deud. IVA repercutido		a Cta. imputación.	
		a Hacienda Pública IVA reper. (478)	
	×		

o bien:

	×		
(455) Deud. Operc. comerc. Ej. corriente.			
(568) Deud. por IVA repercutido		a Cta. imputación.	
		a Hacienda Pública IVA reper. (478)	
	×		

La Cuenta de Imputación será cualquier cuenta del grupo 7 (ingresos corrientes) o cualquier cuenta del grupo 2.

El importe por el que se abonarán dichas cuentas será el importe neto de la venta de bienes o prestación de servicios, el IVA repercutido figurará en la cuenta (478) Hacienda Pública, IVA repercutido.

Las cuentas (430) Deudores por derechos reconocidos. Ejercicio corriente, y (455) Deudores por operaciones comerciales. Ejercicio corriente, se cargarán asimismo por el importe neto de la operación, figurando el importe del IVA repercutido en la cuenta (568) Deudores por IVA repercutido.

Los Organismos autónomos no administrativos utilizarán uno u otro asiento, según se trate de una operación presupuestaria o comercial.

#### Forma de operar.

En el momento del reconocimiento del derecho se expedirá, por el importe del IVA repercutido, un mandamiento de ingreso en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado a Acreedores IVA repercutido. Este mandamiento de ingreso se compensará con un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado a Deudores. IVA repercutido.

En el momento del cobro material se expedirá un mandamiento de ingreso en efectivo por operaciones extrapresupuestarias y aplicado al concepto de Deudores. IVA repercutido, por el importe del IVA repercutido.

#### Operaciones anuladas.

##### a) Organismos autónomos administrativos.

a.1) Derechos anulados en el mismo ejercicio en el que se reconoció el derecho.

##### a.1.1) Cobro no realizado.

_____	x	_____	
Cta. imputac.	a	Dchos. anulados Ej. cte.	(433)
_____	x	_____	
-(568) Deud. IVA repercutido	a	Hoda. Pública IVA repercut.	(478) -
_____	x	_____	

Los dos asientos se realizarán simultáneamente. La cuenta de imputación tiene el mismo significado que el expuesto en el apartado del IVA repercutido.

La cuenta (433) Derechos anulados ejercicio corriente se abonará por el importe neto de la operación. Las cuentas (478) Hacienda Pública. IVA repercutido, y (568) Deudores por IVA repercutido, figurarán por el importe del IVA repercutido correspondiente a la operación anulada.

A fin de ejercicio se procederá a la regularización de la cuenta (433) Derechos anulados. Ejercicio corriente.

a.1.2) Cobro realizado.-Al expedir el mandamiento de pago por devolución de ingresos:

_____	x	_____	
Cta. Imputación	a	Acreed. por dev. ingresos.	(420)
_____	x	_____	
-(568) Deud. IVA repercutido	a	Hoda. Pública IVA repercut.	(478) -
_____	x	_____	

Estos dos asientos se realizan simultáneamente en el momento que se reconoce la obligación a pagar. El importe correspondiente a la Cuenta de Imputación, cuyo significado es el expuesto anteriormente, como el de la cuenta (420) Acreedores por devolución de ingresos, es el neto de la devolución.

La cuenta (478) Hacienda Pública, IVA repercutido, y (568) Deudores por IVA repercutido se contabilizarán por el importe del IVA repercutido correspondiente a la devolución.

Quando se procede al pago material a que da lugar la devolución:

_____	x	_____	
(420) Acreed. devoluc. ingresos.			
(568) Deud. IVA repercutido	a	Tesorería.	(57)
_____	x	_____	
(437) Devoluc. ingresos	a	Dchos. anulad. Ej. cte.	(433)
_____	x	_____	

Estos asientos se harán de forma simultánea. Las cuentas (420) Acreedores por devolución de ingresos, (437) Devolución de ingresos y (433) Derechos anulados. Ejercicio corriente, se contabilizarán por el importe neto de la devolución. La cuenta (568) Deudores por IVA repercutido, por el importe correspondiente al IVA repercutido que se derive de dicha devolución.

a.2) Derechos anulados en ejercicio distinto a aquel en que se reconoció el derecho.

##### a.2.1) Cobro no realizado.

_____	x	_____	
(840) Modif. dchos. ejs. anteriores o Cuenta Balance	a	Dchos. anulados. Ej. anterior.	(434)
	a	Dchos. anulados ej. prev. anter.	(435)
_____	x	_____	
(568) Deud. IVA repercutido	a	Hoda. Pública IVA repercut.	(478) -
_____	x	_____	

Estos dos asientos se realizan simultáneamente.

La cuenta (840) Modificación de derechos de ejercicios anteriores se cargará si el derecho que se anula corresponde a un ingreso corriente. En caso contrario, se cargará a la cuenta de Balance correspondiente.

Las cuentas (434) Derechos anulados. Ejercicio anterior y (435) Derechos anulados ejercicios previos al anterior, se utilizarán según corresponda el derecho anulado al ejercicio inmediato anterior o corresponda a ejercicios previos al inmediato anterior.

El primer asiento se contabilizará por el importe neto de la anulación. El segundo asiento figurará por el importe del IVA repercutido correspondiente a la operación anulada.

En fin de ejercicio se procederá a la regularización de las cuentas (434) Derechos anulados. Ejercicio anterior, y (435) Derechos anulados ejercicios previos al anterior, según proceda.

a.2.2) Cobro realizado.-Su contabilización es la misma que la indicada en el apartado a.1.2), ya que toda la devolución de ingresos se aplica siempre a presupuesto corriente.

b) Organismos autónomos no administrativos.-En estos Organismos autónomos habrá que distinguir entre operaciones presupuestarias y operaciones comerciales de la misma forma que se hizo al estudiar el IVA soportado y deducible.

En el supuesto de que se dieran operaciones presupuestarias, la anulación será idéntica a la expuesta para los Organismos administrativos.

La anulación de operaciones comerciales (ventas) se contabilizará de la siguiente forma:

##### b.1) Cobro no realizado.

b.1.1) Devolución de la venta en el mismo ejercicio en que se realizó.

	x		
(708) Devoluc. ven- tas	a	Acreead. ope- rac. comerc. Ej. cte. (450)	
		Acreead. devo- luc. ventas. (4505)	
	x		
-(568) Deud. IVA repercutido	a	Hoda. Pública IVA repercu- tido. (478) -	
	x		
(450) Acreead. ope- rac. comerc. Ej. cte.			
(4505) Acreeadores por devolución ventas	a	Deud. operac. comerc. Ej. cte. (455)	
		Deud. ventas. (4550)	
	x		

Estos tres asientos se harán de forma simultánea. Las cuentas (450) Acreeadores por operaciones comerciales. Ejercicio corriente, (455) Deudores por operaciones comerciales. Ejercicio corriente, y (708) Devoluciones de ventas figurarán por el importe neto de la devolución.

Las cuentas (478) Hacienda Pública IVA repercutido y (468) Deudores por IVA repercutido figurarán por el importe del IVA repercutido correspondiente a la devolución.

b.1.2) Devolución de la venta en ejercicio distinto al que se realizó.

	x		
(708) Devoluc. ven- tas	a	Acreead. ope- rac. comerc. Ej. cte. (450)	
		Acreead. devo- luc. ventas. (4505)	
	x		
-(568) Deud. IVA repercutido	a	Hoda. Púb. IVA repercu- tido. (478) -	
	x		
(450) Acreead. ope- rac. comerc. ej. cte.			
(4505) Acreeadores devol. ventas	a	Deud. operac. comerc. Ejerc. anterior. (456)	
		Deud. ventas. (4560)	
		Deud. operac. comerc. Ej. prev. anterior. (457)	
		Deud. ventas. (4570)	
	x		

Los tres asientos se harán de forma simultánea. Las cuentas (450) Acreeadores por operaciones comerciales. Ejercicio corriente, (708) Devolución de ventas, (478) Hacienda Pública IVA repercutido, (568) Deudores por IVA repercutido, tienen el mismo significado e importe detallado en el apartado anterior.

Las cuentas (456) Deudores por operaciones comerciales. Ejercicio anterior y (457) Deudores por operaciones comerciales ejercicios previos al anterior se abonarán por el importe neto de la devolución, según se produzca ésta en el ejercicio inmediato anterior al que se realizó la venta o en ejercicio previo al inmediato anterior.

## b.2) Cobro realizado.

b.2.1) Devolución de la venta en el mismo ejercicio en que se realizó.

	x		
(708) Devoluc. ven- tas	a	Acreead. ope- rac. comerc. Ej. cte. (450)	
		Acreead. devo- luc. ventas. (4505)	
	x		
-(568) Deud. IVA repercutido	a	Hacda. Púb. IVA repercu- tido. (478) -	
	x		

Estos dos asientos se hacen de forma simultánea con el mismo significado e importe ya expuesto.

La contabilización del pago de la obligación correspondiente a la devolución será:

	x		
(450) Acreead. ope- rac. comerc. Ej. cte.			
(4505) Acreeadores por devoluc. ven- tas.			
(568) Deudores por IVA repercu- tido.	a	Tesorería. (57)	
	x		

b.2.2) Devolución de la venta en ejercicio distinto de aquel en que se realizó.-Por la devolución de ventas se realizarán los mismos asientos que los descritos en el apartado b.2.1).

El pago de la obligación correspondiente a la devolución se contabilizará de la siguiente forma:

	x		
(451) Acreead. ope- rac. comerc. Ej. ant.			
(4515) Acreead. devo- luc. ventas.			
(452) Acreead. ope- rac. comerc. Ej. prev. ante- rior.			
(4525) Acreead. devo- luc. ventas.			
(568) Deud. IVA repercutido	a	Tesorería (57)	
	x		

Se empleará la cuenta (451) Acreeadores por operaciones comerciales. Ejercicio anterior, o la cuenta (452) Acreeadores por operaciones comerciales. Ejercicios previos al anterior, según se produzca el pago de la devolución en el ejercicio siguiente a su cobro o se produzca en ejercicios posteriores al anterior en que se cobró.

### Forma de operar.

1. Derechos anulados en el mismo ejercicio en el que se reconoció el derecho.

1.1 Cobro no realizado.-Al anular el derecho se expedirá un mandamiento de pago negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto de Deudores. IVA reper-



cutido, por el importe del IVA repercutido correspondiente a la operación anulada.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto de Acreedores. IVA repercutido.

1.2 Cobro no realizado.—Al anular el derecho se expedirá un mandamiento de pago negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto de Deudores. IVA repercutido, por el importe del IVA repercutido correspondiente a la operación anulada.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto de Acreedores. IVA repercutido.

Cuando se procede al pago material a que da lugar la devolución, se expedirá un mandamiento de pago en efectivo por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto de Deudores. IVA repercutido, por el importe del IVA repercutido devuelto por la anulación del derecho.

2. Derechos anulados en ejercicio distinto a aquel en que se reconoció el derecho.

2.1 Cobro no realizado.—Al anular el derecho se expedirá un mandamiento de pago negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto de Deudores. IVA repercutido, por el importe del IVA repercutido correspondiente a la operación anulada.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias, aplicado al concepto de Acreedores. IVA repercutido.

2.2 Cobro realizado.—Su contabilización es idéntica a la expresada en el apartado 1.2, ya que toda devolución de ingresos se aplica siempre a corriente.

**LIQUIDACION DEL IVA**

**IVA a ingresar**

Cuando en el periodo correspondiente a una declaración-liquidación el importe del IVA repercutido por el Organismo autónomo es superior al IVA soportado que tenga la condición de deducible, la diferencia es el importe que deberá ingresar a la Hacienda Pública.

Dicho importe se contabilizará del modo siguiente:

_____	x	_____	
(478) Hcda. Pública,	a	Hcda. Pub.	
IVA repercut.		IVA sopor-	(473)
		tado.	
		a Hcda. Púb.	
		Acreed. por	(479)
		IVA.	
_____	x	_____	

Por el ingreso:

_____	x	_____	
(479) Hcda. Pública	a	Tesorería.	(57)
Acreed. IVA			
_____	x	_____	

*Forma de operar.*

Al efectuar las liquidaciones del impuesto a lo largo del periodo impositivo, se operará de la forma siguiente:

Por el importe del IVA repercutido se expedirá un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto de Acreedores. IVA repercutido.

Este mandamiento de pago en formalización se compensará con dos mandamientos de ingreso en formalización, uno aplicado al concepto de Deudores IVA soportado, que lo cancelará, y otro aplicado al concepto de Acreedores. Hacienda Pública por IVA, por el importe positivo a ingresar.

En el momento de efectuar el ingreso en la Hacienda Pública se expedirá un mandamiento de pago en efectivo, aplicado a Acreedores. Hacienda Pública por IVA.

**IVA a compensar o a devolver**

La Hacienda Pública será deudora por el IVA cuando el IVA soportado que tenga la condición de deducible sea superior al IVA repercutido en el periodo correspondiente a una declaración-liquidación. La contabilización del exceso del IVA soportado que tenga la condición de deducible, se hará del modo siguiente:

_____	x	_____	
(478) Hcda. Púb.			
IVA repercut.			
(474) Hcda. Púb.	a	Hcda. Pública,	
deud. IVA		IVA sopor-	(473)
		tado.	
_____	x	_____	

Cuando el exceso del IVA soportado que tenga la condición de deducible se deduzca en una declaración-liquidación posterior:

_____	x	_____	
(478) Hcda. Pública	a	Hcda. Pública	
IVA repercut.		IVA sopor-	(473)
		tado.	
		a Hcda. Pública	
		deudor IVA.	(474)
		a Hcda. Pública	
		acreed. IVA.	(479)
_____	x	_____	

Este asiento toma como base el hecho de que el IVA repercutido en el periodo posterior es suficiente para cubrir el IVA soportado de dicho periodo y el exceso del IVA soportado correspondiente al periodo anterior, quedando aún una diferencia que se contabiliza en la cuenta 479 Hacienda Pública, acreedor por IVA.

En el caso de que se ejercite el derecho a la devolución y ésta se produzca, su contabilización será:

_____	x	_____	
(57) Tesorería	a	Hcda. Pública,	
		deudor IVA.	(474)
_____	x	_____	

*Forma de operar.*

Al efectuar las liquidaciones del impuesto a lo largo del periodo impositivo se operará de la forma siguiente:

Por el importe del IVA soportado se expedirá un mandamiento de ingreso en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado a Deudores. IVA soportado, que se compensará con dos mandamientos de pago en formalización, uno aplicado al concepto de Acreedores. IVA repercutido, que lo cancelará, y otro aplicado al concepto de Deudores. Hacienda Pública por IVA, por el importe del IVA a compensar o a devolver.

Si este saldo se compensa en liquidaciones posteriores, se operará de la siguiente forma:

Por el importe del IVA repercutido se expedirá un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto Acreedores. Hacienda Pública por IVA repercutido.

Este mandamiento de pago se compensará con tres mandamientos de ingreso en formalización por operaciones extrapresupuestarias, uno aplicado a Deudores. IVA soportado, por el importe del IVA soportado y deducible, otro aplicado a Deudores. Hacienda Pública por IVA, por el IVA a compensar y el tercero aplicado a Acreedores. Hacienda Pública, por el IVA a ingresar.

Si se solicita la devolución por la entrada en Tesorería se expedirá un mandamiento de ingreso en efectivo por operaciones extrapresupuestarias aplicado a Deudores. Hacienda Pública por IVA.

**AUTOCONSUMO**

*Producción por el Organismo autónomo de bienes de inversión con destino a su propio inmovilizado.*

Se tratará en este apartado el supuesto de trabajos realizados por el Organismo para su inmovilizado siempre que los bienes de inversión de que se trate se utilicen en la actividad específica por

la que el Organismo es sujeto pasivo del Impuesto. En caso contrario, el IVA soportado será no deducible y su contabilización y su aplicación a presupuesto sería como se explicaba en el apartado IVA soportado. Adquisiciones.

La producción de bienes de inversión para el propio sujeto contable que dé lugar a IVA soportado deducible se tratará, desde el punto de vista contable, como dos operaciones simultáneas: Una de compra y otra de venta. La primera operaciones (compra), llevará consigo el IVA soportado y deducible, y la segunda operación (venta), el IVA repercutido.

En este caso, no es necesario distinguir entre Organismos autónomos administrativos y Organismos autónomos no administrativos, ya que se trata de asientos directos que en ningún caso implican contabilidad presupuestaria.

La contabilización de este supuesto es como sigue:

_____	x	_____	
(473) Cta. Grupo 2. Hacienda pública IVA soportado	a	Cta. Grupo 78 Hacienda Pública IVA repercutido.	(478)
_____	x	_____	

Las cuentas del grupo 2 y del subgrupo 78 se cargarán y abonarán, respectivamente, por el importe neto del coste de producción calculado según los criterios de valoración contenidos en la cuarta parte del Plan de Contabilidad Pública o en sus adaptaciones parciales a los Organismos autónomos.

Las cuentas (473) «Hacienda Pública. IVA soportado» y (478) «Hacienda Pública. IVA repercutido», se cargarán y abonarán, respectivamente, por el importe del IVA soportado y del IVA repercutido, calculados conforme al artículo 18 de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

La incidencia y contabilización de la regla de la prorrata y posteriores regularizaciones anuales en este supuesto se tratarán en el apartado de la Regla de la Prorrata.

#### Cambio de afectación de bienes.

Este supuesto se encuentra regulado en el artículo 6.3, apartado 3.º del texto legal. Desde el punto de vista contable, para calcular la cuota el supuesto se compone de dos operaciones, una de compra, que lleva consigo el IVA soportado, y otra de venta, que llevará consigo el IVA repercutido.

El asiento a que da lugar este supuesto es el siguiente:

_____	x	_____	
(473) Hacienda pública IVA soportado.	a	Hacienda Pública IVA repercutido.	(478)
_____	x	_____	

Este asiento se efectuará por el importe del IVA soportado y deducible, y del IVA repercutido, respectivamente, calculados de acuerdo con el artículo 18 del texto legal, siempre que el IVA soportado correspondiente al cambio de afectación tenga en su totalidad la consideración de deducible.

#### Forma de operar.

La contabilización del IVA en los supuestos de producción por el Organismo autónomo de bienes de inversión con destino a su propio inmovilizado y cambio de afectación de bienes es como sigue:

Por el importe del IVA soportado calculado conforme al artículo 18 del texto legal se expedirá un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto de Deudores IVA soportado.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto de Acreedores. IVA repercutido, por el importe del IVA repercutido calculado conforme al artículo 18 del texto legal.

#### REGLA DE PRORRATA

La regla de prorrata se regula en los artículos 38 y siguientes del texto legal. Se aplicará esta regla en el caso de que los bienes y servicios adquiridos por el Organismo que hayan soportado el IVA se empleen sólo en parte en la realización de operaciones que dan derecho a la deducción. En este caso, sólo una parte del IVA soportado tendrá la consideración de deducible.

El cálculo del porcentaje del IVA soportado deducible y del IVA soportado no deducible se realizará atendiendo al procedimiento expuesto en el artículo 40 de la Ley del Impuesto.

Las regularizaciones que deban practicarse en aplicación de lo dispuesto en los artículos 41 y 42 del texto legal se realizarán en fin de ejercicio.

La contabilización de las operaciones a que da lugar la aplicación de la regla de la prorrata es la siguiente:

a) Organismos autónomos administrativos:

a.1) Adquisición.

_____	x	_____	
(473) Cta. imputac. Hacienda Pública. IVA soportado.	a	Acreead. oblig. reconoc. Ej. Cte.	(400)
	a	Acreead. IVA.	(518)
_____	x	_____	

La cuenta de imputación será cualquier cuenta del grupo 6 (Gastos Corrientes) o cualquier cuenta del grupo 2 (Gastos de Inversión).

La cuenta de imputación y la cuenta (400) Acreedores por obligaciones reconocidas. Ejercicio corriente, figurarán por el importe del precio de adquisición más el IVA soportado y no deducible.

La cuenta (473) Hacienda Pública. IVA soportado y (518) Acreedores por IVA, figurarán por el importe del IVA soportado y deducible.

a.2) Cambio de afectación.

Al producirse el cambio:

_____	x	_____	
Cta. Imputación	a	Acreead. oblig. reconc. Ej. Cte.	(400)
_____	x	_____	
(473) Hacienda Pública IVA soportado	a	Acreead. IVA soportado	(518)
_____	x	_____	
(400) Acreead. oblig. reconc. Ej. cte.	a	Acreead. pagos ord. Ej. Cte.	(410)
_____	x	_____	
(568) Deudores IVA repercutido	a	Hacienda Pública IVA reperc.	(478)
_____	x	_____	

Estos asientos se realizarán simultáneamente.

La cuenta de imputación será cualquier cuenta del grupo 6 (Gastos Corrientes) o cualquier cuenta del grupo 2 (Gastos de Inversión).

La cuenta de imputación se cargará por el importe del IVA soportado no deducible. La cuenta (473) Hacienda Pública. IVA soportado, se cargará por el importe del IVA soportado y deducible.

Las cuentas (568), Deudores por IVA repercutido, y (478), Hacienda Pública. IVA repercutido, figurarán por el importe del IVA repercutido calculado conforme a la normativa legal y que surge derivado del cambio de afectación.

Además, posteriormente se regularizarán los saldos acreedores y deudores mediante el siguiente asiento:

_____	x	_____	
(410) Acreed. pagos ordenados Ej. cte.			
(518) Acreed. IVA soportado	a	Deud. IVA repercutido	(478)
_____	x	_____	

a.3) Trabajos realizados por el Organismo para su inmovilizado.

_____	x	_____	
(473) Cta. grupo 2 Hacienda Pública IVA soportado	a	Cta. subgrupo 78	
	a	Hacienda Pública IVA repercutido	(478)
_____	x	_____	

La cuenta del grupo 2 y la cuenta del subgrupo 78 se cargará y abonará, respectivamente, por el importe del coste de producción más el IVA soportado no deducible.

La cuenta (473), Hacienda Pública IVA soportado, y (478), Hacienda Pública IVA repercutido, se cargará y abonará respectivamente por el importe del IVA soportado deducible.

a.4) Regularización.

a.4.1) IVA soportado no deducible real superior al calculado.

_____	x	_____	
(630) Tributos	a	Acreed. oblig. reconc. Ej. Cte.	(400)
_____	x	_____	
(400) Acreed. oblig. reconc. Ej. Cte.	a	Acreed. pagos Ord. Ej. Corriente	(410)
_____	x	_____	
-(473) Hacienda Pública IVA soportado	a	Acreed. IVA soportado	(518)
_____	x	_____	

Estos asientos se realizarán simultáneamente por el importe de la diferencia entre el IVA soportado y no deducible real y el calculado.

El tercer asiento tendrá signo negativo a fin de mantener el significado de las columnas del Debe y del Haber de las Cuentas.

Posteriormente, se regularizarán los saldos acreedores mediante el siguiente asiento:

_____	x	_____	
(410) Acreedores Pagos-Ord. Ej. Cte.	a	Acreed. IVA soportado	(518)
_____	x	_____	

a.4.2) IVA soportado no deducible real inferior al calculado.

_____	x	_____	
(430) Deud. Dchos. Rec. Ej. Corriente	a	Otros ingresos	(789)
_____	x	_____	

(473) Hoda. Pública IVA soportado	a	Acreed. IVA soportado	(518)
_____	x	_____	

Estos asientos se realizarán simultáneamente y por el importe de la diferencia entre el IVA soportado y no deducible real y el calculado.

Posteriormente se regularizarán los saldos acreedores y deudores mediante el siguiente asiento:

_____	x	_____	
(518) Acreed. IVA soportado	a	Deud. dchos. rec. Ej. Corriente	(430)
_____	x	_____	

Las regulaciones previstas en los artículos 44 y 45 del texto legal darán lugar a uno u otro asiento de los expuestos en los apartados a.4.1) o a.4.2).

b) Organismos autónomos no administrativos

b.1) Adquisición

_____	x	_____	
(473) Cta. Imputac. Hoda. Pública IVA soportado	a	Acreed. Oblig. Reconoc. Ej. Corriente	(400)
	a	Acreed. IVA soportado	(518)
_____	x	_____	

o

_____	x	_____	
(473) Cta. imputac. Hoda. Pública IVA soportado	a	Acreed. operac. comerc. Ej. Cte.	(450)
	a	Acreed. IVA soportado	(518)
_____	x	_____	

El significado de la cuenta de imputación y el importe por el que se contabilizarán los asientos es el mismo que el expuesto en el apartado a) Organismos autónomos administrativos.

Los Organismos autónomos no administrativos realizarán uno u otro asiento según se trate de operaciones presupuestarias u operaciones comerciales.

b.2) Cambio de afectación.

_____	x	_____	
(473) Cta. imputac. Hoda. Pública IVA soportado	a	Acreed. Oblig. reconoc. Ej. Corriente	(400)
	a	Acreed. IVA soportado	(518)
_____	x	_____	

o bien

_____	x	_____	
(473) Cta. de imputac. Hoda. Pública IVA soportado	a	Acreed. operac. comerc. Ej. Cte.	(450)
	a	Acreed. IVA soportado	(518)
_____	x	_____	

Se realizará uno u otro asiento según se trate de operaciones presupuestarias o extrapresupuestarias.

En el caso de efectuar el primer asiento la problemática es análoga a la de Organismos autónomos administrativos.

Si la operación contabilizada es de naturaleza extrapresupuestaria los asientos a realizar serán análogos a los del punto a.2) sin más que tener en cuenta que la cuenta de acreedores es la (450) «Acreedores por operaciones comerciales. Ejercicio corriente».

b.3) Trabajos realizados por el Organismo para su inmovilizado.

Su tratamiento contable es el mismo que el expuesto en el apartado a.3).

b.4) Regularización.

Su tratamiento contable es el mismo que el expuesto en el apartado a.4).

#### Forma de operar

1. Adquisición.—La contabilización de este supuesto es idéntica a la estudiada en el apartado de «IVA soportado. Adquisiciones», variando únicamente el importe de las anotaciones contables por aplicación de la regla de la prorrata.

2. Cambio de afectación.—Al producirse el cambio de afectación, se expedirá un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto «Deudores. IVA soportado», por el importe del IVA soportado y deducible.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto de «Acreedores. IVA soportado».

Además, se expedirá un mandamiento de ingreso de formalización de operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto «Acreedores. IVA repercutido», por el importe del IVA repercutido. Este mandamiento de ingreso se compensará con un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto de «Deudores. IVA repercutido».

3. Trabajos realizados por el Organismo para su inmovilizado.—Este supuesto se contabilizará de manera idéntica a la expuesta en el apartado del autoconsumo, sin más variación que el importe por el que se formularán las anotaciones contables.

4. Regularización:

4.1 IVA soportado no deducible real superior al calculado.

Se expedirá un mandamiento de pago negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al «Deudores. IVA soportado», por el importe de la diferencia entre el IVA soportado no deducible real y el calculado.

Este mandamiento de pago se compensará con una mandamiento de ingreso negativo en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto de «Acreedores. IVA soportado».

Posteriormente, por la regularización de saldos acreedores se expedirá un mandamiento de pago en formalización por operaciones presupuestarias que se compensará con un mandamiento de ingreso en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto «Acreedores. IVA soportado», por el importe de la diferencia entre el IVA soportado no deducible real y el calculado.

4.2 IVA soportado no deducible real inferior al calculado.

Se expedirá un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado a «Deudores. IVA soportado», por el importe de la diferencia entre el IVA soportado no deducible real y el calculado.

Este mandamiento de pago se compensará con una mandamiento de ingreso en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto de «Acreedores. IVA soportado».

Posteriormente, por la regularización de saldos deudores, se expedirá un documento de ingreso en formalización por operaciones presupuestarias que se compensará por un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias, aplicado al concepto «Acreedores. IVA soportado», por el importe de la diferencia entre el IVA soportado no deducible real y el calculado.

## REGIMEN TRANSITORIO

### Régimen Transitorio General

La deducción aplicable en este régimen se regula en el artículo 72 del texto legal. El asiento a que da lugar es el siguiente:

	_____	x	_____
(47080)	Régimen Transitorio. IVA Circulante	a	Cta. Grupo 3
	_____	x	_____

Este asiento se efectuará, en el caso más general, por el 6 por 100 del precio de adquisición de estos bienes, y se hará inmediatamente después del asiento de apertura.

El saldo de la cuenta (47080) se deducirá por cuartas partes en cada una de las declaraciones del IVA del año 1986 dando lugar a este asiento:

	_____	x	_____
(478)	Hcda. Pública IVA reperct.	a	Régimen Trans. IVA circulante (47080)
	_____	x	_____

Si es de aplicación la regla de la prorrata el importe del primer asiento será inferior al 6 por 100. Al finalizar el ejercicio, cuando sea de aplicación la prorrata definitiva se procederá a la regularización mediante los siguientes asientos:

#### 1. IVA soportado no deducible real inferior al calculado

	_____	x	_____
(630)	Tributos	a	A.O.R. Ej. cte. (400)
	_____	x	_____
(400)	A.O.R. Ej. cte.	a	A.P.O. Ej. cte. (410)
	_____	x	_____
(410)	A.P.O. Ej. cte.	a	Régimen transitorio IVA circulante (47080)
	_____	x	_____

Estos asientos se efectuarán simultáneamente y por el importe de la diferencia entre la prorrata provisional aplicada durante el ejercicio y la definitiva real obtenida al finalizar el mismo.

#### 2. IVA soportado no deducible real superior al calculado

	_____	x	_____
(430)	D.D.R. Ej. cte.	a	Otros ingresos (789)
	_____	x	_____
(47080)	Régimen transitorio IVA circulante	a	D.D.R. Ej. cte. (430)
	_____	x	_____

Estos asientos serán simultáneos y por el importe de la diferencia entre la prorrata provisional aplicada durante el ejercicio y la definitiva real obtenida al finalizar el mismo.

Si resulta insuficiente el saldo de la cuenta (47080), el importe a que se eleve tal insuficiencia, que representa un crédito a favor de la Hacienda Pública, se abonará a la cuenta (4758) Régimen transitorio IVA circulante mediante el siguiente asiento:

	_____	x	_____
(47080)	Régimen transitorio IVA circulante	a	Régimen transitorio IVA circulante (4758)
	_____	x	_____

#### Forma de operar

Por la deducción al principio del ejercicio 1986, se expedirá un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias, aplicado al concepto de deudores. Régimen transito-

rio IVA circulante, por el 6 por 100 del precio de adquisición de los bienes del circulante, en el caso más general.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso en formalización por operaciones comerciales (variación de existencias).

Por las liquidaciones parciales durante el período impositivo de 1986, se expedirá un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto Acreedores IVA repercutido, por la cuarta parte de la deducción aplicada.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso en formalización aplicado a deudores. Régimen transitorio IVA circulante.

Si es de aplicación la regla de la prorrata y por la regularización al final del ejercicio se operará de la forma siguiente:

1. *IVA soportado no deducible real superior al calculado*

Se expedirá un mandamiento de ingreso en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto deudores. Régimen transitorio IVA circulante, por la diferencia entre el IVA soportado no deducible real y el calculado.

Este mandamiento de ingreso se compensará con un mandamiento de pago en formalización aplicado a operaciones presupuestarias.

2. *IVA soportado no deducible real inferior al calculado*

Se expedirá un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto deudores. Régimen transitorio IVA circulante, por el importe de la diferencia entre el IVA soportado no deducible real y el calculado.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso en formalización aplicado a operaciones presupuestarias.

Si la deducción efectuada ha sido superior a la que resulte realmente, por la habilitación del crédito a favor de la Hacienda Pública, se expedirá un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto de deudores. Régimen transitorio IVA circulante, por el importe del crédito resultante a favor de la Hacienda Pública.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto acreedores. Régimen transitorio IVA circulante.

**Régimen transitorio de los bienes de inversión**

Los supuestos de aplicación de este régimen se regulan en los artículos 73 y 74 del texto legal.

El asiento a que da lugar la aplicación de esta deducción es:

	x	
(47082) Régimen transitorio IVA invers.	a	Cta. grupo 2
	x	

El saldo de la cuenta (47082) se deducirá por cuartas partes en la última declaración-liquidación del año 1986 y en la de los tres años siguientes.

En caso de que sea de aplicación la regla de la prorrata se efectuarán los asientos de regularización indicados en el apartado de régimen transitorio IVA circulante, teniendo en cuenta que la cuenta que se regulariza es la (47082), régimen transitorio IVA inversión.

*Forma de operar*

Por la deducción para el ejercicio 1986:

Se expedirá un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto de deudores Régimen transitorio IVA inversión, por la deducción en bienes de inversión.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso en formalización por operaciones presupuestarias.

Por las deducciones en la última declaración del ejercicio 1986, se expedirá un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto acreedores. IVA repercutido, que se compensará con un mandamiento de

ingreso en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto deudores. Régimen transitorio IVA inversión.

Si es de aplicación la regla de la prorrata y por la regularización al final de ejercicio se operará de la forma siguiente:

1. *IVA soportado no deducible real superior al calculado*

Se expedirá un mandamiento de ingreso en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto deudores. Régimen transitorio IVA inversión, por la diferencia entre el IVA soportado no deducible real y el calculado.

Este mandamiento de ingreso se compensará con un mandamiento de pago en formalización aplicado a operaciones presupuestarias.

2. *IVA soportado no deducible real inferior al calculado*

Se expedirá un mandamiento de pago en formalización por operaciones extrapresupuestarias aplicado al concepto deudores. Régimen transitorio IVA inversión, por el importe de la diferencia entre el IVA soportado no deducible real y el calculado.

Este mandamiento de pago se compensará con un mandamiento de ingreso en formalización aplicado a operaciones presupuestarias.

## MINISTERIO DE OBRAS PUBLICAS Y URBANISMO

**23966** ORDEN de 22 de agosto de 1986 por la que se aprueba la Norma Tecnológica de la Edificación NTE-EAE: «Estructuras de acero. Espaciales».

Ilustrísimos señores:

De conformidad con lo dispuesto en el Decreto 3565/1972, de 23 de diciembre («Boletín Oficial del Estado» de 15 de enero de 1973), Real Decreto 1650/1977, de 10 de junio («Boletín Oficial del Estado» de 9 de julio), y Orden de 4 de julio de 1983 («Boletín Oficial del Estado» de 4 de agosto), a propuesta de la Dirección General de Arquitectura y Edificación, y previo informe del Ministerio de Industria y Energía y del Consejo de Obras Públicas y Urbanismo,

Este Ministerio ha resuelto:

Artículo 1.º Se aprueba la Norma Tecnológica de la Edificación NTE-EAE: «Estructuras de acero. Espaciales».

Art. 2.º La presente Norma Tecnológica de la Edificación regula las actuaciones de diseño, cálculo, construcción, control, valoración y mantenimiento.

Art. 3.º La presente Norma, a partir de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», podrá ser utilizada a efectos de lo establecido en el Decreto 3565/1972, de 23 de diciembre, con la excepción prevista en la disposición adicional tercera del Real Decreto 1650/1977, de 10 de junio, sobre normativa de la edificación.

Art. 4.º En el plazo de seis meses a partir de la publicación de la presente Orden en el «Boletín Oficial del Estado» podrán ser remitidas a la Dirección General de Arquitectura y Edificación (Subdirección General de Edificación, Servicio de Tecnología de la Edificación), las sugerencias y observaciones que puedan mejorar el contenido o aplicación de la presente Norma.

Art. 5.º Estudiadas y, en su caso, consideradas las sugerencias remitidas y a la vista de la experiencia derivada de su aplicación, la Dirección General de Arquitectura y Edificación propondrá a este Ministerio las modificaciones pertinentes a la Norma aprobada por la presente Orden.

Lo que comunico a VV. II. para su conocimiento y efectos.  
Madrid, 22 de agosto de 1986.

SAENZ COSCULLUELA

Ilmos. Sres. Subsecretario y Director general de Arquitectura y Edificación.