

.../...

- Por la primera venta:

18.150 Clientes (430)		a Ventas de mercaderías (700)	15.000
		a Hacienda Pública, IVA repercutido (477)	3.150
	x		

- Por la segunda venta:

3.000 Clientes (430)		a Ventas de mercaderías (700)	3.000
	x		

- Cálculo de la prorrata definitiva:

$$\frac{15.000}{15.000 + 3.000} \times 100 = 83,33\% \Rightarrow 84\%$$

- Regularización del IVA al final del año:

IVA deducible (10.000 x 21% x 84%)	1.764
IVA deducido (10.000 x 21% x 90%)	1.890
Diferencia	126

- Por la regularización de la prorrata:

126 Ajustes negativos en la imposición indirecta (634)		a Hacienda Pública, IVA soportado (472)	126
	x		

EJEMPLO 23

La sociedad «ALFA» está sujeta a la regla de prorrata general ya que realiza dos actividades no diferenciadas: el alquiler de vivienda, operación sujeta y exenta, y el alquiler de locales comerciales, operación sujeta y no exenta a efectos de IVA. Durante el año 20X2 ha realizado las siguientes operaciones:

1. Ha facturado y cobrado por operaciones de alquiler de viviendas 200.000 u.m.
2. Ha facturado y cobrado por operaciones de alquiler de locales 450.000 u.m.
3. Los gastos relacionados con la explotación del negocio relativos al ejercicio 20X1 han sido de 180.000 más el correspondiente IVA al 21 por 100.
4. Se ha adquirido mobiliario durante el ejercicio por importe de 125.000 más IVA al 21 por 100.
5. La prorrata definitiva del año anterior (20X1) fue del 60 por 100.

.../...

.../...

En este caso, al estar sometida la empresa a la regla de prorrata general, solamente será deducible el IVA en la parte proporcional a las operaciones que dan derecho a la deducción. Durante el ejercicio se aplicará de forma provisional la prorrata definitiva del año anterior y al cierre del ejercicio se realizará el ajuste correspondiente. Los asientos y cálculos para registrar las operaciones son los siguientes:

- Por los ingresos derivados del alquiler de viviendas, teniendo en cuenta de que se trata de una operación exenta:

200.000 Tesorería (57)		
	a Prestaciones de servicios.	
	Alquiler de viviendas (705)	200.000
	x	

- Por los ingresos derivados del alquiler de locales, operación sujeta a IVA (21%):

544.500 Tesorería (57)		
	a Prestaciones de servicios.	
	Alquiler de locales (705)	450.000
	a Hacienda Pública, IVA	
	repercutido (477)	94.500
	(450.000 x 21%)	
	x	

- Por los gastos de explotación:

195.120 Gastos de explotación (6)		
[180.000 + (180.000 x 21% x 40%)]		
22.680 Hacienda Pública, IVA		
soportado (472)		
(180.000 x 21% x 60%)		
	a Tesorería (57)	217.800
	[180.000 + (180.000 x 21%)]	
	x	

- Por la adquisición del mobiliario:

135.500 Mobiliario (216)		
[125.000 + (125.000 x 21% x 40%)]		
15.750 Hacienda Pública, IVA		
soportado (472)		
[(125.000 x 21%) x 60%]		
	a Tesorería (57)	151.250
	[125.000 + (125.000 x 21%)]	
	x	

Al cierre del ejercicio se ajusta el IVA deducido durante el mismo a la prorrata definitiva del año. El porcentaje de la prorrata definitiva se determinará multiplicando por 100 el resultante de una fracción en la que figuren:

En el numerador, el importe total, determinado para cada año natural, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción, realizadas por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en el sector diferenciado que corresponda.

.../...

.../...

En el denominador, el importe total, determinado para el mismo periodo de tiempo, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

$$\text{Prorrata definitiva} = \frac{\text{Operaciones con derecho a deducción}}{\text{Total de operaciones}} \times 100$$

$$\text{Prorrata definitiva 20X1} = \frac{450.000}{200.000 + 450.000} \times 100 = 69,23\% = 70\% \text{ }^1$$

Una vez obtenida la prorrata definitiva del año 20X2 se procede a ajustar el IVA deducible del mismo:

IVA deducido en 20X2 (125.000 + 180.000 x 21% x 60%)	38.430								
IVA deducible [(125.000 + 180.000) x 21% x 70%]	44.835								
	6.405								
Ajuste ⇒ Incremento del IVA soportado	6.405								
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">6.405 Hacienda Pública, IVA soportado (472)</td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="width: 30%; text-align: center;">a Ajustes positivos en la imposición indirecta (639)</td> <td style="width: 10%; text-align: right;">6.405</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black;"></td> <td style="text-align: center;">x</td> <td style="border-top: 1px solid black;"></td> <td></td> </tr> </table>		6.405 Hacienda Pública, IVA soportado (472)		a Ajustes positivos en la imposición indirecta (639)	6.405		x		
6.405 Hacienda Pública, IVA soportado (472)		a Ajustes positivos en la imposición indirecta (639)	6.405						
	x								

Sin perjuicio de lo establecido en la norma relativa a cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables (normas de registro y valoración 22.^a del PGC y 21.^a del PGC de PYMES), no alterarán las valoraciones iniciales las rectificaciones en el importe del IVA soportado no deducible, consecuencia de la regularización derivada de la prorrata definitiva, incluida la regularización por bienes de inversión. Tales rectificaciones se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias como gasto o ingreso, según proceda, salvo que sea de aplicación lo establecido en la norma antes mencionada.

La liquidación del IVA de las operaciones anteriores (suponiendo una liquidación anual) será la siguiente:

94.500 Hacienda Pública, IVA repercutido (477)		a Hacienda Pública, IVA soportado (472)	44.835
		a Hacienda Pública, acree- dora por IVA (4750)	49.665
	x		

¹ Según la legislación fiscal el porcentaje objeto en la fracción se redondea al número entero superior.