

Guía del Nuevo IVA

para pymes

David Ballester
@davidballester

Guía del nuevo IVA para pymes

David Ballester

Índice de contenido

1. Introducción.....	5
1.1 ¿Por qué una guía como esta?.....	6
1.2 La reforma del IVA de septiembre de 2012.....	6
2. Qué ha cambiado.....	8
2.1 ¿Qué es el IVA?.....	9
2.1.1 Cesión a las Comunidades Autónomas.....	10
2.1.2 El IVA y la Unión Europea.....	10
2.2 Nuevos tipos general y reducido	11
2.3 La modificación en la LIVA. Bienes y servicios que cambian su tipo impositivo.....	11
2.4 La LIVA antes y ahora.....	12
2.5 Cuadro AEAT: tipos impositivos anteriores y actuales.....	41
3. Explicando el cambio del 4% al 21%.....	45
3.1 El material escolar.....	46
4. Explicando el cambio del 8% al 21%.....	48
4.1 Flores y plantas ornamentales.....	49
4.2 Servicios mixtos de hostelería.....	51
4.3 Servicios de peluquería.....	54
4.4 Servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la actividad física.....	55
4.5 Servicios prestados por intérpretes, artistas, directores y técnicos.....	56
4.6 Asistencia sanitaria, dental y curas termales.....	57
5. ¿Y el IVA de la compra de viviendas?.....	59
6. Cómo declarar correctamente el nuevo IVA.....	61
7. Preguntas frecuentes sobre los nuevos tipos de IVA.....	65
8. Resumen: la reforma del IVA.....	74
9. Bibliografía y enlaces.....	81
10. Sobre el autor.....	84

1

Introducción

1.1 ¿Por qué una guía como esta?

El pasado 1 de septiembre, mediante la aprobación del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad (en adelante RDL 20-12) ha entrado en funcionamiento en nuestro país una importante reforma en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Este impuesto, como veremos más adelante, supone la base del sistema de imposición indirecta en nuestro país y por lo tanto afecta directamente a las empresas y consumidores.

Por todo ello, lejos de pretender constituir un documento de lenguaje excesivamente académico y técnico, pero sin dejar de ser al mismo tiempo un documento riguroso, se presenta esta “Guía del nuevo IVA para pymes”, cuya finalidad no es otra que, desde un enfoque orientado a la práctica, acercar a las pymes las principales actuaciones en las que se basa la reforma y al mismo tiempo ofrecer consejos útiles y prácticos relacionados con el Impuesto sobre el Valor Añadido en su actividad diaria.

6

1.2 La reforma del IVA de septiembre de 2012

Tal y como se recoge en el preámbulo del RDL 20-12, la reforma tiene el objetivo principal de buscar la equiparación de nuestro país en materia de IVA con la del resto de miembros de la Unión Europea, donde el tipo medio del impuesto se sitúa entre un 15 y



un 25 por ciento, frente al tipo medio en España que se sitúa en el 12,2 por ciento.

Muchas de estas modificaciones suponen la revisión de la Ley del IVA en relación con la Directiva europea que regula el sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, donde se detallan las categorías de bienes y servicios que pueden beneficiarse de tipos impositivos reducidos.

Los ejes principales de la reforma son los siguientes:

1	Incremento en los tipos de gravamen con la elevación de los tipos impositivos general y reducido del impuesto.
2	Ampliación de la base del impuesto, de tal forma que determinados productos y servicios pasan a tributar a un tipo impositivo distinto (servicios que venían tributando al tipo reducido del 8 por ciento pasan a hacerlo al tipo general).
3	Estas medidas se verán acompañadas por una reducción de las cotizaciones sociales en 2013 y en 2014.



2

Qué ha cambiado

2.1 ¿Qué es el IVA?

El Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante IVA) es un tributo indirecto que recae sobre el consumo y grava, según lo establecido en la Ley 37/1992 (en adelante LIVA), las entregas de bienes y prestaciones de servicios en el desarrollo de las actividades empresariales o profesionales y realizadas en el territorio de aplicación del impuesto, las adquisiciones intracomunitarias de bienes y las importaciones de bienes.

Constituye en nuestro país la base del sistema tributario de imposición indirecta.

Es un impuesto que mediante el mecanismo de repercusión-deducción, grava todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios que tienen lugar en las diferentes fases de la cadena de producción-comercialización.

A través del mecanismo de las deducciones se consigue gravar en cada fase únicamente el valor añadido o incorporado en ella.

Los empresarios o profesionales pueden deducir las cuotas del IVA soportadas en sus adquisiciones de forma que, a lo largo de la cadena de repercusión-deducción, se va incorporando a los bienes y servicios la carga del impuesto correspondiente al valor añadido en cada fase.

Por lo tanto, son los consumidores finales los que soportan efectivamente el IVA al consumir bienes y servicios.

En cuanto a sus características, el IVA es un tributo: indirecto, objetivo, proporcional y neutro.



2.1.1 Cesión a las Comunidades Autónomas

De acuerdo con lo recogido en la Ley 22/2009, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, el IVA es un tributo cedido a las Comunidades Autónomas.

Desde del 1-1-2009 se ha cedido el 50% (con anterioridad era el 35%) del rendimiento del impuesto obtenido en cada Comunidad Autónoma.

No se ha producido la cesión a las Comunidades Autónomas de las competencias normativas en relación con el IVA, dado que se trata de un impuesto armonizado en la Unión Europea (en adelante UE).

2.1.2 El IVA y la Unión Europea

Los Estados miembros de la UE crearon en su momento un sistema del Impuesto sobre el Valor Añadido en adaptación a la Sexta Directiva comunitaria (Directiva 77/388/CEE).

Con esta Directiva lo que se produjo es el establecimiento de las reglas para poder determinar una base imponible común, que resultaba necesaria para poder establecer la participación de la UE en la recaudación por IVA de los Estados miembros.

La consecuencia fundamental del establecimiento de un sistema común europeo en materia de IVA supone que, al prevalecer el derecho comunitario sobre el interno de cada uno de los países miembros, las leyes y normas reglamentarias españolas solo son aplicables si son compatibles con las Directivas Europeas en vigor relativas al IVA.



2.2 Nuevos tipos general y reducido

La principal modificación introducida en la última reforma del IVA supone el incremento en los tipos reducido y general del Impuesto, tal y como se recoge en el cuadro siguiente:

Tipo	Hasta 31/8/2012		Desde 1/9/2012
Reducido	8%	+2	10% ↑
General	18%	+3	21% ↑

2.3 La modificación en la LIVA. Bienes y servicios que cambian su tipo impositivo

Además de la elevación de los tipos impositivos del IVA, algunas de las categorías de bienes y servicios que hasta la fecha venían disfrutando de un tipo impositivo reducido pasan a ser gravadas al tipo impositivo general del Impuesto. Por lo tanto, hay determinados bienes y servicios que pasan del tipo del 4% y 8% al 21%. El siguiente cuadro recoge el efecto porcentual en el importe del IVA de los bienes y servicios cuyo tipo impositivo cambia:

Tipo antes		Tipo después	% Subida en el IVA
8%	+2	10% ↑	25%
18%	+3	21% ↑	17%
4%	+17	21% ↑	425%
8%	+13	21% ↑	162,5%



2.4 La LIVA antes y ahora

A continuación se presenta un documento de elaboración propia que recoge en **azul** los cambios introducidos en la LIVA mediante las modificaciones establecidas en el RDL 20-12.

Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del impuesto sobre el valor añadido
(boletín oficial del estado del 29 de diciembre)

Hasta 31/8/2012

Desde 1/9/2012

Artículo 8. Concepto de entrega de bienes.

Dos. También se considerarán entregas de bienes:

1.º. Las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación, en el sentido del artículo 6 de esta ley, cuando el empresario que ejecute la obra aporte una parte de los materiales utilizados, siempre que el coste de los mismos exceda del **33 por ciento** de la base imponible.

Artículo 8. Concepto de entrega de bienes.

Dos. También se considerarán entregas de bienes:

1.º Las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación, en el sentido del artículo 6 de esta ley, cuando el empresario que ejecute la obra aporte una parte de los materiales utilizados, siempre que el coste de los mismos exceda del **40 por ciento** de la base imponible.



Hasta 31/8/2012

Artículo 90. Tipo impositivo general.

Uno. El Impuesto se exigirá al tipo del **18 por ciento**, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

Artículo 91. Tipos impositivos reducidos.

Uno. Se aplicará el tipo del **8 por ciento** a las operaciones siguientes:

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

1.º. 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, de acuerdo con lo establecido en el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo, excepto las bebidas alcohólicas.

Desde 1/9/2012

Artículo 90. Tipo impositivo general.

Uno. El Impuesto se exigirá al tipo del **21 por ciento**, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

Artículo 91. Tipos impositivos reducidos.

Uno. Se aplicará el tipo del **10 por ciento** a las operaciones siguientes:

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

1.º 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, de acuerdo con lo establecido en el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo, excepto las bebidas alcohólicas.



Hasta 31/8/2012

Se entiende por bebida alcohólica todo líquido apto para el consumo humano por ingestión que contenga alcohol etílico.

A los efectos de este número no tendrán la consideración de alimento el tabaco ni las sustancias no aptas para el consumo humano o animal en el mismo estado en que fuesen objeto de entrega, adquisición intracomunitaria o importación.

2º. Los animales, vegetales y los demás productos susceptibles de ser utilizados habitual e idóneamente para la obtención de los productos a que se refiere el número anterior, directamente o mezclados con otros de origen distinto.

Se comprenden en este número los animales destinados a su engorde antes de ser utilizados en el consumo humano o animal y los animales reproductores de los mismos o de aquellos otros a que se refiere el párrafo anterior.

Desde 1/9/2012

Se entiende por bebida alcohólica todo líquido apto para el consumo humano por ingestión que contenga alcohol etílico.

A los efectos de este número no tendrán la consideración de alimento el tabaco ni las sustancias no aptas para el consumo humano o animal en el mismo estado en que fuesen objeto de entrega, adquisición intracomunitaria o importación.

2º. Los animales, vegetales y los demás productos susceptibles de ser utilizados habitual e idóneamente para la obtención de los productos a que se refiere el número anterior, directamente o mezclados con otros de origen distinto.

Se comprenden en este número los animales destinados a su engorde antes de ser utilizados en el consumo humano o animal y los animales reproductores de los mismos o de aquellos otros a que se refiere el párrafo anterior.



Hasta 31/8/2012

3º. 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.

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

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

Desde 1/9/2012

3º. 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.

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

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



Hasta 31/8/2012

6º. 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 en este número los cosméticos ni los productos de higiene personal, a excepción de compresas, tampones y protegeslips.

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

Desde 1/9/2012

6.º 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 en este número los cosméticos ni los productos de higiene personal, a excepción de compresas, tampones y protegeslips.

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



Hasta 31/8/2012

En lo relativo a esta ley no tendrán la consideración de anexos a viviendas los locales de negocio, aunque se transmitan conjuntamente con los edificios o parte de los mismos destinados a viviendas.

No se considerarán edificios aptos para su utilización como viviendas las edificaciones destinadas a su demolición a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 22º, parte A), letra c) de esta ley.

8º. **Derogado**

9º. **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.

10º. **Derogado**

2. Las prestaciones de servicios siguientes:

1º. Los transportes de viajeros y sus equipajes.

Desde 1/9/2012

En lo relativo a esta ley no tendrán la consideración de anexos a viviendas los locales de negocio, aunque se transmitan conjuntamente con los edificios o parte de los mismos destinados a viviendas.

No se considerarán edificios aptos para su utilización como viviendas las edificaciones destinadas a su demolición a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 22º, parte A), letra c) de esta ley.

8º. Las semillas, bulbos, esquejes y otros productos de origen exclusivamente vegetal susceptibles de ser utilizados en la obtención de flores y plantas vivas.

2. Las prestaciones de servicios siguientes:

1º. Los transportes de viajeros y sus equipajes.



Hasta 31/8/2012

2º. Los servicios de hostelería, acampamento 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.

3º. 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

Desde 1/9/2012

2º. Los servicios de hostelería, acampamento 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.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior los servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiesta, barbrocos u otros análogos.

3º. 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



Hasta 31/8/2012

fumigación de plantaciones y terrenos; drenaje; tala, entresaca, astillado y descortezado de árboles y limpieza de bosques; y servicios veterinarios.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable en ningún caso a las cesiones de uso o disfrute o arrendamiento de bienes.

Igualmente se aplicará este tipo impositivo a las prestaciones de servicios realizadas por las cooperativas agrarias a sus socios como consecuencia de su actividad cooperativizada y en cumplimiento de su objeto social, incluida la utilización por los socios de la maquinaria en común.

4º. 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.

Desde 1/9/2012

fumigación de plantaciones y terrenos; drenaje; tala, entresaca, astillado y descortezado de árboles y limpieza de bosques; y servicios veterinarios.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable en ningún caso a las cesiones de uso o disfrute o arrendamiento de bienes.

Igualmente se aplicará este tipo impositivo a las prestaciones de servicios realizadas por las cooperativas agrarias a sus socios como consecuencia de su actividad cooperativizada y en cumplimiento de su objeto social, incluida la utilización por los socios de la maquinaria en común.



Hasta 31/8/2012

5º. Los servicios de limpieza de vías públicas, parques y jardines públicos.

6º. 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.

Se comprenden en el párrafo anterior los servicios de cesión, instalación y mantenimiento de recipientes normalizados utilizados en la recogida de residuos.

Se incluyen también en este número los servicios de recogida o tratamiento de vertidos en aguas interiores o marítimas.

7º. 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**

Desde 1/9/2012

4º. Los servicios de limpieza de vías públicas, parques y jardines públicos.

5º. 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.

Se comprenden en el párrafo anterior los servicios de cesión, instalación y mantenimiento de recipientes normalizados utilizados en la recogida de residuos.

Se incluyen también en este número los servicios de recogida o tratamiento de vertidos en aguas interiores o marítimas.

6º. La entrada a bibliotecas, **archivos y centros de documentación** y museos, **galerías de arte y pinacotecas.**



Hasta 31/8/2012

exposiciones, así como a las demás manifestaciones similares de carácter cultural a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 14° de esta Ley cuando no estén exentas del Impuesto.

8°. 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 no resulte aplicable a los mismos la exención a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 13° de esta Ley.

9°. Las prestaciones de servicios a que se refiere el número 8° del apartado uno del artículo 20 de esta ley cuando no estén exentas de acuerdo con dicho precepto ni les resulte de aplicación el tipo impositivo establecido en el número 3° del apartado dos.2 de este artículo.

Desde 1/9/2012

7°. Las prestaciones de servicios a que se refiere el número 8° del apartado uno del artículo 20 de esta ley cuando no estén exentas de acuerdo con dicho precepto ni les resulte de aplicación el tipo impositivo establecido en el número 3° del apartado dos.2 de este artículo.



Hasta 31/8/2012

Desde 1/9/2012

10º. 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.

11º. La asistencia sanitaria, dental y curas termales que no gocen de exención de acuerdo con el artículo 20 de esta Ley.

12º. Los espectáculos deportivos de carácter aficionado.

13º. Las exposiciones y ferias de carácter comercial.

14º. Los servicios de peluquería, incluyendo, en su caso, aquellos servicios complementarios a que faculte el epígrafe 972.1 de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas.

15º. Las ejecuciones de obra de renovación y reparación

8º. Los espectáculos deportivos de carácter aficionado.

9º. Las exposiciones y ferias de carácter comercial.

10º. Las ejecuciones de obra de renovación y reparación



Hasta 31/8/2012

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.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, también se comprenderán en este número las citadas ejecuciones de obra cuando su destinatario sea una comunidad de propietarios.

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 estas 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 33 por ciento de la base imponible de la operación.

Desde 1/9/2012

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.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, también se comprenderán en este número las citadas ejecuciones de obra cuando su destinatario sea una comunidad de propietarios.

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 estas 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 40 por ciento de la base imponible de la operación.

16°. El suministro y recepción de servicios de

Hasta 31/8/2012

Desde 1/9/2012

radiodifusión digital y televisión digital, quedando excluidos de este concepto la explotación de las infraestructuras de transmisión y la prestación de servicios de comunicaciones electrónicas necesarias a tal fin.

17°. Los arrendamientos con opción de compra de edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se arrienden conjuntamente.

18°. La cesión de los derechos de aprovechamiento por turno de edificios, conjuntos inmobiliarios o sectores de ellos arquitectónicamente diferenciados cuando el inmueble tenga, al menos, diez alojamientos, de acuerdo con lo establecido en la normativa reguladora de estos servicios.

3. Las siguientes operaciones:

1°. Las ejecuciones de obras, con o sin aportación de

11°. Los arrendamientos con opción de compra de edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se arrienden conjuntamente.

12°. La cesión de los derechos de aprovechamiento por turno de edificios, conjuntos inmobiliarios o sectores de ellos arquitectónicamente diferenciados cuando el inmueble tenga, al menos, diez alojamientos, de acuerdo con lo establecido en la normativa reguladora de estos servicios.

3. Las siguientes operaciones:

1°. Las ejecuciones de obras, con o sin aportación de



Hasta 31/8/2012

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 por ciento de la superficie construida se destine a dicha utilización.

2º. Las ventas con instalación de armarios de cocina y de baño y de armarios empotrados para las edificaciones a que se refiere el número 1º anterior, que sean realizadas como consecuencia de contratos directamente formalizados con el promotor de la construcción o rehabilitación de dichas edificaciones.

3º. Las ejecuciones de obra, con o sin aportación de

Desde 1/9/2012

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 por ciento de la superficie construida se destine a dicha utilización.

2º. Las ventas con instalación de armarios de cocina y de baño y de armarios empotrados para las edificaciones a que se refiere el número 1º anterior, que sean realizadas como consecuencia de contratos directamente formalizados con el promotor de la construcción o rehabilitación de dichas edificaciones.

3º. Las ejecuciones de obra, con o sin aportación de



Hasta 31/8/2012

materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre las Comunidades de Propietarios de las edificaciones o partes de las mismas a que se refiere el número 1º anterior y el contratista que tengan por objeto la construcción de garajes complementarios de dichas edificaciones, siempre que dichas ejecuciones de obra se realicen en terrenos o locales que sean elementos comunes de dichas Comunidades y el número de plazas de garaje a adjudicar a cada uno de los propietarios no exceda de dos unidades.

4. Las importaciones 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 las siguientes personas:

1º. Por sus autores o derechohabientes.

2º. Por empresarios o profesionales distintos de los revendedores de objetos de

Desde 1/9/2012

materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre las Comunidades de Propietarios de las edificaciones o partes de las mismas a que se refiere el número 1º anterior y el contratista que tengan por objeto la construcción de garajes complementarios de dichas edificaciones, siempre que dichas ejecuciones de obra se realicen en terrenos o locales que sean elementos comunes de dichas Comunidades y el número de plazas de garaje a adjudicar a cada uno de los propietarios no exceda de dos unidades.



Hasta 31/8/2012

arte a que se refiere el artículo 136 de esta Ley, cuando tengan derecho a deducir íntegramente el Impuesto soportado por repercusión directa o satisfecho en la adquisición o importación del mismo bien.

5. Las adquisiciones intracomunitarias de objetos de arte cuando el proveedor de los mismos sea cualquiera de las personas a que se refieren los números 1º y 2º del número 4 precedente.

Dos. Se aplicará el tipo del 4 por ciento a las operaciones siguientes:

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

1º. 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.

Desde 1/9/2012

Dos. Se aplicará el tipo del 4 por ciento a las operaciones siguientes:

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

1.º 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.



Hasta 31/8/2012

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, que tengan la condición de productos naturales de acuerdo con el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo.

2º. 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.

Se comprenderán en este número las ejecuciones de obra que tengan como resultado inmediato la obtención de un libro, periódico o revista en pliego o en continuo, de un

Desde 1/9/2012

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, que tengan la condición de productos naturales de acuerdo con el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo.

2º. 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.

Se comprenderán en este número las ejecuciones de obra que tengan como resultado inmediato la obtención de un libro, periódico o revista en pliego o en continuo, de un



Hasta 31/8/2012

fotolito de dichos bienes o que consistan en la encuadernación de los mismos.

A estos efectos tendrán la consideración de elementos complementarios las cintas magnetofónicas, discos, videocasetes y otros soportes sonoros o videomagnéticos similares que constituyan una unidad funcional con el libro, periódico o revista, perfeccionando o completando su contenido y que se vendan con ellos, con las siguientes excepciones:

- a) Los discos y cintas magnetofónicas que contengan exclusivamente obras musicales y cuyo valor de mercado sea superior al del libro, periódico o revista con el que se entreguen conjuntamente.
- b) Los videocasetes y otros soportes sonoros o videomagnéticos similares que contengan películas cinematográficas, programas o series de televisión de ficción o musicales y cuyo valor de mercado sea superior al del

Desde 1/9/2012

fotolito de dichos bienes o que consistan en la encuadernación de los mismos.

A estos efectos tendrán la consideración de elementos complementarios las cintas magnetofónicas, discos, videocasetes y otros soportes sonoros o videomagnéticos similares que constituyan una unidad funcional con el libro, periódico o revista, perfeccionando o completando su contenido y que se vendan con ellos, con las siguientes excepciones:

- a) Los discos y cintas magnetofónicas que contengan exclusivamente obras musicales y cuyo valor de mercado sea superior al del libro, periódico o revista con el que se entreguen conjuntamente.
- b) Los videocasetes y otros soportes sonoros o videomagnéticos similares que contengan películas cinematográficas, programas o series de televisión de ficción o musicales y cuyo valor de mercado sea superior al del



Hasta 31/8/2012

libro, periódico o revista con el que se entreguen conjuntamente.

c) Los productos informáticos grabados por cualquier medio en los soportes indicados en las letras anteriores, cuando contengan principalmente programas o aplicaciones que se comercialicen de forma independiente en el mercado.

Se entenderá que los libros, periódicos y revistas contienen fundamentalmente publicidad cuando más del 75 por ciento de los ingresos que proporcionen a su editor se obtengan por este concepto.

Se considerarán comprendidos en este número los álbumes, partituras, mapas, cuadernos de dibujo **y los objetos que, por sus características, sólo puedan utilizarse como material escolar**, excepto los artículos y aparatos electrónicos.

3º. Los medicamentos para uso humano, así como las sustancias medicinales, formas galénicas y productos

Desde 1/9/2012

libro, periódico o revista con el que se entreguen conjuntamente.

c) Los productos informáticos grabados por cualquier medio en los soportes indicados en las letras anteriores, cuando contengan principalmente programas o aplicaciones que se comercialicen de forma independiente en el mercado.

Se entenderá que los libros, periódicos y revistas contienen fundamentalmente publicidad cuando más del 75 por ciento de los ingresos que proporcionen a su editor se obtengan por este concepto

Se considerarán comprendidos en este número los álbumes, partituras, mapas y cuadernos de dibujo, excepto los artículos y aparatos electrónicos.

3º. Los medicamentos para uso humano, así como las sustancias medicinales, formas galénicas y productos



Hasta 31/8/2012

intermedios, susceptibles de ser utilizados habitual e idóneamente en su obtención.

4º. Los vehículos para personas con movilidad reducida a que se refiere el número 20 del Anexo I del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el Texto Articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, en la redacción dada por el Anexo II A del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos, 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, así como los vehículos a motor que, previa adaptación o no, deban transportar habitualmente a personas con minusvalía en silla de ruedas o con movilidad reducida, con independencia de

Desde 1/9/2012

intermedios, susceptibles de ser utilizados habitual e idóneamente en su obtención.

4º. Los vehículos para personas con movilidad reducida a que se refiere el número 20 del Anexo I del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el Texto Articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, en la redacción dada por el Anexo II A del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos, 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, así como los vehículos a motor que, previa adaptación o no, deban transportar habitualmente a personas con minusvalía en silla de ruedas o con movilidad reducida, con independencia de



Hasta 31/8/2012

quien sea el conductor de los mismos.

La aplicación del tipo impositivo reducido a los vehículos comprendidos en el párrafo anterior requerirá el previo reconocimiento del derecho del adquirente, que deberá justificar el destino del vehículo.

A efectos de esta Ley, se considerarán personas con minusvalías aquellas con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento.

El grado de minusvalía deberá acreditarse mediante certificación o resolución expedida por el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o el órgano competente de la Comunidad Autónoma.

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

6º. Las viviendas calificadas administrativamente como de protección oficial de régimen especial o de promoción

Desde 1/9/2012

quien sea el conductor de los mismos.

La aplicación del tipo impositivo reducido a los vehículos comprendidos en el párrafo anterior requerirá el previo reconocimiento del derecho del adquirente, que deberá justificar el destino del vehículo.

A efectos de esta Ley, se considerarán personas con minusvalías aquellas con un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento.

El grado de minusvalía deberá acreditarse mediante certificación o resolución expedida por el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o el órgano competente de la Comunidad Autónoma.

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

6º. Las viviendas calificadas administrativamente como de protección oficial de régimen especial o de promoción



Hasta 31/8/2012

pública, cuando las entregas se efectúen por sus promotores, 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.

Las viviendas que sean adquiridas por las entidades que apliquen el régimen especial previsto en el capítulo III del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, siempre que a las rentas derivadas de su posterior arrendamiento les sea aplicable la bonificación establecida en el apartado 1 del artículo 54 de la citada Ley. A estos efectos, la entidad adquirente comunicará esta circunstancia al sujeto pasivo con anterioridad al devengo de la operación en la forma que se determine reglamentariamente.

2. Las prestaciones de servicios siguientes:

Desde 1/9/2012

pública, cuando las entregas se efectúen por sus promotores, 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.

Las viviendas que sean adquiridas por las entidades que apliquen el régimen especial previsto en el capítulo III del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, siempre que a las rentas derivadas de su posterior arrendamiento les sea aplicable la bonificación establecida en el apartado 1 del artículo 54 de la citada Ley. A estos efectos, la entidad adquirente comunicará esta circunstancia al sujeto pasivo con anterioridad al devengo de la operación en la forma que se determine reglamentariamente.

2. Las prestaciones de servicios siguientes:



Hasta 31/8/2012

1º. Los servicios de reparación de los vehículos y de las sillas de ruedas comprendidos en el párrafo primero del número 4.º del apartado dos.1 de este artículo y los servicios de adaptación de los autotaxis y autoturismos para personas con minusvalías y de los vehículos a motor a los que se refiere el párrafo segundo del mismo precepto, independientemente de quién sea el conductor de los mismos.

2º. Los arrendamientos con opción de compra de edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas calificadas administrativamente como de protección oficial de régimen especial o de promoción pública, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se arrienden conjuntamente.

3º. Los servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y de noche y atención residencial, a que se refieren las letras b), c),

Desde 1/9/2012

1º. Los servicios de reparación de los vehículos y de las sillas de ruedas comprendidos en el párrafo primero del número 4.º del apartado dos.1 de este artículo y los servicios de adaptación de los autotaxis y autoturismos para personas con minusvalías y de los vehículos a motor a los que se refiere el párrafo segundo del mismo precepto, independientemente de quién sea el conductor de los mismos.

2º. Los arrendamientos con opción de compra de edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas calificadas administrativamente como de protección oficial de régimen especial o de promoción pública, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se arrienden conjuntamente.

3º. Los servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y de noche y atención residencial, a que se refieren las letras b), c),



Hasta 31/8/2012

d) y e) del apartado 1 del artículo 15 de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia, siempre que se presten en plazas concertadas en centros o residencias o mediante precios derivados de un concurso administrativo adjudicado a las empresas prestadoras, o como consecuencia de una prestación económica vinculada a tales servicios que cubra más del 75 por ciento de su precio, en aplicación, en ambos casos, de lo dispuesto en dicha Ley.

Lo dispuesto en este número 3.º no se aplicará a los servicios que resulten exentos por aplicación del número 8.º del apartado uno del artículo 20 de esta Ley.

Tres. Lo dispuesto en los apartados uno.1 y dos.1 de este artículo será también aplicable a las ejecuciones de obra que sean prestaciones de servicios, de acuerdo con lo previsto en el artículo 11 de

Desde 1/9/2012

d) y e) del apartado 1 del artículo 15 de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia, siempre que se presten en plazas concertadas en centros o residencias o mediante precios derivados de un concurso administrativo adjudicado a las empresas prestadoras, o como consecuencia de una prestación económica vinculada a tales servicios que cubra más del 75 por ciento de su precio, en aplicación, en ambos casos, de lo dispuesto en dicha Ley.

Lo dispuesto en este número 3.º no se aplicará a los servicios que resulten exentos por aplicación del número 8.º del apartado uno del artículo 20 de esta Ley.

Tres. Lo dispuesto en los apartados uno.1 y dos.1 de este artículo será también aplicable a las ejecuciones de obra que sean prestaciones de servicios, de acuerdo con lo previsto en el artículo 11 de



Hasta 31/8/2012

esta Ley, y tengan como resultado inmediato la obtención de alguno de los bienes a cuya entrega resulte aplicable uno de los tipos reducidos previstos en dichos preceptos.

El contenido del párrafo anterior no será de aplicación a las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de viviendas de protección oficial de régimen especial o de promoción pública a que se refiere el apartado uno.3 de este artículo.

Artículo 130. Régimen de deducciones y compensaciones.

Cinco. La compensación a tanto alzado a que se refiere el apartado tres de este artículo será la cantidad resultante de aplicar, al precio de venta de los productos o de los servicios indicados en dicho apartado, el porcentaje que proceda de entre los que se indican a continuación:

1º. El **10 por 100**, en las

Desde 1/9/2012

esta Ley, y tengan como resultado inmediato la obtención de alguno de los bienes a cuya entrega resulte aplicable uno de los tipos reducidos previstos en dichos preceptos.

El contenido del párrafo anterior no será de aplicación a las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de viviendas de protección oficial de régimen especial o de promoción pública a que se refiere el apartado uno.3 de este artículo.

Artículo 130. Régimen de deducciones y compensaciones.

Cinco. La compensación a tanto alzado a que se refiere el apartado tres de este artículo será la cantidad resultante de aplicar, al precio de venta de los productos o de los servicios indicados en dicho apartado, el porcentaje que proceda de entre los que se indican a continuación:

1º. El **12 por 100**, en las



Hasta 31/8/2012

entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones agrícolas o forestales y en los servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones.

2º. El **8,5 por 100**, en las entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones ganaderas o pesqueras y en los servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones.

Para la determinación de los referidos precios, no se computarán los tributos indirectos que graven las citadas operaciones, ni los gastos accesorios o complementarios a las mismas cargados separadamente al adquirente, tales como comisiones, embalajes, portes, transportes, seguros, financieros u otros.

En las operaciones realizadas sin contraprestación dineraria, los referidos porcentajes se aplicarán sobre el valor de mercado de los productos entregados o de los servicios prestados.

Desde 1/9/2012

entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones agrícolas o forestales y en los servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones.

2º. El **10,5 por 100**, en las entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones ganaderas o pesqueras y en los servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones.

Para la determinación de los referidos precios, no se computarán los tributos indirectos que graven las citadas operaciones, ni los gastos accesorios o complementarios a las mismas cargados separadamente al adquirente, tales como comisiones, embalajes, portes, transportes, seguros, financieros u otros.

En las operaciones realizadas sin contraprestación dineraria, los referidos porcentajes se aplicarán sobre el valor de mercado de los productos entregados o de los servicios prestados.



Hasta 31/8/2012

El porcentaje aplicable en cada operación será el vigente en el momento en que nazca el derecho a percibir la compensación.

Artículo 135. Régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.

Uno. Los sujetos pasivos revendedores de bienes usados o de bienes muebles que tengan la consideración de objetos de arte, antigüedades u objetos de colección aplicarán el régimen especial regulado en este Capítulo a las siguientes entregas de bienes:

1º. Entregas de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección adquiridos por el revendedor a:

- a) Una persona que no tenga la condición de empresario o profesional.
- b) Un empresario o profesional que se beneficie del régimen de franquicia del Impuesto en el Estado miembro de inicio de la

Desde 1/9/2012

El porcentaje aplicable en cada operación será el vigente en el momento en que nazca el derecho a percibir la compensación.

Artículo 135. Régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.

Uno. Los sujetos pasivos revendedores de bienes usados o de bienes muebles que tengan la consideración de objetos de arte, antigüedades u objetos de colección aplicarán el régimen especial regulado en este Capítulo a las siguientes entregas de bienes:

1º, Entregas de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección adquiridos por el revendedor a:

- a) Una persona que no tenga la condición de empresario o profesional.
- b) Un empresario o profesional que se beneficie del régimen de franquicia del Impuesto en el Estado miembro de inicio de la



Hasta 31/8/2012

expedición o transporte del bien, siempre que dicho bien tuviera para el referido empresario o profesional la consideración de bien de inversión.

c) Un empresario o profesional en virtud de una entrega exenta del Impuesto, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 20, apartado uno, números 24º o 25º de esta Ley.

d) Otro sujeto pasivo revendedor que haya aplicado a su entrega el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.

2º. Entregas de objetos de arte, antigüedades u objetos de colección que hayan sido importados por el propio sujeto pasivo revendedor.

3º. Entregas de objetos de arte adquiridos a empresarios o profesionales en virtud de las operaciones a las que haya sido de aplicación el tipo impositivo reducido establecido en el artículo 91, apartado uno, números 4 y 5 de esta Ley.

Desde 1/9/2012

expedición o transporte del bien, siempre que dicho bien tuviera para el referido empresario o profesional la consideración de bien de inversión.

c) Un empresario o profesional en virtud de una entrega exenta del Impuesto, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 20, apartado uno, números 24º o 25º de esta Ley.

d) Otro sujeto pasivo revendedor que haya aplicado a su entrega el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.

2º. Entregas de objetos de arte, antigüedades u objetos de colección que hayan sido importados por el propio sujeto pasivo revendedor.

3º. Entregas de objetos de arte adquiridos a empresarios o profesionales que sean autores o derechohabientes de los mismos.



Hasta 31/8/2012

Artículo 161. Tipos.

Los tipos del recargo de equivalencia serán los siguientes:

1º. Con carácter general, el **4 por ciento**.

2º. Para las entregas de bienes a las que resulte aplicable el tipo impositivo establecido en el artículo 91, apartado uno de esta Ley, el **1 por ciento**.

3º. Para las entregas de bienes a las que sea aplicable el tipo impositivo previsto en el artículo 91, apartado dos de esta Ley, el 0,50 por ciento.

4º. Para las entregas de bienes objeto del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco, el 1,75 por ciento.

Desde 1/9/2012

Artículo 161. Tipos.

Los tipos del recargo de equivalencia serán los siguientes:

1º. Con carácter general, el **5,2 por ciento**.

2º. Para las entregas de bienes a las que resulte aplicable el tipo impositivo establecido en el artículo 91, apartado uno de esta Ley, el **1,4 por ciento**.

3º. Para las entregas de bienes a las que sea aplicable el tipo impositivo previsto en el artículo 91, apartado dos de esta Ley, el 0,50 por ciento.

4º. Para las entregas de bienes objeto del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco, el 1,75 por ciento.

Se añade una disposición transitoria undécima, que queda redactada de la siguiente forma:

«Disposición transitoria undécima. Régimen especial



Hasta 31/8/2012

Desde 1/9/2012

de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.

Los sujetos pasivos revendedores de bienes usados o de bienes muebles, a que se refiere el artículo 136.Uno.5.º de esta Ley, podrán aplicar el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección a las entregas de objetos de arte, adquiridos a empresarios o profesionales, distintos de los revendedores a que se refiere el artículo 136 de la Ley, cuando a dicha adquisición hubiera sido de aplicación un tipo reducido del Impuesto.

41

2.5 Cuadro AEAT: tipos impositivos anteriores y actuales

En el cuadro de la Agencia Tributaria que se muestra a continuación se recogen los nuevos tipos de IVA de los diferentes bienes y servicios aplicables antes y después de la reforma.





Agencia Tributaria

Nuevos Tipos impositivos en el IVA	Hasta el 31.08.2012	Desde el 1.09.2012
➤ <i>Tipo general (artículo 90.Uno, Ley 37/1992)</i>	18%	21%
➤ <i>Tipos reducidos (artículo 91.Uno, Ley 37/1992)</i>		
Entregas, Adquisiciones intracomunitarias o Importaciones de bienes ⁽¹⁾		
1º. Sustancias o productos utilizados habitual e idóneamente para la nutrición humana o animal..... Se excluyen: - Tabaco..... - Bebidas alcohólicas.....	8% 18% 18%	10% 21% 21%
2º. Animales, vegetales y demás productos destinados a la obtención de productos para la nutrición humana o animal, incluidos los animales reproductores y los destinados a su engorde antes de ser utilizados en el consumo humano o animal	8%	10%
3º. Bienes utilizados en la realización de actividades agrícolas, forestales o ganaderas: semillas, fertilizantes, residuos orgánicos, correctores y enmiendas, herbicidas, plaguicidas, plásticos para cultivos y las bolsas de papel para la protección de las frutas antes de la recolección.....	8%	10%
4º. Aguas aptas para la alimentación humana o animal o para el riego, incluso en estado sólido.....	8%	10%
5º. Medicamentos para uso animal, así como las sustancias medicinales utilizadas habitual e idóneamente en su obtención.....	8%	10%
6º. Aparatos y complementos destinados a suplir las deficiencias físicas del hombre o de los animales, incluidas las limitativas de su movilidad y comunicación. Se incluyen las gafas graduadas y las lentillas... Productos sanitarios, material, equipos o instrumental que solamente puedan utilizarse para prevenir, diagnosticar, tratar, aliviar o curar enfermedades o dolencias del hombre o de los animales..... Se excluyen: - Cosméticos..... - Productos de higiene personal, a excepción de compresas, tampones y protegeslips.....	8% 8% 18% 18%	10% 10% 21% 21%
7º. Viviendas, garajes (máximo 2 unidades), y anexos que se transmitan conjuntamente con la vivienda. Se excluyen: - Locales de negocio..... - Edificaciones destinadas a su demolición.....	4% 18% 18%	4% ⁽²⁾ 21% 21%
8º. Semillas, bulbos, esquejes y otros productos de origen vegetal utilizados en la obtención de flores y plantas vivas..... Flores y plantas vivas de carácter ornamental.....	8% 8%	10% 21%
9º. Entregas de bienes relacionadas con su actividad por empresas funerarias.....	8%	21%
10º. Importaciones de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.....	8%	21%
11º. Entregas y adquisiciones intracomunitarias de objetos de arte cuyo proveedor sea el autor o derechohabientes o empresarios no revendedores con derecho a deducir.....	8%	21%
⁽¹⁾ También ejecuciones de obra que sean prestaciones de servicios cuyo resultado sea la entrega de alguno de estos bienes (artículo 91.Tres).		
⁽²⁾ Desde el 1.09.2012 hasta el 31.12.2012, tributarán al 4 por ciento, a partir del 1.01.2013, pasan al 10 por ciento.		





Agencia Tributaria

➤ <i>Tipos reducidos (artículo 91.Uno, Ley 37/1992)</i>	Hasta el 31.08.2012	Desde el 1.09.2012
Prestaciones de servicios		
1º. Transportes de viajeros y sus equipajes.....	8%	10%
2º. Servicios de hostelería, acampamento y balneario, los de restaurantes y, el suministro de comidas y bebidas para consumir en el acto, incluso si se confeccionan previo encargo del destinatario.....	8%	10%
Se excluyen: Servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiesta, barbacoas u otros análogos.....	8%	21%
3º. Servicios efectuados a favor de titulares de explotaciones agrícolas, forestales o ganaderas.....	8%	10%
Se excluyen: Las cesiones de uso o disfrute y el arrendamiento de bienes.....	18%	21%
Servicios de las cooperativas agrarias a sus socios como consecuencia de su actividad cooperativizada y en cumplimiento de su objeto social, incluida la utilización por los socios de la maquinaria en común.....	8%	10%
4º. Servicios prestados por intérpretes, artistas, directores y técnicos, personas físicas, a productores de cine y organizadores de teatro.....	8%	21%
5º. Servicios de limpieza de vías públicas, parques y jardines públicos.....	8%	10%
6º. Servicios de recogida, almacenamiento, transporte, valorización o eliminación de residuos, limpieza de alcantarillados públicos y desratización y la recogida o tratamiento de aguas residuales.....	8%	10%
7º. La entrada a teatros, espectáculos, conciertos, zoológicos, salas cinematográficas y exposiciones cuando no estén exentos; circos, festejos taurinos, parques de atracciones y atracciones de feria.....	8%	21%
Se excluyen: Las corridas de toros.....	18%	21%
8º. La entrada a bibliotecas, archivos, centros de documentación, museos, galerías de arte, pinacotecas.	8%	10%
9º. Servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte, relacionados con dichas prácticas y que no estén exentos.....	8%	21%
10º. Servicios de asistencia social no exentos (art. 20.Uno.8º) o gravados al tipo impositivo del 4%.....	8%	10%
11º. Servicios funerarios efectuados por las empresas funerarias y cementerios.....	8%	21%
12º. Asistencia sanitaria, dental y curas termales que no gocen de exención.....	8%	21%
13º. Espectáculos deportivos de carácter aficionado.....	8%	10%
14º. Exposiciones y ferias de carácter comercial.....	8%	10%
15º. Servicios de peluquería.....	8%	21%
16º. Suministro y recepción de servicios de radiodifusión y televisión digital.....	8%	21%
17º. Los arrendamientos con opción de compra de viviendas, incluidas un máximo de 2 plazas de garaje, y anexos en ellos situados que se arrienden conjuntamente.....	8%	10%
18º. La cesión de los derechos de aprovechamiento por turno de edificios, cuando el inmueble tenga, al menos, diez alojamientos.....	8%	10%
19º. Las ejecuciones de obra de renovación y reparación realizadas en viviendas, cuando se cumplan los siguientes requisitos: a) Que el destinatario sea persona física y utilice la vivienda a que se refieren las obras para su uso particular, o sea una comunidad de propietarios. b) Que la construcción o rehabilitación haya concluido al menos dos años antes del inicio de las obras. c) Que la persona que realice las obras no aporte materiales o, su coste no exceda del 40 por ciento de la base imponible de la operación.	8%	10%





Agencia Tributaria

➤ <i>Tipos reducidos (artículo 91.Uno, Ley 37/1992)</i>	Hasta el 31.08.2012	Desde el 1.09.2012
Ejecuciones de obra sobre edificaciones destinadas principalmente a viviendas, incluidas locales, anejos, garajes e instalaciones complementarias. Precisión: Se considerarán destinadas principalmente a viviendas, las edificaciones en las que al menos el 50 por ciento de la superficie construida se destine a dicha utilización.		
1º. Las ejecuciones de obras consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la construcción o rehabilitación	8%	10%
2º. Las ventas con instalación de armarios de cocina y de baño y de armarios empotrados, consecuencia de contratos directamente formalizados con el promotor de la construcción o rehabilitación	8%	10%
3º. Las ejecuciones de obra consecuencia de contratos directamente formalizados entre las Comunidades de Propietarios y el contratista que tengan por objeto la construcción de garajes complementarios en terrenos o locales comunes, con un máximo de 2 plazas por propietario.....	8%	10%
➤ <i>Tipos superreducidos (artículo 91.Dos, Ley 37/1992)⁽³⁾</i>		
Entregas de bienes		
1º. El pan común; harinas panificables; leche natural, certificada, pasteurizada, concentrada, desnatada, esterilizada, UHT, evaporada y en polvo; los quesos, los huevos, las frutas, verduras, hortalizas, legumbres, tubérculos y cereales, que tengan la condición de productos naturales según el Código Alimentario.....	4%	4%
2º. Los libros, periódicos y revistas que no contengan única o fundamentalmente publicidad y, elementos complementarios que se entreguen conjuntamente. Se incluyen los álbumes, partituras, mapas y cuadernos de dibujo, excepto los artículos y aparatos electrónicos.....	4%	4%
Se excluyen:		
"Los objetos que, por sus características, solo pueden utilizarse como material escolar".....	4%	21%
3º. Medicamentos para uso humano, sustancias medicinales, formas galénicas y productos intermedios utilizados en su obtención.....	4%	4%
4º. Los vehículos para personas con movilidad reducida y las sillas de ruedas para su uso exclusivo. Vehículos a motor que transporten habitualmente a personas con discapacidad en sillas de ruedas o con movilidad reducida.....	4%	4%
5º. Prótesis, órtesis e implantes internos para personas con discapacidad.....	4%	4%
6º. Las viviendas de protección oficial de régimen especial o de promoción pública, cuando las entregas se efectúen por sus promotores, incluidos los garajes (con un máximo de dos unidades), y anexos situados en el mismo edificio que se transmitan conjuntamente.....	4%	4%
Prestaciones de servicios		
1º. Los servicios de reparación de los vehículos para personas con movilidad reducida y de las sillas de ruedas. Servicios de adaptación de los autotaxis y autoturismos y de los vehículos a motor, para transportar personas con discapacidad.....	4%	4%
2º. Los arrendamientos con opción de compra de viviendas de protección oficial de régimen especial o de promoción pública, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se arrienden conjuntamente.....	4%	4%
3º. Los servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y de noche, y atención residencial en plazas concertadas o mediante precios derivados de un concurso administrativo o consecuencia de prestación económica que cubra más del 75% del precio....	4%	4%
(3) También ejecuciones de obra que sean prestaciones de servicios cuyo resultado sea la entrega de alguno de estos bienes, excepto las VPO de régimen especial o promoción pública (artículo 91.Tres).		



3

Explicando el cambio
del 4% al 21%

Como siempre que se producen reformas impositivas, surgen algunas dudas sobre qué tipo aplicar en determinados bienes y servicios. Para resolverlas, la Dirección General de Tributos ha elaborado la Resolución de 2 de agosto de 2012, sobre el tipo impositivo aplicable a determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios en el Impuesto sobre el Valor Añadido y cuyo contenido desarrollamos a continuación.

3.1 El material escolar

A partir del 1 de septiembre de 2012, la aplicación del tipo reducido del 4 por ciento al material escolar queda limitada en esta categoría de bienes a los álbumes, partituras, mapas y cuadernos de dibujo.

Por tanto, a partir de la citada fecha, tributarán al tipo general, entre otros, el material didáctico de uso escolar, incluidos los puzles y demás juegos didácticos, mecanos o de construcción; el material escolar, incluidos, entre otros, los portalápices, agendas, cartulinas y blocs de manualidades, compases, papel coloreado y para manualidades, plastilina, pasta de modelado, lápices de cera, pinturas, témperas, cuadernos de espiral, rollos de plástico para forrar libros y el material complementario al anterior y las mochilas infantiles y juveniles escolares.

La aplicación del tipo general se realizará con independencia de que los objetos que por sus características solo puedan utilizarse como material escolar lleven impresa la leyenda «material escolar» o «uso escolar». En todo caso, mantienen la tributación al tipo reducido del 4 por ciento los álbumes, partituras, mapas y cuadernos de dibujo.



Tributan al tipo general, sin que haya habido modificación con la reforma en este sentido, el material de oficina que se consideraba que no era de uso exclusivo escolar, como los folios blancos, bolígrafos, lapiceros grapadoras, taladradoras, pósito, «tippex», pegamentos, tijeras, taladradoras, organizadores, gomas de borrar, sacapuntas, carpetas de gomas, rotuladores, marcadores, reglas, plumieres, etc., y las mochilas distintas de las escolares.

Los libros escolares, como el resto de libros, periódicos y revistas, mantienen la tributación al tipo reducido del 4 por ciento.



4

Explicando el cambio
del 8% al 21%

4.1 Flores y plantas ornamentales

La nueva redacción del artículo 91.Uno.1.8º de la LIVA excluye de la aplicación del tipo reducido del 10 por ciento del impuesto a las flores y plantas ornamentales.

No obstante, seguirán tributando a dicho tipo impositivo las semillas, bulbos, esquejes y otros productos de origen exclusivamente vegetal susceptibles de ser utilizados en la obtención de flores o plantas vivas.

A estos efectos, se consideran semillas los elementos botánicos cuyo destino es reproducir la especie o establecer cultivos, así como los tubérculos, bulbos y otros órganos y material vivo que se utilicen con tales fines.

Tendrán la consideración de flores y plantas ornamentales aquellas que por su naturaleza y características se cultivan y se comercializan para ser destinadas con propósitos decorativos, tanto para ser plantadas en el exterior, como planta de interior o para flor cortada, ya sean vendidos en maceta, contenedor, cepellón o raíz desnuda.

En particular, a título de ejemplo, tributan al tipo general del 21 por ciento, entre otras:



21%	Coníferas, angiospermas de hoja persistente o caducifolia, y los helechos arborescentes
	Arbustos ornamentales
	Trepadoras
	Plantas acuáticas y palustres
	Palmeras
	Plantas bulbosas
	Plantas tuberosas
	Helechos
	Cactus y plantas crasas
	Flores anuales
	Céspedes
	Bambúes
	Ficus, bromeliáceas, crasuláceas, marantáceas, aráceas, liliáceas y demás plantas de interior
Orquídeas y epífitas	

Por su parte, tributan al tipo reducido del 10 por ciento los árboles y arbustos frutales, las plantas hortícolas y las plantas aromáticas utilizadas como condimento.



En todo caso, tributan al tipo reducido los productos definidos en los párrafos anteriores 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.

4.2 Servicios mixtos de hostelería

Con el fin de buscar una aplicación más acorde con lo establecido en la Directiva Europea, en uno de cuyos anexos se regulan los bienes y servicios que pueden beneficiarse de un tipo reducido, con la reciente reforma del IVA se ha determinado la nueva redacción del artículo 91.Uno.2.2º de la LIVA, en la que la interpretación literal de la aplicación del tipo reducido del 10 por ciento, a partir de 1 de septiembre de 2012, a los servicios de hostelería, acampamento, balneario y de restaurantes, exige excepcionar de la aplicación de dicho tipo a los servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiestas, barbacoas y análogos, que a partir de la reforma pasan a tributar al tipo general del 21 por ciento.

La aplicación del tipo general requiere que se trate, en todo caso, de un servicio mixto de hostelería, lo que implica la existencia de un servicio de hostelería conjuntamente con una prestación de servicio recreativo, por lo que se excluyen los supuestos en que la prestación de este último constituye una actividad accesoria al principal de hostelería. A tales efectos, se considera como actividad accesoria aquella que no se percibe por sus destinatarios como claramente diferenciada de los servicios de hostelería, es decir, que viene a complementar la realización de la actividad principal de hostelería, sin que constituya una finalidad en sí



misma que la califique como una actividad autónoma de la principal.

Es importante señalar que dentro de estos servicios mixtos de hostelería se incluyen todos aquellos prestados por salas de bailes, salas de fiestas, discotecas y establecimientos de hostelería y restauración en los que, conjuntamente con el suministro de alimentos o bebidas, se ofrecen servicios recreativos de cualquier naturaleza, tales como espectáculos, actuaciones musicales, discoteca, salas de fiesta, salas de baile y karaoke.

La aplicación del tipo general se realiza con independencia de la circunstancia de que en las facturas expedidas para documentar las operaciones o para justificar el acceso a los locales se diferencie el precio de los servicios de espectáculo, actuaciones musicales, discoteca, salas de fiesta, salas de baile o servicios análogos, y el de los alimentos y bebidas que se ofrezcan en los mismos.

A tales efectos, carece de relevancia el carácter voluntario u obligatorio de la asistencia del cliente a los espectáculos o del consumo por este de alimentos y bebidas.

Asimismo, la aplicación del tipo general es independiente de la forma de acceso a los locales y pago de las consumiciones (compra de entrada que incluye consumición, con precio diferente según sea con o sin alcohol, tique de consumición canjeable en la barra al consumir y pago al salir, entrada gratuita y pago al tiempo de cada consumición, entrega de una tarjeta monedero a cambio de una percepción dineraria, de la que se irá descontando el importe de las consumiciones, etc.), ya que los servicios prestados



en los mismos están dentro de las prestaciones a las que se refiere el párrafo segundo del artículo 91.Uno.2.2º de la LIVA.

En particular, tributan al tipo general del 21 por ciento, entre otros:

21%	Servicios de discotecas, clubs, cena espectáculo, sala de fiestas, sala de baile, sauna, piscina, balneario, utilización de pistas o campos deportivos, etc., prestados por los hoteles a sus clientes, siempre que no tengan carácter accesorio o complementario a la prestación del servicio de hostelería y se facturen de forma independiente al mismo.
	Servicios de discoteca, cena espectáculo, salas de fiestas, tablaos-flamencos, karaoke, salas de baile y barbacoa.
	Servicios de hostelería prestados por cafés-teatro, cafés-concierto, pubs y cafeterías simultáneamente con actuaciones musicales y similares. Como excepción, tributarán al tipo reducido del 10 por ciento, los suministros de comidas y bebidas para consumir en el acto efectuadas en los días y horas en los que no se presten simultáneamente servicios musicales o de espectáculo.

Por el contrario, tributan al tipo reducido del 10 por ciento, entre otros:



10%	Servicios de hostelería o restauración prestados en bares o cafeterías donde estén instaladas máquinas recreativas o de azar, así como juegos de billar, fútbolín, dardos, máquinas de juegos infantiles, etc.
	Servicios de bar y restaurante prestados en salas de bingo, casino y salas de apuestas.
	Servicio de hostelería o restauración conjuntamente con el servicio accesorio de actuación musical, baile, etc., contratado en la celebración de bodas, bautizos y otros eventos similares.

4.3 Servicios de peluquería

A partir de la entrada en vigor de la reforma, tributan al tipo general del Impuesto los servicios de peluquería comprendidos en el epígrafe 972.1 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, incluyendo los complementarios contenidos en la nota 1ª del mencionado epígrafe, que comprenden los relacionados con pelucas, postizos, añadidos y otras obras de igual clase, así como los servicios de manicura.

Se incluyen, entre otros, los servicios consistentes en lavar, marcar, peinar, corte, coloración, decoloración, permanentes, desrizados, manicura y «posticería».



Por otra parte, mantienen su tributación al tipo general del Impuesto, entre otros, los servicios relacionados con la estética y belleza, tales como pedicura, depilación, maquillaje, masajes corporales, tratamientos corporales, rayos UVA, tatuajes, etc., prestados por salones, institutos de belleza y gabinetes de estética.

4.4 Servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la actividad física

A partir del 1 de septiembre de 2012, tributan al tipo general del Impuesto los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, excluidos aquellos a los que les resulte aplicable la exención a que se refiere la LIVA (artículo 20, apartado uno, número 13º). Por tanto, tributan ahora al tipo general, cuando no se trate de servicios exentos, entre otros:



21%	Servicios prestados por club náuticos, escuela de vela, actividades relacionadas con deportes de aventura (senderismo, escalada, cañones, «rafting», «trekking», «puenting» y actividades similares), boleras, hípica, las cuotas de acceso a los gimnasios, etc.
	Uso de pistas, campos e instalaciones deportivas: uso de campo de golf, pistas de tenis, «squash» y «paddle», piscinas, pistas de atletismo, etc.
	Clases para la práctica del deporte o la educación física: las clases de golf, tenis, «paddle», esquí, aerobio, yoga, «pilates», taichi, artes marciales, «spinning», esgrima, ajedrez, etc.
	Alquiler de equipos y material para la práctica deportiva: el alquiler de tablas de esquí, snowboard y botas, raquetas, equipos de submarinismo, bolsas de palos, bolas y coches eléctricos para el desplazamiento por los campos de golf, etc.

4.5 Servicios prestados por intérpretes, artistas, directores y técnicos

A partir del 1 de septiembre de 2012, se aplica el tipo general del Impuesto a los servicios 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.

No están sujetas al impuesto las actividades de intérpretes, artistas, directores y técnicos, realizadas en régimen de dependencia laboral y administrativa.

Mantienen la exención del impuesto los servicios profesionales 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, incluidos aquellos cuya contraprestación consista en derechos de autor.

4.6 Asistencia sanitaria, dental y curas termales

57

A partir del 1 de septiembre de 2012, tributan al tipo general del 21 por ciento los servicios prestados por profesionales médicos y sanitarios que no consistan en el diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades, incluido análisis clínicos y exploraciones radiológicas, que se encuentren exentos (artículo 20 de la LIVA).

En particular, tributan al tipo general los servicios de depilación láser, dermocosmética y cirugía estética, mesoterapia y tratamientos para adelgazar, masajes prestados por fisioterapeutas, servicios de nutrición y dietética, prestados por profesionales médicos o sanitarios debidamente reconocidos, y



realizados al margen del servicio médico de diagnóstico, prevención o tratamiento de enfermedades.

Igualmente, se aplica el tipo general del Impuesto a la elaboración de informes periciales de valoración del daño corporal, y a la expedición de certificados médicos dirigidos a valorar la salud de una persona con el objeto de hacer un seguro de vida para las compañías de seguros o para ser presentados en el curso de un procedimiento judicial.

También tributan al tipo general los servicios prestados por veterinarios al margen de los efectuados en favor de titulares de explotaciones agrícolas, forestales o ganaderas.

Los servicios de balneario urbano y curas termales, circuitos termales, «SPA», hidroterapia, etc., tributan al 21 por ciento.

En todo caso, siguen manteniendo la exención del impuesto los servicios prestados por estomatólogos, odontólogos, mecánicos dentistas y protésicos dentales, siempre y cuando se refieran actividades relacionadas con su profesión.



5

¿Y el IVA de la compra
de viviendas?

El número 7º del artículo 91.Uno.1 de la LIVA establece la aplicación del tipo reducido del 10 por ciento a las entregas de «edificios o partes de los mismos aptos para su utilización como viviendas, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se transmitan conjuntamente (...)». Dicho precepto no ha sufrido alteración en su redacción por el RDL 20-12.

No obstante lo anterior, hay que tener en cuenta que la disposición transitoria cuarta del Real Decreto-ley 9/2011, de 19 de agosto, de medidas para la mejora de la calidad y cohesión del sistema nacional de salud, de contribución a la consolidación fiscal, y de elevación del importe máximo de los avales del Estado para 2011, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público, estableció que «hasta el 31 de diciembre de 2012, se aplicará el tipo reducido del 4 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido a las entregas de bienes a las que se refiere el número 7.º del apartado uno.1, del artículo 91 de la LIVA.

La disposición transitoria cuarta del Real Decreto-ley 9/2011 sigue vigente, dado que no ha sido derogada por el aludido Real Decreto-ley 20/2012. Por tanto, cabe concluir que las entregas de viviendas a que se refiere el número 7.º del apartado uno.1 del artículo 91 de la LIVA, que determinen una operación sujeta a IVA, cuya entrega se produzca con anterioridad a 1 de enero de 2013, aplicarán el tipo impositivo del 4 por ciento.



6

Cómo declarar correctamente el nuevo IVA

Para completar la información para las pymes sobre el nuevo IVA, quiero compartir contigo todo lo necesario para que puedas elaborar correctamente tus primeras declaraciones de IVA con los nuevos tipos impositivos vigentes.

¿Cuál es la importante novedad en las declaraciones del IVA a partir del mes de Septiembre?

A partir de ahora, en las declaraciones de IVA se va a dar la situación de que en el mismo período de liquidación y declaración trimestral puede haber operaciones de entregas de bienes y prestaciones de servicios que van a tener el IVA “antiguo” es decir el 8 y 18% y el IVA “nuevo” del 10% y 21%.

¿Cómo declarar entonces correctamente el IVA a partir de Septiembre de 2012?

Para declarar correctamente el IVA a partir de septiembre, en cuanto al IVA que la Pyme ha facturado a sus clientes (IVA devengado) se deben sumar todas las bases imponibles y todas las cuotas de IVA repercutidas y en la casilla del tipo impositivo se debe incluir el tipo resultante del cociente entre la cuota y la base imponible declarada.

Si el cociente no da número entero, se deben incluir los dos primeros decimales del número resultante.



**¿Y qué sucede en el caso de facturas rectificativas emitidas por mi pyme en septiembre que modifiquen facturas que tengan fecha de antes del 1 de septiembre?
¿Qué tipo de IVA debo incluir, el nuevo o el anterior?**

En este caso se deberá incluir en la factura rectificativa nueva el mismo tipo impositivo que en la factura anterior que se modifica (8% o 18%).

¿Y todo esto cómo se hace en la práctica?

Para completar la información sobre cómo declarar correctamente el IVA a partir de ahora, a continuación se presenta un ejemplo práctico sencillo de la declaración del tercer trimestre del 2012 de la Empresa Pyme S.L.

63

Pyme S.L. Tercer trimestre 2012			
	Base	Tipo	Cuota
IVA devengado			
Julio	60.000	18%	10.800
Agosto	45.000	18%	8.100
Septiembre	- 10.000	18%	-1.800
Septiembre	50.000	21%	10.500
Total	145.000		27.600



IVA deducible			
Julio	1.500	8%	120,00
Julio	20.000	18%	3.600,00
Agosto	600	8%	48
Agosto	15.000	18%	2.700
Septiembre	400	10%	40
Septiembre	40.000	21%	8.400
Total	77.500		14.908

Y, por lo tanto, los datos para la liquidación y resultado de la declaración serían los siguientes:

	Base	Tipo	Cuota
IVA devengado	145.000	19,03%	27.600
IVA deducible	77.500		14.908
Resultado		A Ingresar	12.692

Por si te fuera de utilidad para tu próxima declaración, comparto contigo la [aplicación Excel](#) que me ha servido para desarrollar este pequeño ejemplo práctico. Finalmente, se está desarrollando una orden que adaptará el modelo 390 de Resumen anual del IVA para poder incluir los nuevos tipos impositivos.



7

Preguntas frecuentes sobre los nuevos tipos de IVA

A continuación se incluyen 20 preguntas frecuentes sobre los nuevos tipos de IVA que se incorporan en una nota informativa emitida por la AEAT y que por su interés y sentido práctico recogemos en su totalidad.

1	¿Cuáles son los nuevos tipos introducidos por el Real Decreto-ley 20/2012?
	El tipo general del IVA se eleva del 18% al 21% y el tipo reducido del 8% al 10%. El tipo superreducido permanece invariable en el 4%.

2	¿A partir de qué fecha son aplicables los nuevos tipos?
	A partir del 1 de septiembre de 2012

3	Ante la modificación de tipos impositivos ¿qué tipo es aplicable a una operación concreta?
	<p>El vigente en el momento del devengo.</p> <p>En las entregas de bienes, el IVA se devenga cuando tenga lugar su puesta a disposición del adquirente.</p> <p>En las prestaciones de servicios, el IVA se devenga cuando estas operaciones se presten, ejecuten o efectúen.</p> <p>Existen reglas especiales en el caso de ejecuciones de obra cuyas destinatarias sean las Administraciones Públicas, transmisiones de bienes en contratos de comisión de compra y venta, autoconsumo, arrendamientos, suministros y demás operaciones de tracto sucesivo y anticipos.</p>



4

En el caso de que un bien se entregue o un servicio se preste con posterioridad al 1 de septiembre de 2012 pero la factura se haya emitido antes de esta fecha ¿se aplicaría el tipo del 18%?

No. Será aplicable el 21% salvo que se hayan realizado pagos anticipados, en cuyo caso el devengo del IVA se produce con el pago.

5

¿El hecho de que se aplaze el pago del precio de una operación incide en el devengo del IVA y, por tanto, en el tipo aplicable?

No.

67

6

¿El hecho de que se anticipe el pago del precio de una operación incide en el devengo del IVA y, por tanto, en el tipo aplicable?

Sí. En el caso de los anticipos el devengo del IVA se produce con el cobro del precio, por lo que se aplicará el tipo del 18% o del 8%, según corresponda, en todos aquellos pagos anticipados que hayan sido abonados efectivamente antes del 1 de septiembre de 2012.



7

En el caso de que un bien se entregue o un servicio se preste con posterioridad al 1 de septiembre de 2012 pero el presupuesto se haya elaborado antes de esta fecha ¿se aplicaría el tipo del 18% o del 8%?

No. Serán aplicables el 21% o el 10%, según corresponda, salvo que se hayan realizado pagos anticipados, en cuyo caso el devengo del IVA se produce con el pago.

8

¿Qué efectos tiene la subida de tipos impositivos en los contratos formalizados con la Administración con anterioridad al 1 de septiembre de 2012?

La Administración está obligada a soportar el tipo que esté vigente en el momento de realizarse las operaciones, con independencia de que el tipo impositivo determinado al formularse la correspondiente oferta fuera inferior.

9

¿Cuál es el tipo que debe consignarse en una factura rectificativa emitida con posterioridad al 1 de septiembre de 2012 para modificar una factura expedida anteriormente a esa fecha a un tipo del 18%?

Se deberá consignar el mismo tipo impositivo que en la factura rectificativa (18%).



10	<p>¿Cuál es el tipo que debe consignarse en una factura emitida a 31 de diciembre de 2012 en concepto de rappel anual?</p>
	<p>Al tratarse de un descuento aplicado sobre operaciones al 18% y al 21%, se rectificarán las bases imponibles y las cuotas de IVA considerando la parte del año a que correspondan las operaciones que dan lugar al descuento, aplicando a cada periodo el tipo que estuviera vigente</p>

11	<p>En un contrato de suministro facturado mensualmente donde el pago se exige en el mes siguiente ¿Cuál es el tipo aplicable a la factura correspondiente al consumo del mes de agosto?</p>
	<p>En las operaciones de tracto sucesivo, por ejemplo suministros (luz, agua, teléfono...), servicios de mantenimiento y arrendamientos, el IVA se devenga en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción.</p> <p>Por tanto, en aquellas operaciones cuya contraprestación fue exigible contractualmente después del 1 de septiembre de 2012, el tipo impositivo aplicable es el 21%, o en su caso el 10%, aunque correspondan a consumos realizadas a lo largo del mes de agosto.</p>

12	<p>¿Cuáles son los bienes que, tributando al tipo reducido del 8%, pasan a hacerlo al tipo general del 21%?</p>
	<p>Las flores y plantas ornamentales y las obras de arte.</p>



13

¿Cuáles son los servicios que, tributando al tipo reducido del 8%, pasan a hacerlo al tipo general del 21%?

Los servicios mixtos de hostelería (discotecas, salas de fiesta u otros análogos).

La entrada a teatros, circos y demás espectáculos, parques de atracciones, parques zoológicos, exposiciones, visitas a monumentos y parques naturales, salvo que se trate de servicios exentos,

Los servicios prestados por artistas personas físicas.

Los servicios funerarios.

Los servicios de peluquería.

Los servicios de televisión digital.

Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte (cuotas de acceso a gimnasios, uso de instalaciones deportivas, clases, alquiler de equipos...), salvo que se trate de servicios exentos.

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

14

¿Cuál es el tipo aplicable a la entrada de un espectáculo que se celebrará a partir del 1 de septiembre de 2012?

El 21% salvo si se paga de forma anticipada con anterioridad al 1 de septiembre de 2012, en cuyo caso el tipo será del 8%. La mera reserva de la entrada no influye en el tipo aplicable.



15	¿Qué se entiende por servicios mixtos de hostelería?
	<p>Servicios prestados por salas de bailes, salas de fiestas, discotecas y establecimientos de hostelería y restauración en los que, conjuntamente con el suministro de alimentos o bebidas, se ofrecen servicios recreativos de cualquier naturaleza, tales como espectáculos, actuaciones musicales, discoteca, salas de fiesta, salas de baile y karaoke.</p>

16	¿Se ha producido algún cambio en los bienes y servicios a los que se aplica el tipo superreducido del 4%?
	<p>Sólo en el caso de parte del material escolar, que pasa a tributar del 4% al tipo general del 21%.</p>

17	¿Cuál es el tipo aplicable al material escolar a partir del 1 de septiembre de 2012?
	<p>El 4% para los libros de texto, álbumes, partituras, mapas y cuadernos de dibujo.</p> <p>El 21% para, entre otros, los portalápices, agendas, cartulinas y blocs de manualidades, compases, papel coloreado y para manualidades, plastilina, pasta de modelado, lápices de cera, pinturas, témperas, cuadernos de espiral, rollos de plástico para forrar libros, mochilas escolares, puzzles y demás juegos didácticos, mecanos o de construcción.</p>



18

¿Cuál son los servicios sanitarios que pasan a tributar al tipo general del 21%?

Los servicios prestados por profesionales médicos y sanitarios que no consistan en el diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades, incluido análisis clínicos y exploraciones radiológicas.

En particular:

Los servicios de depilación láser, dermocosmética y cirugía estética, mesoterapia y tratamientos para adelgazar, masajes prestados por fisioterapeutas, servicios de nutrición y dietética, realizados al margen del servicio médico de diagnóstico, prevención o tratamiento de enfermedades.

La elaboración de informes periciales de valoración del daño corporal y la expedición de certificados médicos dirigidos a valorar la salud de una persona para compañías de seguros o ser presentados en un procedimiento judicial.

Los servicios prestados por veterinarios al margen de los efectuados a favor de titulares de explotaciones agrícolas, forestales o ganaderas.

72



19	¿Afecta el cambio de tipos a la entrega de viviendas? ¿Y a los arrendamientos con opción de compra?
	<p>El tipo aplicable a las entregas de viviendas continuará siendo del 4% hasta el 31 de diciembre de 2012. A partir de 1 de enero de 2013, se elevará al 10% excepto para las viviendas de protección oficial de régimen especial o promoción pública, cuyo tipo se mantiene en el 4%.</p>
	<p>Del mismo modo, el tipo aplicable a los pagos anticipados satisfechos para la adquisición de una vivienda será del 4% hasta el 31 de diciembre de 2012 y 10% a partir de 1 de enero de 2013. En el caso de las viviendas de protección oficial, la tributación se mantiene en el 4%.</p> <p>Los arrendamientos de viviendas con opción de compra que venían tributando al tipo reducido del 8%, pasan a tributar al 10% desde el 1 de septiembre de 2012. En el caso de las viviendas de protección oficial, el tipo se mantiene en el 4%.</p>

20	¿Cuáles son los cambios introducidos por el RD-Ley 20/2012 en el tipo aplicable a las obras de renovación y reparación en viviendas?
	<p>El tipo se eleva del 8% al 10%.</p> <p>El coste máximo de los materiales que pueden aportarse por la persona que realice las obras para que resulte aplicable el tipo reducido en lugar del general se incrementa del 33% al 40%.</p>



8

Resumen: la reforma del IVA

Texto legal

[Reforma del IVA en RDL 20/2012](#) (B.O.E. de 14 de julio de 2012)

Motivos de la reforma

Incremento de los ingresos públicos para disminuir el déficit público.

Acercar los tipos a los tipos medios de la UE por recomendación de la Comisión Europea (España ahora 8 y 21; UE27 media 9,5 y 21)

Ejes de la reforma

Incremento en los tipos impositivos general y reducido (del 18 al 21 y del 8 al 10, respectivamente). El superreducido 4% no varía. Determinados productos y servicios cambian su tipo impositivo (del 4 y 8 al 21).

Entrada en vigor

1 de septiembre (publicado el 14 de julio en el BOE). Requiere un importante esfuerzo por parte de los agentes económicos (adaptación de sistemas informáticos contables, recálculo de precios, etiquetado de productos, etc.).

Subida de los tipos impositivos

Tipo antes	Tipo después	% Subida en el IVA
8%	+2 10% ↑	25%
18%	+3 21% ↑	17%
4%	+17 21% ↑	425%
8%	+13 21% ↑	162,5%



Productos y servicios que pasan del 8% al 21%

Flores y plantas vivas de carácter ornamental.

Entregas de bienes relacionadas con su actividad por empresas funerarias.

Importaciones de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.

Entregas y adquisiciones intracomunitarias de objetos de arte cuyo proveedor sea el autor o derechohabientes o empresarios no revendedores con derecho a deducir.

Servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiesta, barbacoas u otros análogos.

Servicios prestados por intérpretes, artistas, directores y técnicos, personas físicas, a productores de cine y organizadores de teatro.

La entrada a teatros, espectáculos, conciertos, zoológicos, salas cinematográficas y exposiciones cuando no estén exentos; circos, festejos taurinos, parques de atracciones y atracciones de feria.

Servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte, relacionados con dichas prácticas y que no estén exentos.

Servicios funerarios efectuados por las empresas funerarias y cementerios.

Asistencia sanitaria, dental y curas termales que no gocen de exención.

Servicios de peluquería.

Suministro y recepción de servicios de radiodifusión y televisión digital.



Productos y servicios que pasan del 4% al 21%

Los objetos que, por sus características, sólo pueden utilizarse como material escolar.

Algunos casos concretos destacados

→ Material escolar: (Pasan del 4% al 21%)

Solo queda en el 4%: álbumes, partituras, mapas y cuadernos de dibujo (se considera que solo pueden usarse como material escolar).

Pasan al 21%: material didáctico de uso escolar, incluidos los puzzles y demás juegos didácticos, mecanos o de construcción; el material escolar, incluidos, entre otros, los portalápices, agendas, cartulinas y blocs de manualidades, compases, papel coloreado y para manualidades, plastilina, pasta de modelado, lápices de cera, pinturas, témperas, cuadernos de espiral, rollos de plástico para forrar libros y el material complementario al anterior y las mochilas infantiles y juveniles escolares.

Sigue en el tipo general (ahora 21%): material de oficina que se consideraba que no era de uso exclusivo escolar, como los folios blancos, bolígrafos, lapiceros grapadoras, taladradoras, pósit, «tippex», pegamentos, tijeras, taladradoras, organizadores, gomas de borrar, sacapuntas, carpetas de gomas, rotuladores, marcadores, reglas, plumieres, etc., y las mochilas distintas de las escolares.

→ Servicios mixtos de hostelería: (Pasan de 8% al 21%)

Siguen en el tipo reducido (ahora 10%): servicios de hostelería, acampamento, balneario y de restaurantes.

Pasan al tipo general (ahora 21%) los servicios mixtos de hostelería que son aquellos que implica la existencia de un servicio de hostelería conjuntamente con una prestación de servicio recreativo, por lo que se excluyen los supuestos en que la prestación de este último constituye una actividad accesoria al principal de hostelería.



Se incluyen todos aquellos prestados por salas de bailes, salas de fiestas, discotecas y establecimientos de hostelería y restauración en los que, conjuntamente con el suministro de alimentos o bebidas, se ofrecen servicios recreativos de cualquier naturaleza, tales como espectáculos, actuaciones musicales, discoteca, salas de fiesta, salas de baile y karaoke.

Por lo tanto tributan al 21% desde el 1 de septiembre: – los servicios de discotecas, clubs, cena espectáculo, sala de fiestas, sala de baile, sauna, piscina, balneario, utilización de pistas o campos deportivos, etc., prestados por los hoteles a sus clientes, siempre que no tengan carácter accesorio o complementario a la prestación del servicio de hostelería y se facturen de forma independiente al mismo, servicios de discoteca, cena espectáculo, salas de fiestas, tablaos flamencos, karaoke, salas de baile y barbacoa, servicios de hostelería prestados por cafés-teatro, cafés-concierto, pubs y cafeterías simultáneamente con actuaciones musicales y similares. Como excepción, tributarán al tipo reducido del 10 por ciento, los suministros de comidas y bebidas para consumir en el acto efectuadas en los días y horas en los que no se presten simultáneamente servicios musicales o de espectáculo.

Tributan al 10%: los servicios de hostelería o restauración prestados en bares o cafeterías donde estén instaladas máquinas recreativas o de azar, así como juegos de billar, fútbolín, dardos, máquinas de juegos infantiles, etc., los servicios de bar y restaurante prestados en salas de bingo, casino y salas de apuestas, el servicio de hostelería o restauración conjuntamente con el servicio accesorio de actuación musical, baile, etc., contratado en la celebración de bodas, bautizos y otros eventos similares.

→ Espectáculos (Pasan del 8% al 21%)

La entrada a teatros, circos, espectáculos y festejos taurinos con excepción de las corridas de toros, parques de atracciones y atracciones de feria, conciertos, parques zoológicos, salas cinematográficas y exposiciones, así como a las demás manifestaciones similares de carácter cultural.



→ Peluquería: (Pasan del 8% al 21%)

Servicios consistentes en lavar, marcar, peinar, corte, coloración, decoloración, permanentes, desrizados, manicura y «posticaría».

→ Actividades deportivas (Pasan del 8% al 21%)

los servicios prestados por club náuticos, escuela de vela, actividades relacionadas con deportes de aventura (senderismo, escalada, cañones, «rafting», «trekking», «puenting» y actividades similares), boleras, hípica, las cuotas de acceso a los gimnasios, etc., el uso de pistas, campos e instalaciones deportivas: uso de campo de golf, pistas de tenis, «squash» y paddle, piscinas, pistas de atletismo, etc., las clases para la práctica del deporte o la educación física: las clases de golf, tenis, paddle, esquí, aeróbic, yoga, «pilates», taichi, artes marciales, «spinning», esgrima, ajedrez, etc., el alquiler de equipos y material para la práctica deportiva: el alquiler de tablas de esquí, snowboard y botas, raquetas, equipos de submarinismo, bolsas de palos, bolas y coches eléctricos para el desplazamiento por los campos de golf, etc.

→ Asistencia sanitaria, dental y curas termales (del 8% al 21%)

Servicios prestados por profesionales médicos y sanitarios que no consistan en el diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades, incluido análisis clínicos y exploraciones radiológicas.

Tributan al tipo general (ahora el 21%): servicios de depilación láser, dermocosmética y cirugía estética, mesoterapia y tratamientos para adelgazar, masajes prestados por fisioterapeutas, servicios de nutrición y dietética, prestados por profesionales médicos o sanitarios debidamente reconocidos, y realizados al margen del servicio médico de diagnóstico, prevención o tratamiento de enfermedades, servicios prestados por veterinarios al margen de los efectuados en favor de titulares de explotaciones agrícolas, forestales o ganaderas, los servicios de balneario urbano y curas termales, circuitos termales, «SPA», hidroterapia, etc.



Siguen exentos de IVA: servicios prestados por estomatólogos, odontólogos, mecánicos dentistas y protésicos dentales, siempre y cuando se refieran actividades relacionadas con su profesión.

Caso interesante: ¿qué sucede si la última factura de la luz, agua, gas o teléfono, comprende un período con ambos IVA?

En estos servicios, que se denominan operaciones de tracto sucesivo, es decir servicios que se prestan de manera prolongada en el tiempo, sin que la cuantía total se pueda definir con exactitud al estar sujetas a las necesidades del cliente, el IVA aplicable es el que esté vigente en el momento de la fecha en la que se exige el pago de la contraprestación del servicio recibido, es decir que una factura de teléfono que comprenda el período del 15 de agosto al 15 de septiembre, el IVA que se incluirá será el 21% que es el vigente a 15 de septiembre.



9

Bibliografía y enlaces

[Todo sobre el IVA](#) en la Agencia Tributaria

En el blog [Con tu negocio](#):

→ [Entradas de David Ballester](#)

→ [Claves prácticas del nuevo IVA](#)

→ [Adiós IVA, hola IVA](#)



10

Sobre el autor



David Ballester

<http://dostardes.wordpress.com>

David Ballester es un economista curioso y divulgador 2.0 de contenidos y novedades económicas y de gestión empresarial. Me gusta compartir contenidos económicos y enriquecerme con vuestras aportaciones. Promoviendo y compartiendo #econotweets en Twitter. Gestión económica, fiscal y contable de empresas.



Las opiniones expresadas en este libro son del autor y no necesariamente representan la postura de Movistar, empresa responsable de la publicación.

 **Reconocimiento-NoComercial 2.5 España** ([CC BY-NC 2.5 ES](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/2.5/es/))

Del texto: David Ballester

De la portada: Rubén Illescas Urrea

De la maquetación: Bianka Hajdu

Hecho en Madrid, en noviembre de 2012.

www.contunegocio.es