

# L'IVA i les administracions locals



# Spoiler 1

Les Administracions Públiques no són subjectes passiu de l'IVA.



## El Fonament

L'article 13.1 de la Directiva de l'IVA  
(Directiva 2006/112/CE)

## Artículo 13

1. Los Estados, las regiones, las provincias, los municipios y los demás organismos de Derecho público no tendrán la condición de sujetos pasivos en cuanto a las actividades u operaciones en las que actúen como autoridades públicas, ni siquiera en el caso de que con motivo de tales actividades u operaciones perciban derechos, rentas, cotizaciones o retribuciones.

No obstante, cuando efectúen tales actividades u operaciones deberán ser considerados sujetos pasivos en cuanto a dichas actividades u operaciones, en la medida en que el hecho de no considerarlos sujetos pasivos **lleve a distorsiones significativas de la competencia**. En cualquier caso, los organismos de Derecho público tendrán la condición de sujetos pasivos en relación con las actividades que figuran en el anexo I, excepto cuando el volumen de éstas sea insignificante.



# Filosofia general

Com a regla general, les Administracions Públiques no tindran la consideració d'empresaris o professionals.

Com a excepció, si s'hi consideraran quan de no fer-ho se'n derivessin distorsions greus per a la competència.



## Spoiler 2

Quan no actuin com a empresàries o professionals, les Administracions Públiques no tindran dret a deduir l'IVA que suporten.





# Rudiments de funcionament de l'IVA

- Els subjectes passiu de l'IVA han de repercutir IVA als seus clients.
- Els repercutits només poden deduir l'IVA suportat si també son subjectes passiu de l'IVA.
- El graó final de la cadena, que no és subjecte passiu, no pot deduir l'IVA suportat i li és més cost.



# Problemàtiques immediates

1. Constatar que en la majoria dels casos l'IVA constituirà un major cost per a les Administracions Públiques.
2. Determinar en quins casos opera l'excepció per evitar distorsions en la competència.



# La transposició de la Directiva per part del legislador espanyol

” L'article 7.8è de la Llei de l'IVA  
(Llei 37/1992)





## Elements de l'article 7.8è (1)

- ” Principi general de no subjecció de les operacions dutes a termes per les AP o les seves entitats dependents,
- ” Quan es facin sense contraprestació o amb contraprestació tributària.



## Elements de l'article 7.8è (2)

Són Administracions públiques:

- Totes les administracions públiques territorials (APT), incloses totes les que integren l'Administració Local
- Les entitats que gestionen la S.S.
- Organismes autònoms, universitats públiques i Agències Estatals

Atenció: no ho son les entitats públiques empresarials dependents d'APT.



## Elements de l'article 7.8è (3)

Aclariment: tampoc estan subjectes a l'IVA

- Els serveis prestats per organismes o entitats dependents “per delegació o encàrrec” d'una AP.
- Els serveis prestats per organismes o entitats dependents a favor de l'AP d'on depenguin.
- Els serveis prestats entre organismes o entitats que depenguin d'una mateixa AP.



# Elements de l'article 7.8è (4)

## Operacions que sempre estaran subjectes a IVA

- Telecomunicacions
- Distribució d'aigua, gas, calor, fred, energia elèctrica i altres modalitats d'energia
- Transports de persones o béns
- Serveis portuaris i aeroportuaris
- Obtenció, fabricació o transformació de productes per a la seva transmissió
- Intervenció sobre productes agropecuaris per regular-ne el mercat



# Elements de l'article 7.8è (4 bis)

## Operacions que sempre estaran subjectes a IVA

- Explotació de fires i exposicions comercials
- Emmagatzematge i dipòsit
- Oficines comercials de publicitat
- Explotació de menjadors d'empreses, economats i similars
- Agències de viatges
- Activitats comercials dels ens públics de ràdio i televisió, inclosa la cessió d'ús d'instal·lacions
- Escorxador
- Explotació d'infraestructures ferroviàries
- Concessions no exemptes ex art. 7.9è





# Elements de l'article 7.8è (4 ter)

## Operacions que sempre estaran subjectes a IVA

- Explotació de fires i exposicions comercials
- Emmagatzematge i dipòsit
- Oficines comercials de publicitat
- Explotació de menjadors d'empreses, economats i similars
- Agències de viatges
- Activitats comercials dels ens públics de ràdio i televisió, inclosa la cessió d'ús d'instal·lacions
- Escorxador
- Explotació d'infraestructures ferroviàries
- Concessions no exemptes ex art. 7.9è



# Motivació de la darrera reforma de l'article 7.8è

- Introduir aclariments sobre la no subjecció en cas de prestacions triangulades
- Confirmar la subjecció de les activitats comercials dels ens públics de ràdio i televisió
- Excloure les subvencions no vinculades al preu de la base imposable d'operacions no subjectes (no distorsió a la competència) i aclarir que no limitaran el dret dels operadors a deduir l'IVA suportat



# Exemples pràctics (1)

1. Ajuntament presta servei d'enllumenat públic: com que no es cobra contraprestació i no és a la llista d'excepcions és una operació no subjecta
2. Ajuntament presta el servei de recollida de deixalles amb contraprestació tributària (pagament d'una taxa): tampoc hi ha preu (la taxa tècnicament no és preu) i no és a la llista. Operació no subjecta.
3. Ajuntament presta el servei de recollida de deixalles mitjançant una societat dependent, amb contraprestació d'una taxa. És una operació no subjecta per la mateixa raó del punt 2. Atenció empreses privades!



## Exemples pràctics (2)

4. Ajuntament presta servei d'aparcament amb cobrament d'un preu públic: tant si ho fa directament com a través d'una empresa dependent, és una operació subjecta.
5. Ajuntament que presta el servei de transport de passatgers: com que és a la llista serà una operació subjecta tant si es presta directament com a través d'una societat dependent, i amb independència del tipus de contraprestació.
6. Ajuntament que edita i ven (amb preu públic) un divulgatiu: entra a la llista per obtenció de productes per a la seva transmissió. Operació subjecta.



# Concessions administratives

- Regla general: no subjecció
- Excepcions (sí subjecció):
  - ” Concessions de domini públic portuari i aeroportuari
  - ” Cessió d'ús d'infraestructures ferroviàries
  - ” Prestació de serveis al públic i activitats comercials i industrials a l'àmbit portuari





# Especial referència a les subvencions públiques (1)

- ” Subvencions vinculades al preu:  
formen part de la base imposable
- ” Subvencions no vinculades al preu:
  - No formen part de la base imposable
  - No limiten el dret del subvencionat a deduir l'IVA suportat



## Especial referència a les subvencions públiques (2)

“no se considerarán subvenciones vinculadas al precio ni integran en ningún caso el importe de la contraprestación a que se refiere el apartado Uno del presente artículo, las aportaciones dinerarias, sea cual sea su denominación, que las Administraciones Públicas realicen para financiar:

a) La gestión de servicios públicos o de fomento de la cultura en los que no exista una distorsión significativa de la competencia, sea cual sea su forma de gestión.

b) Actividades de interés general cuando sus destinatarios no sean identificables y no satisfagan contraprestación alguna”.



# Precisió i recordatori

Les AP no tenen exempció subjectiva passiva, per tant suporten IVA.



MP-E1

## Diapositiva 21

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Tipus d'IVA amb particular incidència per a les AP locals

## Al 10% (1)

- Aigua de boca o reg
- Llavors, fertilitzants, residus orgànics, herbicides...
- Flors i plantes vives
- Transports de persones
- Hosteleria i restauració
- Serveis a favor d'explotacions agrícoles (mai arrendaments o cessions d'ús)

MP-E1





## Diapositiva 22

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Tipus d'IVA amb particular incidència per a les AP locals

## Al 10% (2)

- Neteja de vies públiques i parcs
- Recollida de residus i aigües residuals (ampli)
- Entrada a biblioteques, museus, espectacles, exposicions... Prestats per entitats privades
- Serveis per intèrprets i actors persones físiques per als productors o organitzadors
- Compres d'objectes d'art MP-E1



## Diapositiva 23

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Tipus d'IVA amb particular incidència per a les AP locals

## Al 4%

- Llibres i revistes que no continguin principalment publicitat
- Tramesa d'habitatges de protecció oficial o arrendament amb opció de compra



MP-E1

## Diapositiva 24

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021



# Tipus reduïts dels que expressament no parlo

- Serveis assistencials a persones en situació de dependència, perquè si els presta una entitat de dret públic estan exempts.

Si els presta una entitat de dret privat poden tributar al 10% o al 4%, en funció del servei.



MP-E1

## Diapositiva 25

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Especial referència a la venda de fusta obtinguda del bosc (1)

Van al 10%...

- 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 **MP-E1** 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.



## Diapositiva 26

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

## Especial referència a la venda de fusta obtinguda del bosc (2)

La DGT, resolució V1676/2020, confirma expressament la subjecció al 21% llevat de la “biomassa forestal”, que va al 10%.



MP-E1



## Diapositiva 27

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Especial referència a la cessió de l'aprofitament cinegètic.

La DGT, resolució V21/2006 diu que estarà subjecta si no s'instrumenta mitjançant concessió administrativa.



MP-E1

## Diapositiva 28

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Operacions exemptes si les fa una entitat de dret públic

- Serveis d'assistència social
- Educació i custòdia de nens
- Serveis relacionat amb la pràctica esportiva a favor de persones físiques
- Entrada a biblioteques, museus, espectacles, exposicions... prestats per entitats públiques
- Arrendaments rústics excepte per a ramaderia independent
- Arrendament d'habitatges

MP-E1



## Diapositiva 29

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021



# Resum del funcionament de l'IVA

- Qui fa una operació subjecta i no exempta ha de repercutir IVA
- Qui repercuteix IVA té dret a deduir l'IVA suportat
- Qui no repercuteix IVA NO TÉ DRET a deduir l'IVA suportat



MP-E1

## Diapositiva 30

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Resum del funcionament de l'IVA

Les Administracions públiques només repercuteixen IVA:

- Quan reben contraprestacions no tributàries
- En les operacions expressament llistades

Per tant, en general no tenen dret a deduir l'IVA que suporten

MP-E1



## Diapositiva 31

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

Què passa amb l'IVA suportat si algunes operacions sí que queden subjectes a IVA?

→ Dret parcial a deduir l'IVA suportat



MP-E1

## Diapositiva 32

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021



## Mètodes de deducció parcial de l'IVA suportat

- La prorrata general
- La prorrata especial
- El règim de deducció en sectors diferenciats de l'activitat
- El règim de l'art. 93.5



MP-E1

## Diapositiva 33

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# La prorrata general

L'IVA suportat es dedueix en proporció a les operacions subjectes i no exemptes respecte del total d'operacions

Atenció: “si s’hi guanya un 10” s’ha d’aplicar la prorrata general per força



MP-E1

## Diapositiva 34

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# La prorrata especial

- L'IVA suportat aplicat a operacions subjectes es dedueix al 100%
- L'IVA suportat aplicat a operacions no subjectes no es dedueix (0%)
- El que no es pot atribuir “sencer” es dedueix segons la regla de prorrata

Atenció: s'ha de sol·licitar expressament

MP-E1



## Diapositiva 35

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Sectors diferenciats

- Cada sector de l'activitat (cada CNAE) es tracta com si fos una empresa independent.
- Cada sector pot tenir prorrata, general o especial.
- El que no es pot atribuir, es dedueix en prorrata general.



MP-E1



## Diapositiva 36

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# El règim de l'article 93.5: resum pràctic

“ Que cadascú s'ho faci com pugui



MP-E1

## Diapositiva 37

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# El règim de l'article 93.5: la meua interpretació

- Només són deduïbles les quotes suportades directíssimament correlacionables amb operacions subjectes i no exemptes



MP-E1

## Diapositiva 38

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Operacions immobiliàries

- Clau de volta: la resolució 2/2000 DGT
  - Les cessions que rebin les AP no són operacions subjectes a l'IVA
  - No perjudica el dret dels cedents a deduir l'IVA
  - Un cop rebudes, es consideren “patrimoni empresarial” de les AP
  - La transmissió per les AP està subjecta a IVA
  - Si són terrenys edificables, no estan **MP-E1** exemptes
  - S'aplica el tipus general



## Diapositiva 39

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021



# Operacions immobiliàries

- Transmissió de terrenys urbanitzables
  - Subjecta a IVA sense exempció
  - Tipus general

L'ajuntament ha de repercutir IVA a l'adquirent i ingressar-lo.

En principi l'adquirent pot deduir l'IVA suportat.

A més a més, l'adquirent pagarà AJD.

MP-E1



## Diapositiva 40

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Operacions immobiliàries

- Primera transmissió d'edificacions
  - Subjecta a IVA sense exempció
  - Si són habitatges poden anar al 10% o al 4% si són de protecció oficial

L'ajuntament ha de repercutir IVA a l'adquirent i ingressar-lo.

En principi l'adquirent pot deduir l'IVA suportat, llevat que sigui per habitatges MP-E1

A més a més, l'adquirent pagarà AJD.



## Diapositiva 41

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Operacions immobiliàries

- Transmissió de terrenys rústics
  - Subjecta a IVA però exempta

L'ajuntament NO ha de repercutir IVA i ingressar-lo.  
L'adquirent pagarà ITPO, no deduïble



MP-E1

## Diapositiva 42

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Operacions immobiliàries

- Segona o ulterior transmissió d'edificacions

- Subjecta a IVA però exempta

L'ajuntament NO ha de repercutir IVA i ingressar-lo.

L'adquirent pagarà ITPO, no deduïble



MP-E1



## Diapositiva 43

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Operacions immobiliàries

- Operacions amb possibilitat de renúncia a l'exempció
  - Són les transmissions de terrenys rústics i les segones o ulteriors transmissions d'edificacions si l'adquirent és subjecte passiu de l'IVA
  - Efecte pràctic:
    - L'operació esdevé subjecta i no exempta
    - Tributa per IVA + AJD, no per ITP
    - L'ajuntament no ha de repercutir MP-E1 IVA
    - L'adquirent s'ha d'autorrepercutir l'IVA



## Diapositiva 44

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Operacions immobiliàries

- Exercici de la renúncia a l'exempció
  - L'adquirent ha de ser SP de l'IVA i tenir dret, al menys parcial, a deduir l'IVA suportat.
  - S'ha de comunicar abans de la transmissió (a l'escriptura és el millor moment).
  - El transmetent no repercuteix i l'adquirent no paga l'impost.
  - L'adquirent declara la compra com a més base imposable de repercutit i, al **MP-E1**, com a més base de suportat.



## Diapositiva 45

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Operacions immobiliàries

- Efectes de la renúncia a l'exempció per a les AP locals
  - A tots els efectes l'operació es considera subjecta i no exempta i dona dret a deduir l'IVA suportat.
  - S'ha de declarar al model 303 com a operacions subjectes que no han determinat la repercussió; i també al model 390. Si no ho feu perjudiqueu la vostra "prorrata".



MP-E1

## Diapositiva 46

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021



# Operacions immobiliàries

- I si l'AP local compra immobles?
  - En general interessarà que l'operació vagi per ITP, perquè en aquest impost hi ha exempció subjectiva passiva.
  - Si va per IVA (compra d'un terreny) l'IVA deduït es podrà deduir total o parcialment pel règim del 93.5.



MP-E1

## Diapositiva 47

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

# Models tributaris de l'IVA

- El model 303, declaració periòdica trimestral o mensual.
- El model 390, resum anual de l'IVA
- Model 349, resum d'operacions intracomunitàries
- El model 309, per operacions ocasionals de l'IVA



MP-E1

## Diapositiva 48

---

**MP-E1**

La vende de fusta no és un servei, sinó una tramesa de béns. IVA al 21%?

Manel Planàs - ETL; 07/11/2021

Estic a la vostra disposició a les dades de contacte següents:

**Manel Planàs i Vila**

Advocat – Soci director

ETL GLOBAL ADD

Avda. Diagonal 407 principal

08008 BARCELONA

Tel. 93 202 24 39

[mplanas@etl.es](mailto:mplanas@etl.es)

[www.etlglobadd.com](http://www.etlglobadd.com)

