

Barcelona Activa **Iniciativa emprendora**

Informes
en profunditat

70

La fiscalitat indirecta - l'IVA

Barcelon**a**ctiva



Ajuntament
de Barcelona

© Barcelona Activa SAU SPM, 1998-2011



Generalitat de Catalunya
Departament d'Empresa
i Ocupació



Unió Europea
Fons Europeu de Desenvolupament Regional
"Una manera de fer Europa"

Índex

- 01** Introducció
- 02** Definició
- 03** Funcionament general de l'IVA
- 04** Generalitats sobre les deduccions
- 05** Regles especials sobre les deduccions a l'IVA
- 06** Règims de tributació de l'IVA
- 07** Règim General
- 08** Règim Especial Simplificat
- 09** Règim Especial de Recàrrec d'equivalència
- 10** Règim especial de l'agricultura, ramaderia i Pesca
- 11** Fonts d'informació

01. Introducció

L'IVA és l'impost indirecte per excel·lència quan contemplem la imposició empresarial a Espanya i, per extensió, amb la seva harmonització, a gairebé tot el territori de la Comunitat Europea. El seu origen a Espanya és de l'any 1985 i fins a data d'avui ha sofert nombroses modificacions en interpretacions, règims, tipus i normativa annexa.

En les pàgines que segueixen s'ha volgut aprofundir en la definició teòrica de l'impost i de les implicacions més habituals per als empresaris individuals i per a la figura de la societat personalista, també molt extensa, de la Societat Civil Privada.

S'ha volgut treballar en especial el Règim del Recàrrec d'Equivalència per a aquells empresaris individuals i les SCP que són comerciants minoristes i que, en ares de la disminució de complexitat burocràtica/fiscal, no fan liquidacions de l'impost, i també s'ha volgut abordar el Règim Especial Simplificat, que també incorpora una multiplicitat de declarants, atès que va directament relacionat amb l'estimació objectiva a l'IRPF, i que és una opció molt creixent (sempre que es pugui), gràcies a la simplicitat de la repercussió de l'IVA, en molts casos derivada de la reducció d'inversions inicials per iniciar un projecte.

Volem remarcar la necessitat d'assessorament per una millor presa de decisions pel llançament del negoci i de fer una reflexió profunda, aquells que tinguin possibilitats d'opció i/o renunciï a un determinat règim, abans de fer cap pas definitiu.

A la vegada, volem que, atesa la condició de resum de les pàgines que segueixen i la profunditat de la legislació tributària, el lector hauria de corroborar totes les opcions que hagin d'influir en les seves preses de decisió, per evitar qualsevol error i/o incertesa i li aconsellem aprofundir en l'estudi dels aspectes sectorials del projecte que vol dur a terme.

02. Definició

L' IMPOST SOBRE EL VALOR AFEGIT (IVA) és un impost indirecte que grava el consum.

Un impost indirecte és el que no depèn del volum d'ingressos del contribuent. El seu nom radica en el fet que recau sobre el valor afegit que incorpora un producte o mercaderia en cada fase de la seva producció i/o comercialització.

L'IVA és un **impost indirecte sobre el consum**, és a dir, finançat pel consumidor final, i neutral per a les empreses, que n'esdevenen recaptadores i que el liquiden periòdicament a Hisenda.

L'IVA s'ha de cobrar per les empreses, obligatòriament, en el moment de qualsevol venda de productes (transferència de béns i serveis). Les empreses tenen el dret de fer-se reemborsar l'IVA que hagin pagat a altres empreses en compres efectuades; en canvi de factures (crèdit fiscal), restant-lo de la suma de l'IVA cobrat als seus clients (dèbit fiscal), i **n'han de lliurar la diferència al fisc.**

Els consumidors finals tenen l'obligació de pagar l'IVA sense dret a reemborsament, la qual cosa és controlada pel fisc, que obliga l'empresa a lliurar justificants de venda al consumidor final i integrar còpies d'aquestes vendes en la comptabilitat de l'empresa.

L'IVA grava, en la forma i condicions previstes per la llei, les següents operacions:

- Els lliuraments de béns i prestacions de serveis efectuades per empresaris o professionals.
- Les adquisicions intracomunitàries de béns.
- Les importacions de béns.

A trets genèrics, els empresaris, per les seves activitats, segons la Llei de l'IVA, subjectes i no exemptes, estan obligats a emetre una factura (amb certes especificitats) en cada lliurament de bé o prestacions de serveis. En aquesta factura han d'especificar el preu del bé o servei sobre el qual repercuteix el tipus d'IVA corresponent.

S'ha de tenir en compte que les activitats que desenvolupen les empreses poden ser considerades, a l'ecte d'IVA, com a operacions subjectes, operacions no subjectes i/o exempcions.

Operacions no subjectes

Amb les lògiques reserves d'aquest resum, a grans trets podem apuntar que com a operacions **no subjectes a l'IVA** tenim:

- La transmissió del patrimoni empresarial
- Operacions realitzades per ens públics

- Lliurament de bens i prestació de serveis amb fins promocionals
- Prestacions de serveis en règim de dependència
- Autoconsums de l'empresari (amb les seves limitacions)
- Concessions i autoritzacions administratives
- Altres, com per exemple les prestacions obligatòries de l'empresari en funció d'un conveni laboral, o prestacions per motius jurídics, els serveis d'advocats en torn d'ofici, els serveis de comunitats de regants...

Les exempcions

Les exempcions de l'impost de l'IVA obeeixen a raons diverses: de caràcter social, cultural, per facilitar la competència, o per evitar sobreimposicions. L'efecte més important sobre l'empresari que fa activitats exemptes és que es trenca la cadena de deduccions de l'IVA que ha suportat, ja que en no poder repercutir l'IVA al client final, ha de suportar el que li han repercutit els seus proveïdors (com estableix la Llei d'IVA), incorporant-lo com més cost del producte o servei que s'ha venut i cobrat al client.

Els tipus de exempcions de l'IVA s'enquadren així:

- Serveis mèdics i sanitaris. A grans trets (i amb les reserves oportunes): serveis d'hospitalització o assistència sanitària, per a hospitals públics, professionals mèdics i sanitaris, lliuraments de sang, odontologia, transports de malalts...
- Serveis de caràcter social.
- Educació. Formació reglada, idiomes, residències d'estudiants, escoles de conductors, classes particulars de matèries de formació reglada...
- Serveis esportius i culturals
- Operacions d'assegurances
- Operacions financeres
- Exempcions immobiliàries. En terrenys no edificables, juntes de compensació terrenys dels ajuntaments, segones compravendes d'edificis (veure impost ITPiAJD), lloguers de vivendes...
- Serveis postals
- Loteries i jocs d'atzar
- Lliuraments de materials de recuperació
- Alguns serveis eclesiàstics
- Serveis de partits polítics per finançar la seva activitat habitual

03. Funcionament General de l'IVA

Per les vendes o prestacions de serveis que efectuem, repercutirem als adquirents les quotes d'IVA amb el tipus impositiu que correspongui. Així mateix, tindrem l'obligació d'ingressar aquesta quota a l'Administració Pública d'Hisenda.

En canvi, quan adquirim/comprem, suportarem les quotes que tenim dret a deduir-nos en les nostres declaracions/liquidacions periòdiques.

En cada liquidació es declara l'IVA repercutit als clients, restant-ne el suportat en les compres i adquisicions als proveïdors, i **el resultat tant pot ser positiu com negatiu**.

Si el resultat és positiu, s'ha d'ingressar en el Tresor. Si és negatiu i es declara trimestralment, el resultat es compensa en les declaracions/liquidacions següents; en aquest cas, si al final de l'exercici, en l'última declaració presentada, el resultat és negatiu, es pot optar per sol·licitar-ne la devolució o bé compensar el saldo negatiu en les liquidacions de l'exercici següent.

Si és negatiu i volguéssim declarar l'IVA mensualment (sempre que s'hagi **sol·licitat la inclusió en el registre de devolució mensual**; ja que serà imprescindible i obligatori), la devolució s'efectuarà mes a mes.

Terminis:

Primer Trimestre	1T	del 1 al 20 d'abril
Segon Trimestre	2T	del 1 al 20 de juliol
Tercer Trimestre	3T	del 1 al 20 d'octubre
Quart Trimestre	4T	del 1 al 30 de gener*

* Resums anuals, fins al 30 de gener

Declaracions/liquidacions. Principals models oficials de l'iva:

Model	Utilització	Termini
303	Règim General	Trimestral o mensual
308	Sol·licitud de devolució règim especial Recàrrec d'Equivalència i subjectes passius ocasionals	Trimestral o mensual
310	Règim Simplificat (trimestres 1r, 2n i 3r)	Trimestral
311	Règim Simplificat (trimestre 4t)	Trimestral
370	Règ. General i Simplificat (trimestres 1r, 2n i 3r)	Trimestral
371	Règ. General i Simplificat (trimestre 4t)	Trimestral
390	Resum anual	Anual

04. Generalitats sobre les Deduccions

Hem de recordar que el funcionament de la liquidació de l'IVA, dintre del territori d'aplicació del impost, es basa en deduir de les quotes d'IVA repercutit les quotes d'IVA suportat.

Però per efectuar la liquidació de l'impost ens falta determinar quines quotes d'IVA suportades pel subjecte passiu són efectivament DEDUÏBLES.

Segons la Llei de l'IVA, procedirà el dret a la compensació de les quotes d'IVA suportat:

01. En la mesura que es facin operacions subjectes no exemptes. Només si l'empresari o professional està obligat a repercutir l'IVA en el territori d'aplicació del impost, podrà exercitar el dret a la compensació de les quotes d'IVA suportat en el mateix territori.

Es consideren, doncs, quotes deduïbles, les satisfetes pels següents conceptes:

Importacions de béns, autoconsum intern gravat, operacions de la inversió del subjecte passiu i adquisicions intracomunitàries de béns.

02. El dret a la deducció de les quotes d'IVA suportat solament podrà realitzar-se sobre aquelles despeses en béns i serveis que es vegin afectades per la realització de les operacions gravades.

03. Les quotes d'IVA suportat podran ser deduïdes per aquells subjectes passius de l'impost que actüïn com a empresaris i professionals (els consumidors finals suportaran l'impost, però no se'l podran deduir).

Segons la Llei de l'IVA, no són deduïbles les quotes d'IVA suportades en els següents casos:

Les procedents d'adquisicions de béns o serveis no relacionades directament i exclusivament, amb activitats empresarials o professionals.

No s'entenen afectats directament i exclusivament els següents:

01. Aquelles despeses destinades a aquestes activitats de naturalesa no empresarial o professional.
02. Aquelles despeses que no constin en la nostra comptabilitat o llibres de registre
03. Els destinats a satisfer necessitats personals o particulars de l'empresari o professional, els seus familiars o el seu personal.

05. Regles especials sobre les deduccions de l'IVA

1. Deduccions anteriors al començament de l'Activitat

L'exercici del dret a deducció de les quotes suportades abans de l'inici de l'activitat, queda regulat per la Llei de l'IVA, art. 111, redacció per Llei 14/2000, art. sis. BOE 30-12-00.

Qui pot deduir?

Qui obtingui la condició d'empresari o professional per començar l'adquisició o importació de béns o serveis, amb la intenció, confirmada per elements objectius, de dedicar-los a activitats de tal naturalesa. Per tant, aquells que, tenint ja la condició d'empresari o professional, iniciïn una nova activitat que constitueixi sector diferenciat respecte a les desenvolupades amb anterioritat.

Els empresaris o professionals que practiquin les deduccions anteriors no poden acollir-se al Règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca (REAGP), per les activitats en les quals s'hagin comprat béns i serveis l'adquisició dels quals hagi suportat les quotes deduïdes. Aquesta limitació, que té els mateixos efectes que la renúncia al règim, es manté fins al final del tercer any natural de realització de les operacions efectuades en aquestes activitats.

Qui no pot deduir?

No poden deduir els empresaris sotmesos al règim especial de Recàrrec d'Equivalència des del començament de l'activitat, com a norma general.

2. La Regla de Prorrata

Hem de tenir en compte que aquesta Regla de deducció especial, o en aquest cas de Prorrata, **l'aplicarem quan:**

Una part dels ingressos per prestació de serveis o lliuraments de béns estiguin exempts.

La Llei de l'impost ens clarifica l'actuació a seguir, perquè és aplicable la Regla de la Prorrata.

La regla de la prorrata serà aplicable quan el subjecte passiu realitzi de forma conjunta operacions (vendes) sotmeses a exempció limitada i vendes subjectes que generen, per tant, el dret a la deducció de les quotes d'IVA suportat efectivament deduïble.

La regla de la prorrata presenta dues modalitats:

01. **Modalitat 1: La general**, que s'aplica sempre que no escau aplicar la prorrata especial, que solament és aplicable en determinats casos.
02. **Modalitat 2: La prorrata especial.**

3. Prorrata General

Les vendes subjectes sí que generen el dret a la deducció (l'empresari està obligat a repercutir l'IVA quan emet la factura; per tant, el dret a la compensació apareix de manera automàtica)

Les exportacions i els lliuraments comunitaris (operacions assimilades a les exportacions sota determinats requisits) també generen el dret a la deducció, encara que l'empresari estigui obligat en aquesta operació de venda a no repercutir l'IVA aplicable en territori d'aplicació de l'impost. Per les vendes sotmeses a exempció limitada no es genera el dret a la deducció de les quotes d'IVA suportat en operacions interiors (Península i Illes Balears) i l'empresari està obligat a emetre factura sense repercutir-hi IVA.

Per aquest motiu --una part de les vendes generen el dret a la compensació de les quotes d'IVA i una altra part no--, la Regla de la Prorrata, en la seva modalitat general, calcula el pes relatiu de les vendes corrents que sí generen el dret a la deducció respecte del total.

Per al càlcul de la prorrata en la seva modalitat general, no es tindran en compte els ingressos obtinguts pels lliuraments de béns i prestació de serveis procedents del desenvolupament normal de l'activitat de l'empresari, més els ingressos de caràcter extraordinari (per exemple: guanys derivats de la venda dels béns d'actiu fix afectes a l'activitat).

La prorrata s'arrodonirà per la unitat superior. L'aplicació de la prorrata general suposa conèixer el total de vendes que generen el dret a la deducció i les subvencions que han finançat l'activitat no integrades en la base imposable. D'aquestes dades només en disposa l'empresari al final del període impositiu (si el titular és persona física, la data coincideix amb el 31 de desembre d'aquest any, i si és persona jurídica, en concloure el cicle mercantil, 12 mesos que poden coincidir o no amb l'any natural).

Per solucionar aquest problema, **la Llei de l'IVA estableix que la prorrata aplicable provisionalment serà la de l'any anterior**, que s'ha de procedir a regularitzar en l'última declaració/liquidació per IVA.

Així, per el proper any, o nou any de l'activitat, en les condicions per a l'aplicació de la regla de la prorrata s'aplicarà provisionalment la prorrata de l'any n-1 en les declaracions obligatòries (mensuals o trimestrals) de l'exercici, fins a l'última liquidació, en què es procedirà a la regularització.

Nota: *El subjecte passiu també pot sol·licitar l'aplicació d'un percentatge provisional a l'Administració en els supòsits d'inici d'activitat o quan es produeixin determinades circumstàncies que puguin variar significativament el percentatge definitiu de l'any anterior.*

4. Prorrata Especial

Quan aplicarem la prorrata especial?

01. Quan el subjecte passiu opti per la seva aplicació en els terminis i forma previstos per la Llei.
02. Obligatòriament, quan la SUMA TOTAL de les quotes deduïbles, en un any natural per aplicació de la prorrata general, **excedeixi en un 20% del que resultaria per aplicació de la prorrata especial.**

Terminis:

Mes de novembre de l'any anterior a aquell que hagi de sorgir efecte o, si escau, dintre del mes següent al començament de les activitats o les d'un sector diferenciat.

Lloc de Presentació:

Delegació o Administració de l'Agència tributària que correspongui al domicili fiscal del subjecte passiu, sense necessitat d'utilitzar un model oficial d'imprès.

Es considera concedida en els termes sol·licitats quan transcorri un mes des de la seva presentació, és a dir, per silenci administratiu.

En general, la prorrata especial s'aplica quan el subjecte passiu té dues activitats diferenciades, en una fa operacions no sotmeses a exempció limitada, que li generen el dret a la deducció de les quotes d'IVA suportat, tant per l'adquisició de béns corrents com de béns d'inversió, i en l'altre sector diferenciat de l'activitat les operacions no li generen el dret a la deducció.

5. Regularització de les Deduccions en Prorrata

Hem de tenir en compte que un dels principals avantatges de l'IVA consisteix en la compensació immediata de les quotes suportades tant per l'adquisició o importació de béns i serveis corrents com per l'adquisició o importació de béns d'inversió.

Però **si el subjecte passiu està subjecte a prorrata**, les quotes suportades deduïbles s'han de regularitzar quan es donin certes circumstàncies i en un termini determinat.

- La llei de l'IVA estableix per als béns d'inversió que l'IVA deduït per l'adquisició o importació haurà de regularitzar-se durant els quatre anys següents; nou anys si es tracta de terrenys o edificacions, quan la deducció definitiva en cada any i la practicada en l'any d'adquisició excedeixi en deu punts percentuals.
- La regularització es farà restant la deducció practicada en l'any d'adquisició. La deducció definitiva s'aplicarà en cadascun dels anys que s'hagi de regularitzar. De la diferència, es dividirà per cinc o per deu, en el cas de terrenys i edificacions, per obtenir l'ingrés o la deducció complementària que es faci cada any.

06. Règim de Tributació de l'IVA

En l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA) hi ha un règim general i diversos règims especials.

Els règims especials en l'IVA són els següents:

01. Règim simplificat
02. Règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca
03. Règim especial dels béns usats, objectes d'art, antiguitats i objectes de col·lecció.
04. Règim especial aplicable a les operacions amb or d'inversió.
05. Règim especial de les agències de viatges.
06. Règim especial del recàrrec d'equivalència,
07. Règim especial aplicable als serveis prestats per via electrònica.
08. Règim especial del grup d'entitats

A grans trets (i subjecte a comprovació per l'emprenedor):

- **El règim general és aplicable quan no s'escau aplicar cap dels especials, quan es renunciï a aquests o quan s'estigui exclòs.**
- Els **agricultors i ramaders** tributen en el **règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca** o en el règim simplificat, excepte exclusió o renúncia; en aquest cas, tributaran en el règim general.
- Els **industrials i els comerciants majoristes** tributen en el **règim general, tret que puguin tributar en el règim simplificat.**
- Amb caràcter general, els **comerciants minoristes**, si reuneixen els requisits necessaris, tributen obligatòriament en el **règim del recàrrec d'equivalència**. En cas contrari, ho faran en el règim general.
Hi ha supòsits en què poden tributar en el règim simplificat.
- Els **empresaris del sector serveis** poden tributar en el **règim general** o en el règim simplificat, en alguns casos.
- Els **professionals, artistes i esportistes** tributen en el **règim general**.

07. Règim General

S'aplica, excepte que haguem d'aplicar algun dels altres règims no renunciats i/o obligatoris, **sempre** que efectuem una prestació de servei o una entrega de béns.

Com el calculem?

D'una banda, tindrem les quotes repercutides (l'IVA que aplicarem al nostre client).
I com a contrapartida, les quotes suportades (l'IVA que ens aplicarà el nostre proveïdor).

La quota resultant serà la diferència entre l'IVA repercutit i el suportat.

- **En el cas que sigui positiu**, l'hauré d'ingressar a l'Administració d'Hisenda del dia 1 al 20 dels mesos d'abril, juliol, octubre i gener.
- **En el cas que sigui negatiu**, podrem compensar-lo al llarg dels trimestres i demanar la devolució en l'últim trimestre de l'any, és a dir, en el 4t. O bé sol·licitar la devolució mensual al començament d'any.

Per exemple:

Vendes		1.000	IVA repercutit	18%	180 €
Compres	(1)	500	IVA suportat	18%	-90 €
	(2)	100	IVA suportat	8%	-8 €
Ingressarem la diferència:					82 €

Llibres oficials i models

Haurem de tenir en compte tot aquest seguit de llibres de registre obligatori i oficials:

- Llibre de registre de factures emeses
- Llibre de registre de factures rebudes
- Llibre de registre de béns d'inversió
- Llibre de registre de determinades operacions intracomunitàries

(No són necessaris tots els llibres indicats respecte de les operacions acollides als règims especials simplificat, agricultura, ramaderia i pesca, recàrrec d'equivalència i serveis prestats per via electrònica. El lector ha d'aprofundir en les obligacions formals de cada règim.)

Així mateix, hem de tenir en compte que quan **expedim les nostres factures, també hem de conservar una còpia**; en aquest cas, els empresaris i professionals.

Amb caràcter general, les factures han de contenir les dades següents:

- Número correlatiu i sèrie.
- Nom i cognoms o raó social, número d'identificació fiscal, i domicili de l'expedidor y del destinatari.
- Descripció de l'operació.
- Contraprestació total.
- Tipus tributari i quota.
- Lloc i data d'emissió.

Hi ha supòsits (vendes al detall, serveis d'ambulància...) en què es poden substituir les factures per vals numerats o tiquets expedits per màquines registradores, sempre que el seu import no excedeixi de 3.005,06 €.

L'IVA el liquidarem amb el model 303 cada trimestre i en farem un resum anual, que no és més que la recopilació de totes les dades anuals, amb el model 390.

Tipus impositius (art. 90 i 91 Llei):

El tipus impositiu **general a Espanya és del 18%**

A Espanya hi ha dos tipus reduïts.

- El primer és el **superreduït del 4%**, que s'aplica a productes de primeríssima necessitat: pa, llet, ous, fruita, verdures, i també a llibres, revistes, medicaments, etc.
- El segon és el **reduït del 8%**, que apliquem a restaurants, transport, serveis hotelers, entrada a espectacles, dentistes, edificis i habitatges, etc.

08. Règim Especial Simplificat

Hem de tenir en compte que, per poder enquadrar-nos en aquest règim, no podem haver-hi renunciat, ni estar exclosos del règim d'estimació objectiva en l'IRPF

Perquè ens orientem:

Es pot aplicar el Règim Simplificat...

- Si les activitats estan incloses en la normativa que el regula
- Si no se superen els límits que la normativa imposa
 - > Volum d'ingressos del conjunt d'activitats < 450.000 € anuals
 - > Les adquisicions o importacions de béns i serveis (sense comptar l'immobilitzat) < 300.000 €
 - > Altres límits específics de segons quines activitats d'aquest règim
- Si no es renuncia a la seva aplicació
- Si estan o no han renunciat a l'estimació objectiva en IRPF o en R.E. Agric. en IVA en cap activitat
- Si cap altra activitat del Subjecte passiu no està en estimació directa en IRPF o amb incompatibilitats de règim d'IVA

A l'efecte d'incompatibilitats de règims entre l'IRPF i l'IVA, hauríem de seguir aquestes regles

Si està en...	Pot estar en...
Estimació objectiva en l'IRPF	IVA En recàrrec d'equivalència
	IVA Règim esp. Agricultura, Ramaderia i Pesca
	IVA Règim Simplificat
Però si està en...	Només pot estar en...
IVA Règim Simplificat	Estimació objectiva en l'IRPF

Contingut del règim i determinació de la quota:

En aquest règim, les quotes repercutides **es determinen en funció d'uns mòduls establerts pel Ministeri d'Economia i Hisenda**. Serà deduïble l'IVA efectivament suportat.

Però pagarem d'una manera diferent que en l'IRPF, i d'una manera diferent que en el règim general.

Aquí no tindrem en compte ni la facturació ni el consum.

Insistim que **hem de saber** que no podem superar, pel conjunt de les nostres activitats empresarials i/o professionals, la xifra de **450.000 € d'ingressos**

Hem de tenir en compte que els models tributaris que farem servir són:

Model 310 cada trimestre, excepte en el 4t trimestre, en què utilitzarem el model 311, i el model 390 per al resum anual.

Esquema de liquidació de l'IVA en règim simplificat:

- (+) Quotes repercutides per operacions corrents en funció de mòduls
- (-) Quotes suportades o satisfetes en operacions corrents
- (=) Quota derivada del règim simplificat
- (+) Quotes repercutides per adquisicions intracomunitàries o inversions
- (-) Quotes suportades per adquisicions o importació en actius fixos
- (-) Minoració per deducció de subvencions
- (=) Quota per ingressar / compensar / tornar

09. Règim Especial de Recàrrec d'equivalència

Què és el règim especial de recàrrec d'equivalència i qui el pot aplicar?

Aquest règim és obligatori (sense possibilitat de renúncia) i té l'objectiu d'alliberar els comerciants minoristes de gairebé totes les obligacions formals. Estaran enquadrats en aquest règim aquells comerciants minoristes que siguin empresaris individuals o bé societats civils privades (o comunitats de béns, principalment), i els qui comercialitzin productes al detall.

Són comerciants minoristes aquells que:

- Habitualment facin lliuraments de béns mobles, o sotmesos a processos de fabricació, elaboració, per ells mateixos o per tercers.
- En aquest sentit, aquells que tinguin un 80% d'operacions que siguin lliuraments als consumidors finals.
- En conseqüència, les societats amb personalitat jurídica no s'inclouen en aquest règim, ni aquelles que facin prestacions de serveis.

Excepcions

Si l'activitat del comerciant té a veure amb els articles o productes següents no podran acollir-se al recàrrec d'equivalència:

01. Vehícles accionats a motor per circular per carretera i els seus remolcs.
02. Embarcacions i bucs.
03. Avions, avionetes, velers i altres aeronaus.
04. Accessoris i peces de recanvi dels mitjans de transport inclosos en els apartats anteriors.
05. Joies, pedres precioses, perles naturals o conreades, objectes elaborats totalment o parcialment amb or o platí, bijuteria fina que contingui pedres precioses, perles naturals o els metalls esmentats, encara que sigui en forma de bany o xapats, tret que el contingut sigui d'or o platí i tingui una espessor inferior a 35 m.
06. Peces de vestir o d personal confeccionades amb pells. S'exceptuen les bosses, carteres i objectes similars, així com les peces confeccionades exclusivament amb retalls o desapropitaments, caps, potes, cues, retallades, etc., o amb pells corrents o d'imitació.

07. Objectes d'art originals, antiguitats i objectes de col·lecció definits en l'article 136 de la Llei de l'IVA.
08. Béns que hagin estat utilitzats pel subjecte passiu transmissent o per tercers amb anterioritat a la seva transmissió.
09. Aparells i accessoris per a l'avicultura i apicultura.
10. Productes petrolífers la fabricació dels quals, importació o venda està subjecte als impostos especials.
11. Maquinària d'ús industrial.
12. Materials i articles per a la construcció d'edificacions o urbanitzacions.
13. Minerals, excepte el carbó.
14. Ferros, acers i altres metalls i els seus aliatges, no manufacturats.
15. Or d'inversió definit en l'article 140 de la Llei de l'IVA.

Contingut del règim:

L'objectiu del règim és simplificar la complementació d'obligacions formals als comerciants minoristes.

- El comerciant minorista **no té l'obligació de liquidar ni ingressar l'impost.**
- **No poden, per tant, deduir-se cap quota suportada.**
- El proveïdor del comerciant repercutirà al comerciant un recàrrec d'equivalència que ingressarà a Hisenda.
- El recàrrec d'equivalència només l'han de repercutir els proveïdors dels comerciants als productes que siguin objecte de comerç però no pels béns d'inversió que adquireixin, o als serveis que consumeixin. (Per exemple, el comerciant no ha de pagar un recàrrec d'equivalència pel lloguer del local).

Tipus de recàrrec:

- El 4% amb caràcter general i pel tipus 18% d'IVA.
- L'1% en els lliuraments de béns als quals els sigui aplicable el tipus 8% d'IVA.
- El 0,5% en les entregues de béns que els sigui aplicable el 4%.

Pels lliuraments de béns objecte de l'impost especial sobre el tabac: 1,75%.

Els comerciants minoristes recuperen l'IVA en la venda als clients.

Com funciona aquest règim?

És molt simple. El minorista, quan adquireix la mercaderia, compra amb més IVA del normal. Així mateix, quan ven, ho fa a un preu que ja incorpora l'IVA i el recàrrec d'equivalència com un cost més. Òbviament, no liquida a Hisenda l'IVA.

El majorista és qui està obligat a liquidar l'IVA i el recàrrec d'equivalència. Aquest és qui ha d'emetre les factures i fer les liquidacions.

Exemple de factura amb recàrrec d'equivalència

Un venedor de roba compra una partida de mil euros.

La factura del majorista seria:

CONCEPTE	EUROS
Diverses peces de roba	1.000,00 €
IVA 18%	180,00 €
RE 4%	40,00 €
TOTAL FACTURA	1.220,00 €

Obligacions formals i registrals d'aquest règim especial de recàrrec d'equivalència:

01. Hi ha l'obligació **d'acreditar la subjecció al règim especial** de recàrrec d'equivalència als proveïdors.
02. Els minoristes en les activitats d'aquest règim no estan obligats a emetre factura ni document equivalent (excepte que el client la hi exigeixi pel fet de ser empresari i per poder justificar la deducció com a despesa).
03. Els comerciants en aquest règim, **si únicament fan activitats acollides a recàrrec d'equivalència, NO** estan obligats a portar registres comptables
04. Liquidacions. Els subjectes passius amb recàrrec d'equivalència **NO** han de presentar declaracions/liquidacions d'IVA (amb algunes excepcions, com en el cas que facin adquisicions comunitàries, importacions de bens, lliurament de béns a viatgers o si fan renúncies a exempcions recollides en la Llei d'IVA).

10. Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca

S'aplica el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca (REAGi P) als titulars d'explotacions agrícoles, ramaderes, forestals o pesqueres que no hagin renunciat a aquest règim ni n'estiguin exclosos.

Com fem la renúncia?

01. **Expressament**, mitjançant la presentació dels models 036 o 037 de declaració censal de començament, o durant el mes de desembre anterior al inici de l'any natural en què hagi de tenir efecte
02. **Tàcitament**, quan la declaració/liquidació del primer trimestre de l'any natural o, en cas d'inici, la primera declaració/liquidació després del començament, es presenti en termini, aplicant el règim general en el model 303 .
03. La renúncia produeix efectes durant un període mínim de 3 anys i s'entendrà prorrogada tàcitament els anys següents, tret que sigui revocada el mes de desembre anterior a l'any natural.

La renúncia al règim de l'agricultura, ramaderia i pesca, determina la renúncia a l'estimació objectiva de l'IRPF i l'exclusió del règim simplificat de l'IVA. El règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca consisteix en el fet que no hi ha l'obligació de repercutir ni de liquidar i ingressar l'IVA per les vendes dels productes naturals obtinguts en les explotacions, com tampoc pels lliuraments de béns d'inversió utilitzats en aquesta activitat que no siguin immobles. N'estan exceptuades les importacions de béns, adquisicions de béns i les operacions en les quals es produeixi la inversió del subjecte passiu.

No es dedueixen les quotes d'IVA suportades o satisfetes en les adquisicions de béns o serveis de l'activitat. En aquest règim, es percep una compensació en els lliuraments de productes naturals a altres empresaris no acollits al règim agrícola i que no facin exclusivament operacions interiors exemptes.

Obligacions formals

Conservar còpia dels rebuts acreditatius del pagament de la compensació durant el termini previst en la Llei General Tributària. Aquests rebuts seran emesos pel destinatari de l'operació i signats pel titular de l'explotació.

Dur un llibre registre en el qual s'anotaran totes les operacions compreses en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca (ingressos). Si es fessin altres operacions a les quals els fos aplicable el règim simplificat o el de recàrrec d'equivalència, s'haurà de dur un llibre registre de factures rebudes anotant amb la deguda separació les factures que corresponguin a les adquisicions relatives a cada sector diferenciant l'activitat, incloses les referides al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca.

Models d'autoliquidació

No es presentaran declaracions de l'IVA per les activitats en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca. **No obstant això**, quan es facin adquisicions intracomunitàries, operacions en les quals es produeixi la inversió del subjecte passiu, quan en la transmissió d'immobles afectes a l'activitat es renuncia a l'exempció, i pels ingressos procedents de regularitzacions practicades en cas d'inici en l'aplicació del règim especial, es presentarà el model 309 Declaració no periòdica

Així mateix, **es presentarà la declaració/liquidació** de sol·licitud de reintegrament de compensacions en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca, en el model 341 Sol·licitud de reintegrament de compensacions REAGP quan durant el trimestre es facin exportacions o lliuraments intracomunitaris que n'estiguin exempts.

11. Fonts d'Informació

Elaborat a partir de les següents fonts d'informació:

- *Llei 37/1992, de 28 de desembre de l'Impost sobre el Valor Afegit.*
- *Reial Decret 1624/1992, de 29 de desembre, pel qual s'aprova el Reglament de l'IVA.*
- *Ordre EHA/99/2010, de 28 de gener, que desenvolupa per a l'any 2010 el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF i el règim especial simplificat de l'IVA.*
- *Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010.*
- *Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos sobre societats, sobre la renda de no residents i sobre el patrimoni.*
- *Reglament aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre la renda de les persones físiques i es modifica el Reglament de plans i fons de pensions, aprovat per Reial decret 304/2004, de 20 de febrer.*
- <http://www.aeat.es>

© Barcelona Activa SAU SPM, 1998-2011 - Darrera actualització: 28/02/2011

Tot i que s'ha extremat en tot el possible la cura a assegurar l'exactitud i fidelitat d'aquesta informació i de les dades contingudes, Barcelona Activa SAU SPM no pot acceptar cap responsabilitat legal per les conseqüències que es puguin derivar d'accions empreses com resultat de les conclusions que es puguin extreure d'aquest informe.