

---

## Tipos impositivos del IVA

Se han modificado determinados artículos de la Directiva de IVA relativos a los tipos impositivos reducidos que pueden aprobar los Estados Miembros

Legal flash

Mayo 2022



---

### Aspectos clave

La Directiva (UE) 2022/542, de 5 de abril, modifica la Directiva 2006/112/CE del IVA, mediante la que se modifica la estructura y niveles de los tipos impositivos reducidos que pueden aprobar los Estados miembros.

La estructura de tipos impositivos actual en España (21%, 10% y 4%) encaja bien con la nueva regulación. Además, la nueva redacción de la lista del Anexo III de la Directiva incluye nuevos productos y servicios que podrían tributar a un tipo impositivo reducido.



---

## Introducción

El pasado 6 de abril se publicó en el Diario Oficial de la Unión Europea la Directiva (UE) la [Directiva 2022/542 del Consejo, de 5 de abril de 2022](#), por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE y (UE) 2020/285 en lo que respecta a los tipos del Impuesto sobre el Valor Añadido (“IVA”).

En el marco de un régimen en el que las entregas de bienes y prestaciones de servicios se gravan mayoritariamente en el Estado Miembro (“EM”) de destino/consumo, se procede a modificar las normas de los tipos impositivos del IVA establecidas en la Directiva 2006/112/CE que fueron aprobadas hace más de dos décadas y que se concibieron inicialmente sobre la base del principio de tributación del país de origen.

Además se introducen otras modificaciones de interés, algunas de las cuales entrarán en vigor el 1 de enero de 2025, exigiendo a los EM una trasposición a más tardar el 31.12.2024.

---

## Modificaciones en la regulación de los tipos impositivos del IVA

### Estructura y niveles de los tipos impositivos del IVA que pueden ser aprobados por los Estados Miembros

La Directiva (UE) 2022/542 del Consejo, de 5 de abril, modifica la Directiva 2006/112/CE, del Impuesto sobre el Valor Añadido (“IVA”) y, más concretamente, la regulación sobre la estructura y niveles que deben respetar los tipos impositivos reducidos en este impuesto aprobados por los EM.

Así, la redacción anterior de la Directiva permitía a los EM aplicar, además de un tipo impositivo general (no inferior al 15%), uno o dos tipos impositivos reducidos (en España, del 10% y 4%) para los bienes y servicios incluidos en el Anexo III de la Directiva del IVA.

Con la nueva redacción se permite aprobar: (i) **un máximo de dos tipos impositivos reducidos, no inferiores al 5%**, que podrán aplicarse a un máximo de **24 de los puntos del Anexo III**, y (ii) **un tipo impositivo reducido inferior al mínimo del 5% y una exención con derecho a deducción del IVA soportado** (deducción plena) a un **máximo de 7 puntos del Anexo III**. La Directiva (UE) 2022/542 ha modificado también el Anexo III, incorporando nuevos supuestos de categorías de bienes y servicios, como puede apreciarse en el cuadro comparativo de las dos redacciones del Anexo III al final de este legal flash.



Debe, no obstante, advertirse que la posibilidad de aplicar el tipo impositivo reducido inferior al 5% así como la exención plena se circunscribe solo a los siguientes bienes y servicios del Anexo III (con un máximo de 7 puntos del mismo):

- > Las categorías de bienes y servicios recogidos en **los puntos 1 a 6 y 10 quáter del Anexo III** (por considerar que cubren necesidades básicas —tales como suministro de productos alimentarios, de agua, medicamentos, libros, revistas y periódicos— y señalados con un color distinto en el cuadro comparativo), y
- > cualquier **otro punto del Anexo III que se inscriba dentro de los opciones que se establecen en el artículo 105 bis**, apartado 1, de la Directiva del IVA, mediante el que, como se se comentará más adelante, se regula un régimen excepcional de aplicación del tipo impositivo inferior al 5% o de la exención plena, que a 1.1.2021 ya se venía aplicando por parte de algún EM para bienes y servicios, enumerados en otros puntos del Anexo III, así como para operaciones relativas a la vivienda fuera del marco de política social.

A modo de resumen:

ESTRUCTURA Y NIVELES DE LOS TIPOS IMPOSITIVOS QUE PUEDEN SER APROBADOS POR LOS EM TRAS MODIFICACIÓN DIRECTIVA IVA POR DIRECTIVA 2022/542			
	Características	Categorías de bienes y servicios	
Tipo normal	15% en adelante	Mismo tipo impositivo aplicable tanto para las EB como para las PS	
Un máximo de dos tipos reducidos	Igual o superior al 5%	A un máximo de <b>24 puntos</b> del Anexo III	Nunca a servicios prestados por vía electrónica, salvo los enumerados en puntos 6, 7, 8 y 13 del Anexo III
Otro tipo adicional reducido	Inferior al 5%	A un máximo de <b>7 puntos</b> del Anexo III, entre los siguientes: - puntos 1 a 6 y 10 quater del Anexo III, - cualquier otro punto del Anexo III que se inscriba dentro de las opciones que se establecen en el <b>art. 105 bis. Apartado 1</b> (y en el que se regula un régimen excepcional para bienes o servicios a los que los EM ya aplicaban un tipo reducido a 1.1.2021).	
Una exención plena	con derecho a la deducción		

## Excepciones o dispensas de interés, en atención a tipos aplicables a 1.1.2021

- > Los EM que a 1.1.2021 aplicaban tipos reducidos inferiores al 5% o exenciones plenas a entregas de bienes o prestaciones de servicios enumeradas en más de 7 puntos del Anexo III deberán limitar, a más tardar el 1.1.2032, los bienes y servicios a los que aplicarán dicho tipo reducido o exención, para cumplir con el límite de los 7 puntos del Anexo III.
- > Como se ha comentado, el artículo 105 bis, Apartado 1, de la Directiva IVA permite, a los EM que a **1.1.2021** aplicaban **tipos reducidos menores al 5% o exenciones plenas** a (i) las



entregas de bienes y prestaciones de servicios enumeradas **en otros puntos distintos del 1 al 6 y 10 quater del Anexo III** y a (ii) las **operaciones relativas a la vivienda fuera del marco de política social**, seguir aplicando aquellos tipos y/o exenciones. La Directiva impone la obligación a los citados EM de comunicar al Comité IVA el texto de las principales disposiciones y las condiciones de aplicación del tipo reducido y exención a más tardar el 7.7.2022. Con el fin de promover un trato igualitario entre los EM, la nueva redacción de la Directiva también permite que otros EM puedan aplicar estas mismas medidas para los mismos bienes y servicios y bajo las mismas condiciones, en cuyo caso deberán adoptar su normativa a más tardar el 7.10.2023 y comunicarlo al Comité IVA.

- > Por otra parte, los EM que a **1.1.2021** aplicaban **tipos impositivos reducidos inferiores al 12% (incluidos los inferiores al 5%) o exenciones plenas** a entregas de bienes o prestaciones de servicios **distintos de los recogidos en el Anexo III**, podrán seguir aplicándolos hasta el **1.1.2032** (o la fecha de adopción del régimen definitivo del IVA, de ser anterior). Si, por el contrario, los tipos impositivos reducidos aplicables a 1.1.2021 a dichos bienes y servicios **fueran no inferiores al 12%**, podrán los EM seguir aplicando los mismos (**sin una fecha límite temporal**) y deberá comunicarse al Comité IVA el texto de las principales disposiciones y condiciones de aplicación a más tardar el 7.7.2022. En este último caso (tipos reducidos no inferiores al 12%) y con el fin de promover un **trato igualitario entre los EM**, se permitirá a otros EM aplicar estas medidas a los mismos bienes y servicios y con las mismas condiciones, en cuyo caso deberán adoptar su normativa a más tardar el 7.10.2023 y comunicar estas medidas al Comité IVA.
- > Por último, los EM que a **1.1.2021** aplicaban **tipos reducidos no inferiores al 5% a operaciones relativas a vivienda fuera del marco de política social** podrán seguir aplicándolos. No obstante, a partir de **1.1.2042** el tipo impositivo para estas operaciones no podrá ser inferior al **12%**. Se considerará que estas operaciones están comprendidas en el punto 10 del Anexo III (a los efectos del cómputo de las 24 categorías máximas del Anexo III). Como en los casos anteriores, estos EM deberán comunicar al Comité IVA el texto de las principales disposiciones y condición de aplicación a más tardar el 7.7.2022. Otros EM podrán aplicar para estas mismas operaciones un tipo reducido no inferior al 12%, en cuyo caso deberán adoptar a más tardar el 7.10.2023 las normas oportunas y comunicarlas al Comité IVA.



---

### Efectos de esta nueva estructura y escala de tipos sobre la normativa española del IVA

Como es sabido, la Ley del IVA regula **un tipo general del 21%** y **dos tipos impositivos reducidos del 10% y 4%**, lo que encaja perfectamente en la nueva estructura y escala de tipos prevista en la Directiva del IVA. Además, esta última modificación de la Directiva podría permitir que España aprobara otro tipo impositivo reducido no inferior al 5% (además, del 10%).

El **tipo impositivo reducido actual del 10%** se podría aplicar, de acuerdo con lo comentado y salvando el régimen que se deriva de la situación tributación a 1.1.2021, a bienes y servicios recogidos en 24 de los puntos del Anexo III. Actualmente, el **artículo 91.Uno** de la Ley del IVA, relativo al tipo impositivo del 10% incluye **8 entregas de bienes, 13 prestaciones de servicios y 5 operaciones especiales**, y en su mayoría **parecen tener cabida en unos 20 puntos (aproximadamente) de la lista del Anexo III**.

Por su parte, el **tipo impositivo del 4%**, regulado en el artículo 91.Dos de la Ley del IVA, afecta actualmente a **6 entregas de bienes y 3 prestaciones de servicios** y que tienen cabida en **unos 6 puntos de la lista del Anexo III** (algunos de los cuales no incluidos entre los puntos 1 a 6 y 10 quater, pero en atención al artículo 105 bis comentado se podrán seguir aplicando). En consecuencia, esta situación respeta el límite máximo de los 7 puntos del Anexo III.

En atención a ello, no hay motivo para prever exclusiones en la lista actual de entregas de bienes y prestaciones de servicios a las que resulta de aplicación los tipos impositivos reducidos del 4% y 10% e, incluso, puede afirmarse que habría margen de maniobra para incluir alguna otra operación en dichas listas de productos y servicios sometidos a los tipos impositivos reducidos del 10% o 4% de IVA.

---

### Otras modificaciones aprobadas

Con efectos a partir de 1.1.2025, se modifica la regla de localización de la prestaciones de servicios de acceso a manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares, como las ferias o exposiciones cuando la asistencia sea virtual o se transmitan en continuo, tanto si el destinatario es empresario o profesional actuando como tal como si no lo es. En tales supuestos, los servicios se entenderán localizados en el EM donde esté establecido o domiciliado el destinatario.



## Cuadro comparativo redacciones Anexo III Directiva

A continuación, puede consultarse un cuadro comparativo de las redacciones del Anexo III de la Directiva 2006/112/CE del IVA donde se listan los bienes y servicios que, en principio y de conformidad con lo comentado, pueden tributar a los tipos impositivos reducidos de IVA. Se destacan en **negrita** las principales modificaciones aprobadas y en **coral claro** las categorías de bienes y servicios de los 7 puntos del Anexo III que pueden, en principio, tributar a un tipo impositivo reducido inferior al 5%, de conformidad con lo comentado.

REDACCIÓN PREVIA ANEXO III DIRECTIVA	NUEVA REDACCIÓN ANEXO III DIRECTIVA
1) Los productos alimenticios (incluidas las bebidas, pero con exclusión de las bebidas alcohólicas) para consumo humano o animal, los animales vivos, las semillas, las plantas y los ingredientes utilizados normalmente en la preparación de productos alimenticios; los productos utilizados normalmente como complemento o sucedáneo de productos alimenticios;	1) Los productos alimenticios (incluidas las bebidas, pero con exclusión de las bebidas alcohólicas) para consumo humano o animal, los animales vivos, las semillas, las plantas y los ingredientes utilizados normalmente en la preparación de productos alimenticios; los productos utilizados normalmente como complemento o sucedáneo de productos alimenticios;
2) Suministro de agua;	2) Suministro de agua;
3) Los productos farmacéuticos del tipo de los utilizados normalmente para el cuidado de la salud, la prevención de enfermedades y tratamiento con fines médicos o veterinarios, incluidos los contraceptivos y los productos de higiene femenina;	3) Los productos farmacéuticos utilizados con fines médicos o veterinarios, incluidos los contraceptivos y los productos de higiene íntima femenina, y los <b>productos absorbentes de higiene personal</b> ;
4) Los equipos médicos, los aparatos y demás instrumental utilizados normalmente para aliviar o tratar deficiencias, para uso personal y exclusivo de minusválidos, incluida la reparación de dichos bienes y la entrega de asientos infantiles para acoplar en automóviles;	4) Los equipos, aparatos, <b>dispositivos y artículos médicos, así como el material auxiliar y los equipos de protección médicos, incluidas las mascarillas de protección, destinados normalmente a ser utilizados en la atención sanitaria</b> o por las personas con discapacidad, los bienes de primera necesidad <b>para compensar y superar la discapacidad</b> , así como la adaptación, reparación, <b>alquiler</b> y arrendamiento de dichos bienes;
5) Transporte de personas y de sus equipajes;	5) Transporte de personas y transporte de los bienes que las acompañan, como equipajes, <b>bicicletas, incluidas las bicicletas eléctricas, vehículos de motor o de otro tipo, o la prestación</b>



REDACCIÓN PREVIA ANEXO III DIRECTIVA	NUEVA REDACCIÓN ANEXO III DIRECTIVA
	<b>de servicios relacionados con el transporte de pasajeros;</b>
6) Suministro, incluido el préstamo en bibliotecas, de libros, periódicos y revistas, bien en cualquier medio de soporte físico, bien por vía electrónica, o en ambas formas (incluidos folletos, prospectos y material impreso similar, libros ilustrados y de dibujo y coloreado infantiles, música impresa o manuscrita, mapas, planos y levantamientos hidrográficos y similares), que no sean íntegra o predominantemente publicaciones destinadas a la publicidad y que no consistan íntegra o predominantemente en contenidos de vídeo o música audible.	6) Suministro, incluido el préstamo en bibliotecas, de libros, periódicos y revistas, bien en cualquier medio de soporte físico, bien por vía electrónica, o en ambas formas (incluidos folletos, prospectos y material impreso similar, libros ilustrados y de dibujo y coloreado infantiles, música impresa o manuscrita, mapas, planos y levantamientos hidrográficos y similares), que no sean íntegra o predominantemente publicaciones destinadas a la publicidad y que no consistan íntegra o predominantemente en contenidos de vídeo o música audible; <b>producción de publicaciones de organizaciones sin ánimo de lucro y servicios relacionados con dicha producción;</b>
7) Derecho de acceso a espectáculos, teatros, circos, ferias, parques de atracciones, conciertos, museos, parques zoológicos, salas cinematográficas, exposiciones y otras manifestaciones y locales semejantes de carácter cultural;	7) Derecho de acceso a espectáculos, teatros, circos, ferias, parques de atracciones, conciertos, museos, parques zoológicos, salas cinematográficas, exposiciones y otras manifestaciones e instalaciones similares de carácter cultural, <b>o acceso a la transmisión en directo de esas manifestaciones o visitas, o ambas cosas;</b>
8) Recepción de servicios de radiodifusión y televisión;	8) Recepción de servicios de radiodifusión y televisión <b>y la emisión por internet de esos programas por un prestador de servicios de comunicación; servicios de acceso a internet prestados en el marco de la política de digitalización, según definición de los Estados miembros;</b>
9) Prestaciones de servicios por escritores, compositores y artistas intérpretes, y derechos de autor adeudados a los mismos;	9) Prestaciones de servicios por escritores, compositores y artistas intérpretes, y derechos de autor adeudados a los mismos;
10) Suministro, construcción, renovación y transformación de viviendas proporcionadas en el marco de la política social;	10) Entrega y construcción de viviendas proporcionadas en el marco de la política social, según definición de los Estados miembros; <b>renovación y transformación, incluidas la demolición y la reconstrucción, y reparación de viviendas y domicilios particulares; alquiler de bienes inmuebles para uso residencial;</b>



REDACCIÓN PREVIA ANEXO III DIRECTIVA	NUEVA REDACCIÓN ANEXO III DIRECTIVA
	10 bis) <b>Construcción y renovación de edificios públicos y de otros edificios utilizados para actividades de interés público;</b>
	10 ter) <b>Servicios de limpieza de cristales y de limpieza de viviendas particulares;</b>
	<b>10 quater) Suministro e instalación de paneles solares en viviendas familiares, alojamientos y edificios públicos y de otro tipo utilizados para actividades de interés público, y a proximidad de estos;</b>
11) Suministro de bienes y servicios de los utilizados normalmente para la producción agraria, excepto bienes de capital como maquinaria o edificios;	11) Entrega de bienes y prestación de servicios de los destinados normalmente a la producción agraria, excepto bienes de capital como maquinaria o edificios; y, <b>hasta el 1 de enero de 2032, suministro de plaguicidas químicos y fertilizantes químicos;</b>
	11 bis) <b>Equinos vivos y prestación de servicios relacionados con los equinos vivos;</b>
12) Alojamiento facilitado por hoteles y establecimientos afines, incluido el alojamiento para vacaciones y el arrendamiento de emplazamientos en terrenos para campings y espacios de estacionamiento de caravanas;	12) Alojamiento facilitado por hoteles y establecimientos afines, incluido el alojamiento para vacaciones y el arrendamiento de emplazamientos en terrenos para campings y espacios de estacionamiento de caravanas;
	12 bis) <b>Servicios de restauración y catering, con posibilidad de excluir la entrega de bebidas (alcohólicas o no);</b>
13) Derecho de acceso a manifestaciones deportivas;	13) Derecho de acceso a manifestaciones deportivas <b>o acceso a la transmisión en directo de dichas manifestaciones, o ambas cosas; uso de instalaciones deportivas y prestación de clases de deporte o ejercicio físico, también mediante transmisión en directo;</b>
14) Derecho de utilizar instalaciones deportivas;	14) Suprimido.





REDACCIÓN PREVIA ANEXO III DIRECTIVA	NUEVA REDACCIÓN ANEXO III DIRECTIVA
15) Entrega de bienes y prestación de servicios por parte de organizaciones caritativas reconocidas por los Estados miembros, dedicadas a la asistencia social y de seguridad social, en tanto en cuanto dichas operaciones no estén exentas en virtud de lo dispuesto en los artículos 132, 135 y 136;	15) Entrega de bienes y prestación de servicios por parte de organizaciones dedicadas a la asistencia social y de seguridad social <b>según definición</b> de los Estados miembros y organizaciones caritativas reconocidas por los Estados miembros, en tanto en cuanto dichas operaciones no estén exentas en virtud de lo dispuesto en los artículos 132, 135 y 136;
16) Prestación de servicios por funerarias y servicios de cremación, junto con el suministro de los bienes relacionados con dicha actividad;	16) Prestación de servicios por funerarias y servicios de cremación, junto con el suministro de los bienes relacionados con dicha actividad;
17) Prestación de asistencia sanitaria y dental, así como de tratamiento termal, en tanto en cuanto no esté exenta en virtud de lo dispuesto en las letras b) a e) del apartado 1 del artículo 132;	17) Prestación de asistencia sanitaria y dental, así como de tratamiento termal, en tanto en cuanto no esté exenta en virtud de lo dispuesto en las letras b) a e) del apartado 1 del artículo 132;
18) Prestaciones de servicios en relación con la limpieza de las vías públicas, la recogida de basuras y tratamiento de residuos, que no sean los prestados por los órganos mencionados en el artículo 13.	18) Prestaciones de servicios en relación con las <b>aguas residuales</b> , la limpieza de las vías públicas, la recogida de basuras y el tratamiento de residuos o <b>reciclado de residuos</b> , que no sean los prestados por los órganos mencionados en el artículo 13;
19) Pequeños servicios de reparación de bicicletas, calzado y artículos de cuero, prendas de vestir y ropa blanca (incluidos los remiendos y arreglos).	19) Prestación de servicios de reparación de <b>aparatos domésticos</b> , calzado y artículos de cuero, prendas de vestir y <b>ropa de casa</b> (incluidos los remiendos y arreglos);
20) Servicios de asistencia a domicilio, como la ayuda doméstica o el cuidado de niños, ancianos, enfermos o discapacitados.	20) Servicios de asistencia a domicilio, como la ayuda doméstica o el cuidado de niños, ancianos, enfermos o discapacitados.
21) Peluquería.	21) Peluquería;



REDACCIÓN PREVIA ANEXO III DIRECTIVA	NUEVA REDACCIÓN ANEXO III DIRECTIVA
	<p>22) Suministro de electricidad y de calefacción y refrigeración urbana y biogás producido por las materias primas enumeradas en el anexo IX, parte A, de la Directiva (UE) 2018/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo; suministro e instalación de sistemas de calefacción de alta eficiencia con bajas emisiones que cumplan los parámetros de referencia de emisiones establecidos en el anexo V del Reglamento (UE) 2015/1189 de la Comisión y en el anexo V del Reglamento (UE) 2015/1185 de la Comisión, y a los que se haya asignado una etiqueta energética para demostrar que se cumple el criterio a que se refiere el artículo 7, apartado 2, del Reglamento (UE) 2017/1369 del Parlamento Europeo y del Consejo; y, hasta el 1 de enero de 2030, gas natural y madera para leña;</p>
	<p>23) Plantas vivas y otros productos de la floricultura, incluidos bulbos, algodón, raíces y similares, flores cortadas y hojas ornamentales;</p>
	<p>24) Ropa y calzado infantil; suministro de asientos infantiles para acoplar en automóviles;</p>
	<p>25) Suministro de bicicletas, incluidas las bicicletas eléctricas; servicios de alquiler y reparación de bicicletas;</p>
	<p>26) Entrega de obras de arte, objetos de colección y antigüedades que figuran en el anexo IX, partes A, B y C;</p>
	<p>27) Servicios jurídicos prestados a personas con contrato de trabajo y a personas desempleadas en el marco de un proceso ante un tribunal de lo laboral, y servicios jurídicos prestados en el marco de la asistencia jurídica gratuita, según definición de los Estados miembros;</p>
	<p>28) Herramientas y otros equipos de los destinados normalmente a un uso en el marco de la prestación de servicios de rescate y primeros auxilios cuando se suministren a organismos públicos u organizaciones sin ánimo de lucro activos en la protección comunitaria o civil;</p>



---

## REDACCIÓN PREVIA ANEXO III DIRECTIVA

## NUEVA REDACCIÓN ANEXO III DIRECTIVA

---

**29) Prestación de servicios en conexión con la explotación de buques faro, faros u otros servicios de ayuda a la navegación y de salvamento, incluidos la organización y el mantenimiento del servicio de botes salvavidas.**

---

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede enviar un mensaje a nuestro equipo del [Área de Conocimiento e Innovación](#) o dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

©2022 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en el mismo no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.

