

Convalidado el Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, que introduce diversas medidas tributarias en materia energética

Entre las medidas adoptadas por el Real Decreto-ley 8/2023, destacamos aquéllas que tienen carácter fiscal, afectando a diferentes figuras impositivas en materia energética.

DIEGO MARTÍN-ABRIL Y CALVO

Of counsel del Área Fiscal de Gómez-Acebo & Pombo

ÁNGELA ATIENZA PÉREZ

Abogada del Área Fiscal de Gómez-Acebo & Pombo

PABLO SOLER RAMOS

Abogado del Área Fiscal de Gómez-Acebo & Pombo

El 28 de diciembre de 2023 se publicó en el Boletín Oficial del Estado el Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía. Recientemente, el 10 de enero de 2024, el Real Decreto-ley ha sido convalidado en el Congreso de los Diputados.

Entre las medidas adoptadas, el Capítulo I de su Título II recoge las de carácter fiscal, afectando a

los impuestos que se relacionan a continuación en materia energética. Se trata, fundamentalmente, de prorrogar medidas que, de no ser adoptadas, decaerían a 31 de diciembre de 2023.

1. **Modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**

Deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas

De conformidad con la exposición de motivos, el fomento de las energías renovables consti-

tuye uno de los pilares más importantes del proceso de transición energética que debe acometer España para lograr la descarbonización y reducir la dependencia energética. Con base en lo anterior, se prorroga un año más, hasta el 31 de diciembre de 2024, el plazo durante el cual se pueden realizar las obras de mejora de eficiencia energética de viviendas a efectos de la aplicación de la referida deducción.

En particular, esta deducción se compone de tres modalidades atendiendo a la naturaleza y alcance de las obras que se realicen. En primer lugar, contempla una deducción del 20% para las obras que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración de la vivienda -ya sea habitual o arrendada para su uso como tal, siempre que se alquile antes del 31 de diciembre de 2025-, con una base máxima de deducción de 5.000 euros anuales. A continuación, se establece una deducción del 40% para las obras que tengan por objeto la mejora en el consumo de energía primaria no renovable de la vivienda -ya sea habitual o arrendada para su uso como tal siempre que se alquile antes del 31 de diciembre de 2025-, con una base máxima de deducción de 7.500 euros anuales. Por último, los contribuyentes propietarios de viviendas ubicadas en edificios de uso predominante residencial en el que se hayan llevado a cabo hasta el 31 de diciembre de 2025 obras de rehabilitación energética podrán deducirse el 60% de las cantidades satisfechas durante dicho período por tales obras, con una base máxima anual de 5.000 euros anuales.

Por medio de esta prórroga se habilita la inversión para las dos primeras modalidades hasta el 31 de diciembre de 2024 y, para la tercera modalidad, hasta el 31 de diciembre de 2025.

2. **Modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades (IS)**

Libertad de amortización en inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables

Se prorroga durante el ejercicio 2024 la libertad de amortización respecto de aquellas inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables. En particular, son susceptibles de aplicar la libertad de amortización tanto las inversiones en instalaciones destinadas al autoconsumo de energía eléctrica que utilicen energía procedente de fuentes renovables, como las instalaciones para uso térmico de consumo propio que utilicen energía procedente de fuentes renovables que sustituyan instalaciones que utilicen energía procedente de fuentes no renovables fósiles.

En cuanto a su aplicación, podrán ser amortizadas libremente en los periodos impositivos:

- a) Que se inicien o concluyan en 2023, cuando la entrada en funcionamiento de los elementos se produzca en 2023.
- b) Que se inicien o concluyan en 2024, cuando la entrada en funcionamiento de los elementos se produzca en 2024.

La aplicación de la libertad de amortización está condicionada a que durante los 24 meses siguientes a la fecha del inicio del periodo impositivo en que los elementos adquiridos entren en funcionamiento, la plantilla media total de la entidad se mantenga respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores. La norma excluye a los edificios de poder acogerse a este régimen de libertad. Por último, la

cuantía máxima de la inversión susceptible de beneficiarse de la libertad de amortización es de 500.000 euros.

3. Modificaciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Cambios en los tipos impositivos aplicables

- El tipo que recae sobre todos los componentes de la factura de las entregas de electricidad¹, sube del 5% aplicable hasta 31 de diciembre de 2023, al tipo del 10% que se aplicará desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre de 2024.
- También sube del 5% al 10%, y hasta el 31 de marzo de 2024, el tipo impositivo aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de gas natural.
- Finalmente, se incrementa del 5% al 10%, y hasta el 30 de junio de 2024, el tipo impositivo aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de briquetas y «pellets» procedentes de la biomasa y a la madera para leña.

4. Impuesto Especial sobre la Electricidad

Desde el 1 de enero y hasta el 31 de marzo de 2024, se aplicará un tipo impositivo del 2,5%,

y desde el 1 de abril hasta el 30 de junio de 2024 se aplicará un tipo impositivo del 3,8%. Cabe recordar que durante 2023 se aplicó un tipo del 0,5% y que antes de ese año el tipo era del 5,13%

Las cuotas resultantes de la aplicación de dichos tipos impositivos no podrán ser inferiores a las cuantías siguientes:

- 0,5 euros por megavatio-hora (MWh), cuando la electricidad suministrada o consumida se utilice en usos industriales, en embarcaciones atracadas en puerto que no tengan la condición de embarcaciones privadas de recreo o en el transporte por ferrocarril;
- 1 euro por megavatio-hora (MWh), cuando la electricidad suministrada o consumida se destine a otros usos.

5. El Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica (IVPEE)

Se aprueba una reintegración progresiva del IVPEE, tributo que estuvo temporalmente suspendido desde el tercer trimestre de 2021.

La base imponible de este impuesto para el año 2024 estará compuesta por el monto total que el contribuyente deba recibir por la producción e inclusión de energía eléctrica en

¹ (a) Titulares de contratos de suministro de electricidad, cuya potencia contratada (término fijo de potencia) sea inferior o igual a 10 kW, con independencia del nivel de tensión del suministro y la modalidad de contratación, cuando el precio medio aritmético del mercado diario correspondiente al último mes natural anterior al del último día del periodo de facturación haya superado los 45 €/MWh.

(b) Titulares de contratos de suministro de electricidad que sean perceptores del bono social de electricidad y tengan reconocida la condición de vulnerable severo o vulnerable severo en riesgo de exclusión social, de conformidad con lo establecido en el Real Decreto 897/2017, de 6 de octubre, por el que se regula la figura del consumidor vulnerable, el bono social y otras medidas de protección para los consumidores domésticos de energía eléctrica.

el sistema, reducido a la mitad de las remuneraciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema en el primer trimestre de 2024 y a la cuarta parte de las remuneraciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema en el segundo trimestre de 2024.

La normativa para calcular los pagos fraccionados de los cuatro trimestres de 2024 toma en consideración la reducción del 50% y la cuarta parte de las remuneraciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el primer y segundo trimestre, respectivamente. En particular, siendo aplicable el tipo del 7%, la base imponible de los pagos fraccionados se calcula atendiendo a las siguientes especialidades:

- En relación con el pago fraccionado del primer trimestre, este se calculará partiendo de la mitad del valor de la producción de energía eléctrica, medida en barras de central, e incorporada al sistema eléctrico, desde el inicio del período impositivo hasta la finalización de los tres primeros meses del año.
- El pago fraccionado del segundo trimestre se calculará en función del valor de la producción de energía eléctrica, medida en barras de central, e incorporada al sis-

tema eléctrico desde el inicio del período impositivo hasta la finalización de los seis primeros meses del año, minorado en la mitad del importe de las retribuciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el primer trimestre natural y en la cuarta parte del importe de las retribuciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el segundo trimestre natural.

- Los pagos fraccionados del tercer y cuarto trimestres se calcularán en función del valor de la producción de energía eléctrica, medida en barras de central, e incorporada al sistema eléctrico desde el inicio del período impositivo hasta la finalización, respectivamente, de los nueve o doce meses del año, minorado en la mitad del importe de las retribuciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el primer trimestre natural y en la cuarta parte del importe de las retribuciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el segundo trimestre natural.

A partir del segundo pago fraccionado, se deducirá el importe ya ingresado por medio de los pagos fraccionados previos a cuenta del ejercicio en curso.

Advertencia legal: El contenido de este documento no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

Para más información, consulte nuestra web www.ga-p.com, o diríjase al siguiente e-mail de contacto: info@ga-p.com.