



Alerta informativa – Diciembre 2023

Prórroga de diversas medidas tributarias y otras modificaciones de carácter fiscal aprobadas mediante el Real Decreto-ley 8/2023 y mediante el Real Decreto 1171/2023



Alberto García Valera
Socio responsable de Tax Policy EY

Hugo González Collazo
Socio EY Abogados

Daniel López Mendizábal
Senior Manager EY Abogados

Juan Cobo de Guzmán
Socio EY Abogados

Pablo Ulecia Rubio
Socio responsable en EMEA de Banca y
Mercados de Capitales para Tax & Law

Hoy 28 de diciembre, se ha publicado 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, y el Real Decreto 1171/2023, de 27 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre; el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, y el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, aprobado por el Real Decreto 1794/2008, de 3 de noviembre.

Se trata de dos textos muy extensos, especialmente el primero, en los que se prorrogan determinadas medidas tributarias que han venido siendo aprobadas en los últimos años para tratar de atender las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía, con medidas especialmente relevantes en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido y en materia de tributación energética. Asimismo, en el propio Real Decreto-ley 8/2023, se prorroga ‘sine die’ la aplicación del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas, prorroga a 2024 los gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito, y se adoptan otra serie de medidas tendentes a fomentar las inversiones en sistemas de producción o consumo de energía procedente de fuentes renovables, cuestión esta última que se desarrolla en otra Alerta de EY que puede visualizarse en el [siguiente enlace](#).

Medidas introducidas por el Real Decreto-ley 8/2023

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

En lo que respecta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se pretende establecer un marco normativo estable que permita a los pequeños autónomos continuar aplicando el método de estimación objetiva para el cálculo del rendimiento neto de su actividad económica evitando, además, un incremento en sus obligaciones formales y de facturación, de manera que se prorrogan para el período impositivo 2024 los límites cuantitativos que delimitan en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas el ámbito de aplicación del método de estimación objetiva, con excepción de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales, que tienen su propio límite cuantitativo por volumen de ingresos. A semejanza de esta medida, se prorrogan para el período impositivo 2024 los límites para la aplicación del régimen simplificado y el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Remarquemos a este respecto, que buena parte del colectivo sujeto a estos regímenes (los que facturen menos de 85.000 euros anuales) podría optar por el nuevo régimen de franquicia a partir del año 2025, cuyas directrices vienen recogidas en la Directiva (UE) 2020/285. Lo que les permitirá quedar eximidos de tener que abonar el IVA trimestralmente, en línea con regímenes similares existentes en otros países de la Unión Europea.

Asimismo, con la finalidad de mejorar la eficiencia energética de viviendas se amplía un año más el ámbito temporal de aplicación de la deducción prevista al efecto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. De esta forma, se dispone de un mayor plazo para poder acometer tales obras que permiten reducir el consumo de energía primaria no renovable o la demanda de calefacción o de refrigeración de las mismas.

Impuesto sobre Sociedades

En materia de Impuesto sobre Sociedades, se prorroga la medida contenida en la disposición adicional decimoséptima de la Ley 27/2014, inicialmente prevista para las inversiones realizadas en 2023, por la que los contribuyentes podían amortizar libremente las inversiones efectuadas en instalaciones destinadas al autoconsumo de energía eléctrica, así como aquellas instalaciones para uso térmico de consumo propio, siempre que utilizasen energía procedente de fuentes renovables y sustituyesen instalaciones que utilizasen energía procedente de fuentes no renovables fósiles y cuya entrada en funcionamiento se hubiera producido en el año 2023, todo ello condicionado al cumplimiento de un requisito de mantenimiento de plantilla. No obstante, con esta modificación, la libertad de amortización prevista en la referida disposición adicional se prorroga un año más, por lo que la entrada en funcionamiento de las referidas inversiones podrá realizarse en 2024.

Por otra parte, conviene destacar que el Real Decreto-ley no ha prorrogado ni modificado las medidas temporales en la determinación de la base imponible en el régimen de consolidación fiscal introducidas por la Ley 38/2022, que introducían la limitación al 50% de la deducción de las bases imponibles negativas generadas en 2023 por entidades que formaran parte de un grupo de consolidación fiscal, junto con determinadas medidas tendentes a la posterior deducción en ejercicios posteriores o en el período en que se produjera la pérdida del régimen de consolidación. Por lo tanto, la Disposición adicional decimonovena de la Ley 27/2014 mantiene su redacción actual.

Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas

El Real Decreto-ley 8/2023 prorroga *sine die* la aplicación del Impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas aprobado por la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, en tanto no se produzca la revisión de la tributación patrimonial en el contexto de la reforma del sistema de financiación autonómica, que debería producirse a lo largo de esta legislatura, al encontrarse el mismo largamente caducado.

Asimismo, extiende el mínimo exento de 700.000 euros a todos los sujetos pasivos del impuesto, con independencia de que sean o no residentes en España, para evitar discriminaciones entre ciudadanos de la UE que pudieran motivar algún expediente de infracción por parte de la Comisión Europea.

Impuesto sobre el Valor Añadido

Más allá de la modificación en el régimen simplificado aludido en los párrafos anteriores, junto con las referencias al régimen de estimación objetiva del IRPF, en relación con el IVA, se prorroga hasta el 30 de junio de 2024 la aplicación del tipo impositivo del 5% a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los aceites de oliva, de semillas y de pastas alimenticias, así como la aplicación del tipo de recargo de equivalencia del 0,62%.

Adicionalmente, se prorroga hasta el 30 de junio de 2024, la aplicación del tipo del 0% a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los siguientes productos:

- ▶ Pan común, así como la masa de pan común congelada y el pan común congelado destinados exclusivamente a la elaboración del pan común.
- ▶ Harinas panificables.
- ▶ Determinados tipos de leches producidas por cualquier especie animal (natural, certificada, pasterizada, concentrada, desnatada, esterilizada, UHT, evaporada y en polvo).
- ▶ Quesos.
- ▶ Huevos.
- ▶ 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.

Asimismo, se establece que el tipo de recargo de equivalencia aplicable a estas operaciones será del 0%.

El Real Decreto-Ley matiza que la reducción del tipo impositivo del Impuesto sobre el Valor Añadido en estos productos beneficiará íntegramente a los consumidores, sin que el importe de la reducción de los tipos impositivos pueda dedicarse, total o parcialmente, a incrementar el margen del beneficio empresarial, con el consiguiente aumento de los precios en las distintas etapas de la cadena de producción, distribución o consumo de los productos.

Por otra parte, el Real Decreto-ley incluye la prórroga en la aplicación de tipos impositivos reducidos a determinados suministros de energía eléctrica, gas natural, briquetas y pellets procedentes de biomasa. No obstante, teniendo en cuenta la evolución del precio de los productos energéticos, el tipo impositivo reducido aplicable sobre los mismos se incrementa, pasando del 5% al 10%.

De este modo, se aplicará el tipo reducido del 10% sobre las siguientes operaciones:

► **Determinadas entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de energía eléctrica, a favor de los siguientes sujetos:**

- 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 euros/MWh.
- 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.

Esta prórroga se aplicará desde el 1 de enero de 2024 hasta el 31 de diciembre de 2024.

► **Las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de gas natural.**

En este caso, la prórroga se aplicará desde el 1 de enero de 2024 hasta el 31 de marzo de 2024.

► **Las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de briquetas y “pellets” procedentes de la biomasa y a la madera para leña.**

Por último, esta prórroga se aplicará desde el 1 de enero de 2024 hasta el 30 de junio de 2024.

Impuestos energéticos (Impuesto especial de la electricidad e impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica)

En materia del **Impuesto Especial sobre la electricidad**, entre el 1 de enero y el 31 de marzo de 2024, el tipo impositivo del Impuesto Especial sobre la Electricidad se exigirá al 2,5%. Posteriormente, desde el 1 de abril al 30 de junio de 2024, se incrementará el tipo impositivo hasta el 3,8%.

En cualquier caso, las cuotas resultantes de la aplicación de dichos tipos impositivos no podrán ser inferiores a las cantías siguientes:

- 0,5 euros por megavatio-hora (en adelante, “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, y

- ▶ 1 euro por MWh cuando la electricidad suministrada o consumida se destine para otros usos.

Adicionalmente, el impuesto mínimo recogido en los apartados anteriores no será de aplicación para los supuestos previstos en las letras a), b), c) y d) del apartado 1 del artículo 98 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (esto es, reducciones químicas y procesos electrolíticos, procesos mineralógicos, metalúrgicos y actividades industriales cuyo coste de electricidad represente más del 50 por ciento del coste de un producto).

Finalmente, en lo que respecta al **Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica** y considerando la progresiva normalización del mercado, se atenúa la medida excepcional de suspensión de este tributo prorrogada hasta el 31 de diciembre de 2023. De este modo, si bien el Impuesto será exigible de nuevo en 2024, su base imponible se verá minorada en un 50% y en un 25% durante el primer y segundo trimestre natural, respectivamente.

Otros tributos

La disposición adicional quinta prevé la prorroga, para 2024, de los dos gravámenes temporales introducidos mediante la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de **gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito**. La extensión del ámbito temporal de aplicación de ambas prestaciones patrimoniales públicas no tributarias se justifica en la necesidad de que ambos sectores “*sigan contribuyendo a la justicia fiscal y al sostenimiento del Estado de bienestar*”. La propia exposición de motivos de la norma trata de justificar el cumplimiento de los requisitos de urgente y extraordinaria necesidad, calificando de “*imprescindibles*” los recursos que ambas prestaciones aportan a las arcas públicas.

Adicionalmente, el Real Decreto-ley 8/2023 prevé la revisión de la configuración de ambos gravámenes, inicialmente establecidos como prestaciones patrimoniales de carácter público temporal y de naturaleza no tributaria, para su plena integración en el sistema tributario, que se convertirán en tributos concertados o convenidos, según corresponda, previa modificación del concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra. A pesar de la falta de claridad en la redacción de esta previsión, incluida en el propio articulado del Real Decreto-ley 8/2023, la misma parece apuntar a la consolidación de ambos gravámenes, abandonando el pretendido carácter extraordinario y temporal que, hace apenas un año, se utilizó para justificar su establecimiento.

Se anuncia, además, en el propio texto articulado, que la Ley de Presupuestos incorporará un incentivo que resultará de aplicación en el gravamen energético para las inversiones estratégicas realizadas desde el nuevo año, tal y como ya se viene demandando sectorialmente.

En materia del **Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana**, la norma contiene la actualización prevista en el artículo 107.4. del Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, de los importes de los coeficientes máximos a aplicar para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Medidas introducidas por el Real Decreto 1171/2023

Modificación del Reglamento de procedimientos amistosos

Se modifica el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, aprobado por el Real Decreto 1794/2008, de 3 de noviembre, para recoger la obligación de que las autoridades competentes comuniquen las causas de terminación del procedimiento amistoso a las demás autoridades competentes de los Estados Miembros afectados, completando así la adecuada transposición de la Directiva (UE) 2017/1852 del Consejo, de 10 de octubre de 2017, relativa a los mecanismos de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea.

Modificación del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido

El Real Decreto introduce cambios en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido como consecuencia de las modificaciones introducidas en la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido, a través de la Ley 31/2022 de Presupuestos Generales del Estado, de 28 de diciembre, así como la Ley 11/2023, que transpone parcialmente la Directiva (UE) 2020/284 del Consejo.

Si bien el citado Real Decreto 1171/2023 introduce en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido un considerable número de modificaciones, algunos de ellos revisten un carácter meramente formal consistente en la adaptación y renovación de determinados conceptos. A título de ejemplo, citamos a continuación algunos de estos cambios:

- ▶ Se desarrollan en el ámbito reglamentario las modificaciones introducidas en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, para la armonización y adaptación de su contenido **a la normativa aduanera de la Unión**. En concreto, en relación con las exenciones aplicables a las exportaciones de bienes efectuadas por quien ostente la condición de exportador, de conformidad con lo dispuesto en la normativa aduanera distinto del transmitente o del adquirente de bien (artículo 9).
- ▶ En la misma línea, se adapta el artículo 11 con el objetivo de eliminar la mención a las zonas francas y depósitos frances, limitando su ámbito de aplicación a las operaciones con bienes que se encuentren en situación de depósito temporal.
- ▶ Por último, se modifica el título del artículo 12 que se refiere ahora a las **“exenciones relativas a los regímenes aduaneros y fiscales”**.

Por otra parte, se introducen determinadas modificaciones derivadas de la Ley de Presupuestos Generales del Estado referentes a la modificación de la base imponible del IVA devengado por **créditos incobrables**. Este cambio tiene como objetivo adaptar el procedimiento de modificación de la base imponible a aquellos supuestos en los que los créditos incobrables surgen de un proceso de insolvencia declarado por una autoridad judicial de otro Estado miembro.

Adicionalmente, se actualiza la referencia al tipo de documentación aceptada para requerir al deudor el importe de la factura impagada por vía distinta a la reclamación judicial, en línea con la modificación introducida en la normativa del IVA y la jurisprudencia marcada por el Tribunal Supremo en relación con los requerimientos de pago enviados por notarios.

En relación con la solicitud de **devolución de IVA de entidades no establecidas** en la UE, Canarias, Ceuta y Melilla, se adapta el texto reglamentario a la práctica habitual seguida por la Administración y operadores económicos. Concretamente, junto con la solicitud de devolución del IVA, deberá adjuntarse – adicionalmente a lo ya previsto en el Reglamento:-

- ▶ Copia electrónica de las facturas o documentos de importación, cuando la BI de cada una de ellas sea superior a 1.000 euros o 250 euros en caso de que se refiera a carburante.
- ▶ Cuando se trate de la primera solicitud que un representante presenta por cuenta de su representado, poder de representación acreditando la representación conferida al respecto.

Finalmente, se modifican diversos artículos del Reglamento con el objetivo de establecer el contenido de los registros que están obligados a mantener los proveedores de servicios de pago, introduciéndose como novedad la obligación formal de estos sujetos de presentar una declaración trimestral en relación con los citados registros.

Modificación del Reglamento de los Impuestos especiales

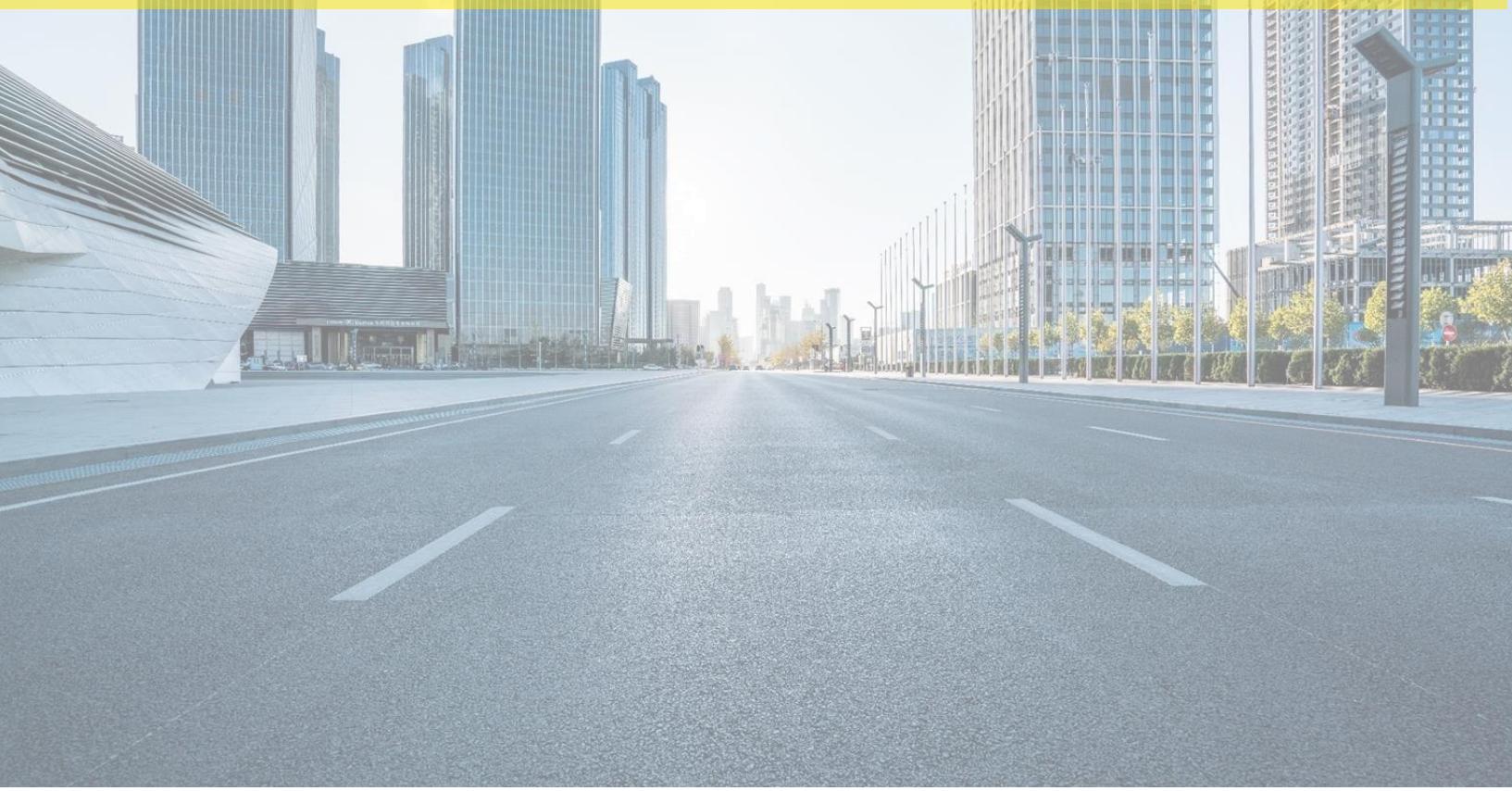
Se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales para adaptar la norma española a las exigencias derivadas de la Directiva 2014/40/UE del Parlamento Europeo y del Consejo.

Se introduce, por lo tanto, una modificación del artículo 26 del Reglamento de los Impuestos Especiales y se efectúan, de igual manera, ajustes técnicos en el resto del articulado de la norma para para hacer extensiva la obligación del **uso de precintas en la circulación de todas las labores del tabaco** fuera del régimen suspensivo con un destino dentro del ámbito territorial interno del Impuesto.

En este sentido, los Estados miembros deben garantizar que todas las unidades de envasado de productos del tabaco estén marcadas con un identificador único. Además, los Estados miembros deben exigir que se integre en todos los envases que se comercializan un marcado de seguridad que sea visible, indeleble e inamovible. En España, todos los elementos de autenticación exigidos como medida de seguridad se deben incorporar en las marcas fiscales.

Finalmente, se introduce la Disposición transitoria quinta al Reglamento de Impuestos Especiales por el que establece el régimen transitorio para labores del tabaco distinta de los cigarrillos o de la picadura para liar. Concretamente, las labores del tabaco que sean fabricados o importados en la Unión Europea con anterioridad al 20 de mayo de 2024 y cuyos envases no lleven adheridas las marcas fiscales, podrán seguir en circulación hasta el 20 de mayo de 2026.

[Suscríbete](#) a las newsletters de EY para mantenerte actualizado!



Para cualquier información adicional, contacte con:

Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Alberto García Valera

Alberto.Garcia.Valera@es.ey.com

Juan Cobo de Guzmán

JuanAngel.CobodeGuzmanPison@es.ey.com

Pablo Ulecia Rubio

Pablo.Ulecia.Rubio@es.ey.com

Hugo González Collazo

HugoAntonio.GonzalezCollazo@es.ey.com

Daniel López Mendizábal

Daniel.LopezMendizabal@es.ey.com

Acerca de EY

EY es líder mundial en servicios de auditoría, fiscalidad, asesoramiento en transacciones y consultoría. Los análisis y los servicios de calidad que ofrecemos ayudan a crear confianza en los mercados de capitales y las economías de todo el mundo. Desarrollamos líderes destacados que trabajan en equipo para cumplir los compromisos adquiridos con nuestros grupos de interés. Con ello, desempeñamos un papel esencial en la creación de un mundo laboral mejor para nuestros empleados, nuestros clientes y la sociedad.

EY hace referencia a la organización internacional y podría referirse a una o varias de las empresas de Ernst & Young Global Limited y cada una de ellas es una persona jurídica independiente. Ernst & Young Global Limited es una sociedad británica de responsabilidad limitada por garantía (*company limited by guarantee*) y no presta servicios a clientes. Para ampliar la información sobre nuestra organización, entre en ey.com.

© 2023 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

La información recogida en esta publicación es de carácter resumido y solo debe utilizarse a modo orientativo. En ningún caso sustituye a un análisis en detalle ni puede utilizarse como juicio profesional. Para cualquier asunto específico, se debe contactar con el asesor responsable.

ey.com/es

