

Nuevos beneficios fiscales para la eficiencia energética y cambios en las sociedades en régimen de atribución de rentas

[RDL 18/2022 \(LA LEY 22024/2022\)](#)

Diario La Ley, Nº 10155, Sección Actualidad Legislativa Comentada, 21 de Octubre de 2022, LA LEY

Ampliación temporal de las deducciones en IRPF por obras de mejora energética, regulación de las asimetrías híbridas invertidas y libertad de amortización en inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables.

• ÍNDICE

- [Ampliación temporal de las deducciones en IRPF por obras de mejora energética](#)
- [Libertad de amortización en inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables](#)
- [Transposición de la Directiva sobre asimetrías híbridas invertidas](#)

Normativa comentada

[Real Decreto-ley 18/2022, de 18 de octubre \(LA LEY 22024/2022\)](#), por el que se aprueban medidas de refuerzo de la protección de los consumidores de energía y de contribución a la reducción del consumo de gas natural en aplicación del "Plan + seguridad para tu energía (+SE)", así como medidas en materia de retribuciones del personal al servicio del sector público y de protección de las personas trabajadoras agrarias eventuales afectadas por la sequía (Arts. 21 y 22; DF1 y DF 2) (BOE 19-10-2022)

Materias afectadas:

- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- Impuesto sobre Sociedades.

Fecha de entrada en vigor: 20-10-2022.

Fecha de efectos:

- Ampliación de la deducción en IRPF por obras de mejora de eficiencia energética en viviendas: 01-01-2023.
- Modificaciones sobre asimetrías híbridas y sociedades en régimen de atribución de rentas: 01-01-2022.

Ampliación temporal de las deducciones en IRPF por obras de mejora energética

Mediante este real decreto-ley se introduce una ampliación del ámbito temporal para la deducción en el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas para obras de rehabilitación tendentes a la reducción del consumo de calefacción y refrigeración de las viviendas y la modificación en la Ley sobre el Impuesto de Sociedades que permite amortizar libremente las inversiones destinadas a la instalación de autoconsumo de energía eléctrica y de uso térmico para consumo propio aseguran, a corto plazo, la mejora de la eficiencia energética y, con ello, la reducción del consumo.

A tal efecto, el [artículo 21 del Real Decreto-ley 18/2022, de 18 de octubre \(LA LEY 22024/2022\)](#), modifica la [disposición adicional quincuagésima de la LIRPF \(LA LEY 11503/2006\)](#), relativa a la deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas, **prorrogando la deducción del 20 por 100** de las cantidades satisfechas desde la entrada en vigor del [Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre \(LA LEY 21897/2021\)](#), **hasta el 31 de diciembre de 2023** por las obras realizadas durante dicho período para la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración de la vivienda habitual o de cualquier otra de su titularidad que tuviera arrendada para su uso como vivienda en ese momento o en expectativa de alquiler, siempre que en este último caso, la vivienda se alquile antes de 31 de diciembre de 2024, siempre que se consiga un ahorro energético de al menos un 7 por 100 y con una base máxima de 5.000 euros anuales.

Por otro lado, los contribuyentes **podrán deducirse el 40 por 100** de las cantidades satisfechas desde la entrada en vigor del [Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre \(LA LEY 21897/2021\)](#), **hasta el 31 de diciembre de 2023** por las obras realizadas durante dicho período para la mejora en el consumo de energía primaria no renovable de su vivienda habitual o de cualquier otra de su titularidad que tuviera arrendada para su uso como vivienda en ese momento o en expectativa de alquiler, siempre que en este último caso, la vivienda se alquile antes de 31 de diciembre de 2024, cuando se reduzca en al menos un 30 por 100 el indicador de consumo de energía primaria no renovable, o bien, se consiga una mejora de la calificación energética de la vivienda para obtener una clase energética "A" o "B", siendo en este caso la base máxima anual de esta deducción será de 7.500 euros.

Asimismo, los propietarios de viviendas ubicadas en edificios residenciales en el que se hayan llevado a cabo desde la entrada en vigor del [Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre \(LA LEY 21897/2021\)](#), **hasta el 31 de diciembre de 2024** obras de rehabilitación energética, **podrán deducirse el 60 por 100** de las cantidades satisfechas durante dicho

período por tales obras, siempre que se produzca una reducción del consumo de energía primaria no renovable, referida a la certificación energética, de un 30 por 100 como mínimo, o bien, la mejora de la calificación energética del edificio para obtener una clase energética "A" o "B".

Se asimilan a viviendas las plazas de garaje y trasteros que se hubieran adquirido con estas y no darán derecho a practicar esta deducción por las obras realizadas en la parte de la vivienda que se encuentre afecta a una actividad económica, siendo la base máxima anual de esta deducción será de 5.000 euros anuales.

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

El [artículo 22 de este Real Decreto-ley 18/2022, de 18 de octubre \(LA LEY 22024/2022\)](#), introduce una nueva disposición adicional decimoséptima en la [Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades \(LA LEY 18095/2014\)](#) (LIS), con objeto de regular la libertad de amortización en inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables.

De tal forma, las **inversiones en instalaciones destinadas al autoconsumo de energía eléctrica** que utilicen energía procedente de fuentes renovables, así como aquellas **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 y que sean puestas a disposición del contribuyente a partir de la entrada en vigor del [Real Decreto-ley 18/2022, de 18 de octubre \(LA LEY 22024/2022\)](#) y **entren funcionamiento en 2023**, podrán ser amortizadas libremente en los períodos impositivos que se inicien o concluyan en dicho año, siempre que, durante los 24 meses siguientes a la fecha de inicio del período 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.

Los edificios no podrán acogerse a la libertad de amortización regulada en esta disposición y la cuantía máxima de la inversión que podrá beneficiarse del régimen de libertad de amortización será de **500.000 euros**.

Asimismo, esta nueva disposición adicional 17 de la LIS establece una serie de requisitos y límites que se han de tener en cuenta a la hora de poder optar por el régimen de libertad de amortización.

Transposición de la Directiva sobre asimetrías híbridas invertidas

La Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016 (LA LEY 11857/2016), por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, fue objeto de modificación por la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo, de 29 de mayo de 2017 (LA LEY 8840/2017), en lo que se refiere a las asimetrías híbridas con terceros países y es objeto de transposición mediante este real decreto-ley en relación con el precepto sobre asimetrías híbridas invertidas que contiene, incorporándose a la [Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades \(LA LEY 18095/2014\)](#).

El artículo 9 bis de la Directiva (UE) 2016/1164 (LA LEY 11857/2016), regula el caso de las asimetrías híbridas invertidas **obligando a los Estados miembros a tratar fiscalmente como residentes a las entidades fiscalmente transparentes** que sean consideradas por la legislación de los países de residencia de sus partícipes mayoritarios como entidades sujetas a imposición personal sobre la renta para evitar una situación de asimetría híbrida en la que determinadas rentas no tributen en ningún país o territorio, esto es, no tributen ni en sede de las entidades en régimen de atribución de rentas ni en sede de sus partícipes ni de la entidad pagadora de dichas rentas.

De esta forma, se pretende que las entidades en régimen de atribución de rentas situadas en territorio español no den lugar a la asimetría híbrida señalada convirtiéndose en contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades cuando se den las condiciones y respecto de las rentas señaladas.

La **entidad en régimen de atribución de rentas** que deba aplicar lo preceptuado en este nuevo apartado está obligada al cumplimiento de las obligaciones contables y registrales que corresponda al método de determinación de sus rentas, incluidas las que tributan según este Impuesto.

Por otra parte, la incorporación en la [Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades \(LA LEY 18095/2014\)](#) de un nuevo apartado 12 en el artículo 15 bis, hace necesario complementar lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 6 de la Ley del Impuesto y efectuar la correlativa modificación del contenido del apartado 3 del [artículo 87 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas \(LA LEY 11503/2006\)](#).

Esto se realiza a través las [disposiciones finales primera \(LA LEY 22024/2022\)](#) y [segunda de este Real Decreto-ley 18/2022 \(LA LEY 22024/2022\)](#), de octubre, de tal modo que, **con efectos desde 1 de enero de 2022, se modifica el apartado 3 del artículo 87 de la Ley**

[35/2006, de 28 de noviembre \(LA LEY 11503/2006\)](#), que queda redactado de la siguiente forma:

“3. Las entidades en régimen de atribución de rentas no estarán sujetas al Impuesto sobre Sociedades, a excepción de lo dispuesto en el apartado 12 del artículo 15 bis de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.”

E igualmente, con efectos a partir del 1 de enero de 2022, se introducen las siguientes modificaciones en la [Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades \(LA LEY 18095/2014\)](#).

- El apartado 2 del artículo 6 queda redactado de la siguiente forma:

“2. Las entidades en régimen de atribución de rentas no tributarán por el Impuesto sobre Sociedades, a excepción de lo dispuesto en el apartado 12 del artículo 15 bis de esta Ley.”

- Se añade un nuevo apartado 12 en el artículo 15 bis, con la redacción que figura a continuación, pasando los actuales apartados 12 y 13 a numerarse como apartados 13 y 14, respectivamente:

“12. Una entidad en régimen de atribución de rentas en la que una o varias entidades, vinculadas entre sí en el sentido del apartado 13 del artículo 15.bis de esta ley, participen directa o indirectamente en cualquier día del año, en el capital, en los fondos propios, en los resultados o en los derechos de voto en un porcentaje igual o superior al 50 por ciento y sean residentes en países o territorios que califiquen a la entidad en régimen de atribución como contribuyente por un impuesto personal sobre la renta, tributará, en calidad de contribuyente, por las siguientes rentas positivas que corresponda atribuir a todos los partícipes residentes en países o territorios que consideren a la entidad en atribución de rentas como contribuyente por imposición personal sobre la renta:

- Rentas obtenidas en territorio español que estén sujetas y exentas de tributación en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

- Rentas de fuente extranjera que no estén sujetas o estén exentas de tributación por un impuesto exigido por el país o territorio de la entidad o entidades pagadoras de tales rentas.

El período impositivo coincidirá con el año natural en el que se obtengan tales rentas.

El resto de rentas obtenidas por la entidad en atribución de rentas se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes y tributarán de acuerdo con lo dispuesto en la sección 2.^a del título X de la [Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las](#)

Personas Físicas (LA LEY 11503/2006) y de modificación parcial de las leyes de los Impuesto sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.”