RETRASOS EN LA FACTURACIÓN Y SU IMPACTO EN LA CARGA FISCAL SOBRE EL CONSUMO DE LUZ Y GAS*

Sheila Martínez Gómez
Centro de Estudios de Consumo
Universidad de Castilla-La Mancha

Fecha de publicación: 21 de mayo de 2024

I. Consulta

El Centro de Estudios de Consumo (CESCO) recibe una consulta de la Asociación de Consumidores de Navarra IRACHE sobre si es posible reclamar a las comercializadoras la aplicación del IVA vigente a partir del 1 de enero de 2024 (10% y, posteriormente, 21%) a consumos de luz y gas que tuvieron que ser facturados con anterioridad a las diferentes subidas del IVA y, por tanto, ser gravados con el tipo superreducido del 5%.

II. Respuesta

1. Contexto

Tras un largo período de rebajas fiscales en el ámbito energético[1], el 27 de diciembre de 2023 el Gobierno de España decidió aprobar una subida gradual de la fiscalidad de la

* Trabajo realizado en el marco del contrato con referencia 2023-CACT-12198 con cargo las Ayudas para la realización de proyectos de investigación aplicada, en el marco del Plan Propio de investigación, cofinanciadas en un 85% por el Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER), para el proyecto titulado "Modelos jurídicos eficientes de consumo sostenible", con Ref.: 2022-GRIN-34487 dirigido por Ángel Carrasco Perera y Ana I. Mendoza Losana, en el marco del Proyecto de Investigación PID2021- 128913NB-I00, del Ministerio de Ciencia e Innovación y la Agencia Estatal de Investigación (AEI) cofinanciado por el Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER) titulado "Protección de consumidores y riesgo de exclusión social: seguimiento y avances", dirigido por Ángel Carrasco Perera y Encarna Cordero Lobato y en el marco del Proyecto de Investigación SBPLY/23/180225/000242 "El reto de la sostenibilidad en la cadena de suministros y la defensa del consumidor final" cofinanciadas por el Fondo Europeo de Desarrollo Regional, en el marco del Programa Operativo de Castilla-La Mancha 2021-2027 dirigido por Ángel Carrasco Perera y Ana Carretero García.

[1] El art. 1 del Decreto-ley 12/2021 («BOE» núm. 151, de 25/06/2021) redujo el IVA eléctrico a un 10% desde el 26 de junio hasta el 31 de diciembre de 2021. Dicha medida se prorrogó hasta el 30 de abril de 2022 mediante la DA 1.ª del Real Decreto-ley 29/2021 («BOE» núm. 305, de 22/12/2021) y,

electricidad y el gas hasta recuperar los niveles previos al estallido de la crisis energética. Mediante el RD-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[2] (en adelante, RD-ley 8/2023), acordó elevar, entre otros impuestos, el IVA de la electricidad y del gas natural que consumen los hogares españoles del 5% al 10%.

Esta medida fiscal, de conformidad con lo prescrito por el artículo 21 del RD-ley 8/2023, tiene efectos desde el 1 de enero de 2024 y vigencia hasta el 31 de marzo de 2024 para las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de gas natural, y hasta el 31 de diciembre de 2024 para las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de energía eléctrica efectuadas a favor de los 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, así como a favor de los 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.

Sin embargo, la subida del IVA eléctrico se ha producido antes de lo previsto. Consecuencia de la evolución a la baja del precio de la electricidad en el mercado mayorista (*pool*), donde se pagó de media unos 40 euros/MWh en febrero[3], el 1 de marzo de 2024 la electricidad volvió a ser gravada con el tipo general del 21% frente al tipo reducido del 10% que marca el artículo 21.1, párrafo segundo, del RD-ley 8/2023 para cuando el precio medio no sea inferior a 45 euros/MWh.

2. Retrasos en la facturación y repercusión del IVA a un tipo superior al debido

Las constantes actualizaciones del tipo impositivo del IVA de la energía en los últimos meses han ocasionado dificultades en la gestión de los recibos desde las áreas comerciales

posteriormente, hasta el 30 de junio de 2022 mediante la DF 36.ª del Real Decreto-ley 6/2022 («BOE» núm. 76, de 30/03/2022). Finalmente, el art. 18 del Real Decreto-ley 11/2022 («BOE» núm. 152, de 26/06/2022) redujo el IVA a un 5% desde el 1 de julio hasta el 31 de diciembre de 2022, prorrogándose la aplicación del tipo superreducido hasta el 31 de diciembre de 2023 mediante el art. 3 del Real Decreto-ley 20/2022 («BOE» núm. 311, de 28/12/2022). Por su parte, el art. 5 del Real Decreto-ley 17/2022 («BOE» núm. 227, de 21/09/2022) redujo el IVA del gas natural a un 10% desde el 1 de octubre hasta el 31 de diciembre de 2022. Finalmente, el art. 1 del Real Decreto-ley 20/2022 («BOE» núm. 311, de 28/12/2022) redujo el IVA a un 5% desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre de 2023.

[2] «BOE» núm. 310, de 28 de diciembre de 2023.

[3] Según los datos ofrecidos por el Operador del Mercado Ibérico de Energía (OMIE): https://www.omie.es/es/market-results/monthly/daily-market/daily-market-price?scope=monthly&year=2024&month=2&system=1

de las compañías de luz y gas y, por ende, retrasos en la emisión de facturas, esto es, una vez transcurrido el plazo legal[4] –para el mercado regulado– o contractual –para el mercado libre– establecido al efecto.

Estos retrasos, imputables a las empresas comercializadoras, están generando perjuicios económicos a los consumidores. Esto se explica porque, de conformidad con lo establecido en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido[5] (en adelante, LIVA) y ratificado por el TEAC en la Resolución núm. 366/2013 de 22 de septiembre de 2015, en las operaciones de tracto sucesivo –como es el suministro de luz y gas–, «*el tipo impositivo aplicable a cada operación será el vigente en el momento del devengo*» (art. 90.Dos LIVA), es decir, «*en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción*» (art. 75.Uno.7.º LIVA). En otras palabras, el tipo impositivo aplicable será el vigente en el momento de la emisión de la factura aun cuando la operación se refiera a un período anterior en el que el tipo impositivo vigente era diferente.

Si a ello se le suma una tendencia alcista de los tipos impositivos del IVA y retrasos en la facturación, se generan situaciones en las que consumos de luz y gas que tuvieron que ser facturados con anterioridad a las diferentes subidas del IVA (*v.gr.* en diciembre el IVA se situaba en un 5%), estén siendo gravados con el tipo reducido del 10% –vigente en desde el 1 de enero de 2024 hasta el 29 de febrero y 31 de marzo de 2024 para la luz y el gas, respectivamente– y, en algunos casos, con el tipo general del 21% –vigente en desde el 1 de marzo y 1 de abril de 2024 para la luz y el gas, respectivamente–.

En definitiva, el retraso en la emisión de facturas está generando la repercusión de una cuota de IVA más elevada que si la facturación se hubiese realizado en fecha.

3. Reclamación de las cuotas del IVA indebidamente repercutidas

Tras la repercusión de una cuota de IVA en cantidad superior a la debida, por aplicación de un tipo impositivo erróneo –o más bien, no vigente en el período legal o contractual de facturación–, los consumidores podrán reclamar el exceso:

(i) A las comercializadoras, cuando la repercusión indebida se haya detectado con anterioridad a la declaración trimestral del IVA. En este caso, los consumidores

[4] La facturación del gas natural «*se efectuará (…) mensualmente para las personas usuarias con consumo anual superior a 100.000 kWh, y de manera mensual o bimestral para el resto de supuestos*» (art. 52.1 del Real Decreto 1434/2002, de 27 de diciembre, por el que se regulan las actividades de transporte, distribución, comercialización, suministro y procedimientos de autorización de instalaciones de gas natural), mientras que la facturación de la electricidad «*se efectuará (…) por la empresa distribuidora mensual o bimestralmente*» (art. 82.1 del Real Decreto 1955/2000, de 1 de diciembre, por el que se regulan las actividades de transporte, distribución, comercialización, suministro y procedimientos de autorización de instalaciones de energía eléctrica).

[5] «BOE» núm. 312, de 29/12/1992.

deberán instar la restitución del cobro de lo indebido (art. 1895 CC) y las compañías deberán abonar la diferencia en la siguiente factura que emitan, en tanto que no podrán rectificar las cuotas impositivas repercutidas a través de la expedición de facturas rectificativas (art. 89.Tres.1º LIVA).

No obstante, algunas compañías eléctricas, como Endesa, están procediendo a la regularización de las facturas de oficio, abonando al cliente la cuota de IVA indebidamente repercutida en la siguiente factura[6].

(ii) A la Agencia Tributaria, cuando las cuotas indebidamente repercutidas hayan sido ingresadas en el Tesoro Público por las compañías, en tanto que éstas actúan como meras recaudadoras del impuesto (arts. 1, 84 y 88 LIVA). En este caso, los consumidores deberán instar el procedimiento de devolución de ingresos indebidos [art. 121 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria[7], y apdos. 1.c) y 2.c) del art. 14 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa[8]].

[6] Maria Teresa Coca, «Miles de familias reciben la factura de la luz disparada por un error de Endesa», *El Nacional*. Disponible en: https://www.elnacional.cat/oneconomia/es/empresas/miles-familias-reciben-factura-luz-disparada-por-error-endesa_1193855_102.html#:~:text=La%20compa%C3%B1%C3%ADa%20Endesa%20ha%20admitido,con%20un%20IVA%20del%2021%25%2C (consultado el 9/5/2024).
[7] «BOE» núm. 312, de 29/12/1992.
[8] «BOE» núm. 126, de 27/05/2005.