

Novedades fiscales en el RDL 4/2024

Se aprueban diversas medidas fiscales relevantes en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre el Valor Añadido

España - Legal flash

Junio 2024



Aspectos clave

- Se acaban de aprobar relevantes modificaciones en la regulación de la **reserva de capitalización en el Impuesto sobre Sociedades**. En concreto, se **incrementa el importe de ajuste negativo** que puede realizarse en la base imponible del Impuesto y se **reduce el plazo de mantenimiento** de los fondos propios y de la reserva dotada.
- La reducción del plazo de mantenimiento viene acompañada de un **régimen transitorio, que puede plantear alguna duda interpretativa sobre su alcance**.
- Por otra parte, se sustituye el régimen de amortización acelerada de determinados **vehículos e infraestructura de recarga** por un **régimen de libertad de amortización**. No solo resultará de aplicación en el Impuesto sobre Sociedades sino también en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- Se prorrogan temporalmente **tipos impositivos reducidos** en el Impuesto sobre el Valor Añadido para **productos alimentarios**.
- Se aprueban también otras medidas de carácter social.



El recientemente publicado Real Decreto-ley 4/2024, de 26 de junio, por el que se prorrogan determinadas medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo y se adoptan medidas urgentes en materia fiscal, energética y social (“RDL 4/2024”) incluye una serie de medidas, algunas de las cuales son de naturaleza fiscal.

A continuación, comentamos las que consideramos de mayor relevancia.

Reserva de capitalización en el Impuesto sobre Sociedades

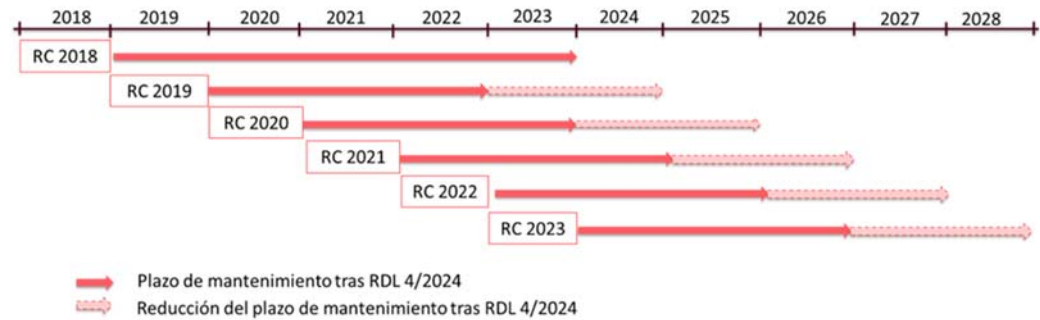
Como gran novedad del RDL 4/2024, **con efectos para los períodos impositivos que se inicien desde 1.1.2024**, se han introducido dos mejoras muy relevantes en relación con este incentivo fiscal en el Impuesto sobre Sociedades (“IS”).

En primer lugar, se ha elevado el **importe de la reducción sobre la base imponible del IS**. Como es sabido, la norma establecía una reducción máxima **del 10% del incremento de los fondos propios del ejercicio**, en los términos previstos por la norma. Pues bien, el RDL 4/2024 eleva este importe máximo **al 15%**, con lo que se mejora significativamente el incentivo fiscal. Sin embargo, se mantiene el límite del 10% de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de la Ley del IS y a la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.

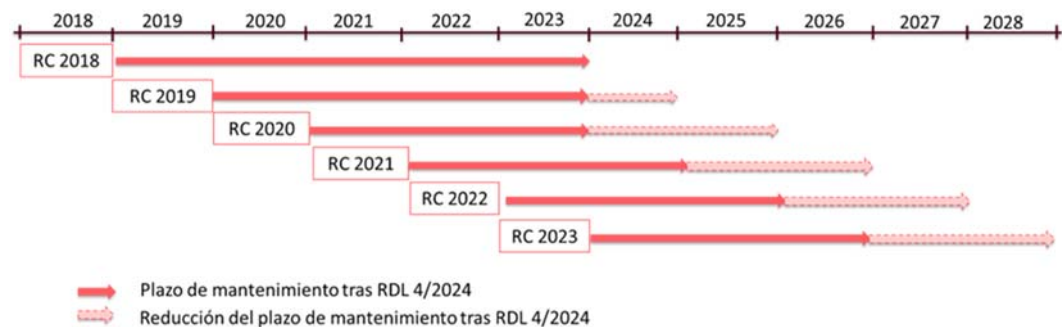
En segundo lugar, se **reduce el plazo de mantenimiento** del incremento de fondos propios y de la reserva de capitalización dotada **de 5 años a 3 años**, flexibilizándose así estas condiciones que deben cumplirse con posterioridad para consolidar el derecho a la reducción. Además, se ha aprobado una **disposición transitoria** con la finalidad de hacer beneficiarios de esta reducción del plazo de mantenimiento a los contribuyentes que hayan aplicado el incentivo fiscal en ejercicios anteriores y tengan, al comienzo del primer periodo iniciado a partir del 1.1.2024, un plazo de mantenimiento pendiente de cumplir.

Ante ejercicios coincidentes con el año natural, este régimen transitorio conlleva una **reducción del plazo de mantenimiento de las reservas de capitalización acreditadas en el ejercicio 2019 y siguientes**. El plazo de mantenimiento por la reserva de capitalización del ejercicio 2018 finalizó el pasado 31.12.2023 y, en consecuencia, no está afectado por este régimen transitorio.

Una **primera interpretación** del régimen transitorio podría llevar a concluir que el plazo de mantenimiento tras el RDL 4/2024 es el que se detalla a continuación, en función del ejercicio en que se acreditó la reserva:



Sin embargo, **no puede descartarse** que en atención a la entrada en vigor específica de la nueva disposición transitoria (“con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2024”) la Administración tributaria concluya que los efectos de la reducción del plazo solo empiezan a aplicar a partir de este periodo impositivo 2024. Ello conlleva una diferencia, respecto a la primera interpretación comentada, para el plazo de mantenimiento de la reserva de capitalización del ejercicio 2019, tal como se expone a continuación:



Libertad de amortización en determinados vehículos e infraestructuras de recarga

El RDL 4/2024 sustituye, con efectos **para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1.1.2024**, la **amortización acelerada** de determinados vehículos y de nuevas infraestructuras de recarga por una **libertad de amortización para estas inversiones**. La amortización acelerada para determinados vehículos, que ahora se ve sustituida por un régimen más beneficioso de libertad de amortización, fue aprobada por la Ley 31/2022 de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023, objeto de comentario en nuestro [Legal flash | Novedades fiscales para las empresas](#).

Recordemos que las inversiones que se podían beneficiar del incentivo fiscal (antes aceleración en la amortización, ahora libertad de amortización) son:



- **Vehículos nuevos FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV**, según definición del anexo II del Reglamento General de Vehículos, aprobado por Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre.
- **Infraestructuras de recarga de vehículos eléctricos**, de potencia normal o de alta potencia, en los términos definidos en el artículo 2 de la Directiva 2014/94/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de octubre de 2014, relativa a la implantación de una infraestructura para los combustibles alternativos.

Para aplicar este incentivo resulta necesario que las **inversiones se encuentren afectas a actividades económicas** y que entren en funcionamiento en los periodos impositivos que se inicien en los **años 2024 y 2025**, además de cumplir con determinados requisitos formales previstos por la norma.

Este incentivo también resultará aplicable, a partir del 1.1.2024, para los **contribuyentes del IRPF** que desarrollen una **actividad económica** a la que se afecten los vehículos e instalaciones de recarga, cualquiera que sea el método de determinación de su rendimiento neto. En este punto hay que tener en cuenta las reglas más estrictas sobre afectación de vehículos a una actividad económica en el IRPF. Finalmente, hay que señalar que se incorpora una regla específica para el caso de transmisión de dichas inversiones con posterioridad a su utilización en IRPF para garantizar que se integre en base general el incentivo disfrutado.

IVA en determinados productos alimentarios

El RDL 4/2024 **prorroga la vigencia temporal** de los **tipos de gravamen** en el Impuesto sobre el Valor Añadido (“IVA”) para la entrega, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de determinados **productos alimentarios**, ya prorrogados anteriormente. Como novedad, además, se incluyen los aceites de oliva entre los productos con menor tipo de gravamen.

La prórroga distingue dos periodos con tipos impositivos diferentes, como se detalla en el siguiente cuadro:



TIPOS IMPOSITIVOS PARA LA ENTREGA, IMPORTACIONES Y ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS		
REGULACIÓN PREVIA	R D L 4 / 2 0 2 4	
	Julio – Agosto – Septiembre 2024	Octubre – Noviembre - Diciembre 2024
Tipo impositivo del 5% en el IVA y 0,62% de recargo de equivalencia: a) Los aceites de oliva y de semillas b) Las pastas alimenticias.	Tipo impositivo del 5% en el IVA y 0,62% de recargo de equivalencia: a) Los aceites de semillas b) Las pastas alimenticias.	Tipo impositivo del 7,5% en el IVA y 1% de recargo de equivalencia: a) Los aceites de semillas b) Las pastas alimenticias.
Tipo impositivo del 0% en el IVA y 0% de recargo de equivalencia: a) El pan común, así como la masa de pan común congelada y el pan común congelado destinados exclusivamente a la elaboración del pan común. b) Las harinas panificables. c) Los siguientes tipos de leche producida por cualquier especie animal: natural, certificada, pasteurizada, concentrada, desnatada, esterilizada, UHT, evaporada y en polvo. d) Los quesos. e) Los huevos. f) 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.	Tipo impositivo del 0% en el IVA y 0% de recargo de equivalencia: a) El pan común, así como la masa de pan común congelada y el pan común congelado destinados exclusivamente a la elaboración del pan común. b) Las harinas panificables. c) Los siguientes tipos de leche producida por cualquier especie animal: natural, certificada, pasteurizada, concentrada, desnatada, esterilizada, UHT, evaporada y en polvo. d) Los quesos. e) Los huevos. f) 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. g) Los aceites de oliva .	Tipo impositivo del 2% en el IVA y 0,26% de recargo de equivalencia: a) El pan común, así como la masa de pan común congelada y el pan común congelado destinados exclusivamente a la elaboración del pan común. b) Las harinas panificables. c) Los siguientes tipos de leche producida por cualquier especie animal: natural, certificada, pasteurizada, concentrada, desnatada, esterilizada, UHT, evaporada y en polvo. d) Los quesos. e) Los huevos. f) 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. g) Los aceites de oliva.

Finalmente, **con efectos desde 1.1.2025**, y si no se produce ninguna prórroga o modificación adicional, resultarán de aplicación los tipos del 10% y del 4% que se venían aplicando con anterioridad al [Real Decreto-ley 20/2022](#). Como novedad hay que señalar que el aceite de oliva pasará a incluirse de forma definitiva dentro el listado de los productos básicos de alimentación a los que resultará de aplicación el tipo del 4%.

Los indicados tipos reducidos se aprobaron inicialmente mediante el [Real Decreto-ley 20/2022](#), con efectos temporales **desde el 1.1.2023 hasta el 30.6.2023** (comentado en nuestro [Post | Novedades fiscales del Real Decreto-ley 20/2022](#)). Sin embargo, se extendió la vigencia temporal de estos tipos impositivos reducidos **hasta el 31.12.2023** con el [Real Decreto-ley 5/2023](#), como se comentó en nuestro [post | IVA en determinados productos alimenticios y hasta el 30.06.2024](#) con el [Real Decreto-ley 8/2023](#), como se comentó en nuestro [Legal flash | Novedades fiscales aprobadas a finales de 2023](#). Por tanto, se trata de medidas que se han ido extendiendo varias veces.



Otras medidas, de carácter social

Junto a las medidas fiscales, mediante el RDL 4/2024 se prorrogan otras de carácter social, como las específicas dirigidas a empresas y trabajadores autónomos afectados por la erupción volcánica en La Palma.

Con una proyección general, destaca especialmente que las **empresas afectadas por el aumento de los costes energéticos**, que hayan sido beneficiarias de **ayudas directas**, seguirán sin poder invocar dicho encarecimiento energético como **causa objetiva de despido** hasta el 31.12.2024.

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.

©2024 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.

