

Artículo doctrinal de IVA de José M^a Tocornal

(Inspector de Hacienda)

IVA. Sobre las placas fotovoltaicas y el IVA.

Se tratan los temas siguientes:

- **Tipo impositivo aplicable en el IVA** a la ejecución de obras consistente en la instalación de las placas fotovoltaicas.
- Tributación por el IVA de la **producción de energía** que se eléctrica que vierte a la red, y del consumo propio. Deducibilidad de las cuotas soportadas.
- Consideración de **edificación** de las placas fotovoltaicas.

PRIMERO. Criterio administrativo, Consulta [V2068-21](#), de 09/07/2021.

Sobre el tipo impositivo aplicable en el IVA por la instalación de placas fotovoltaicas en una vivienda, debe tenerse en cuenta todo lo que se menciona a continuación:

Como norma general, el tipo aplicable a las obras objeto de la instalación será el tipo general del 21 %.

Sólo en el caso de que las obras que se ejecutan para la instalación de las placas fotovoltaicas pudieran considerarse como

- de rehabilitación de viviendas (cumpliendo con los requisitos del artículo 91.Uno.3.1º de la Ley del IVA),
- o de reparación-conservación de las mismas (según lo dispuesto por el artículo 91.2.10º de la misma Ley)

podría ser de aplicación el tipo reducido del 10 % a dicha ejecución de obras.

A continuación, se efectúan unas matizaciones sobre lo que se señala:

A) Sobre los requisitos exigidos para que las obras puedan tener cabida dentro del concepto de obras de rehabilitación a efectos de IVA, hay que estar a lo dispuesto por la letra B del artículo 20.Uno.22º de la Ley del IVA.

Estos requisitos, se sintetizan a continuación:

1º Que su objeto principal sea la reconstrucción de las mismas, entendiéndose cumplido este requisito cuando más del 50 por ciento del coste total del proyecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.

2º Que el coste total de las obras a que se refiera el proyecto exceda del 25 por ciento del precio de adquisición de la edificación si se hubiese efectuado aquella durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la edificación o parte de la misma en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación la parte proporcional correspondiente al suelo.

(...)

Se considerarán obras conexas a las de rehabilitación las que se citan a continuación cuando su coste total sea inferior al derivado de las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas y, en su caso, de las obras análogas a estas, siempre que estén vinculadas a ellas

de forma indisoluble y no consistan en el mero acabado u ornato de la edificación ni en el simple mantenimiento o pintura de la fachada:

- a) Las obras de albañilería, fontanería y carpintería.
- b) Las destinadas a la mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.
- c) Las obras de rehabilitación energética.

Se considerarán obras de rehabilitación energética las destinadas a la mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos que utilicen fuentes de energía renovables.”.

Las obras a realizar consistentes en la instalación de placas fotovoltaicas tienen la consideración de obra de rehabilitación energética.

Por ello, si las obras que se efectúan consisten únicamente en la instalación de las placas fotovoltaicas, se incumple el requisito de que su coste total sea inferior al derivado de las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas y, en su caso, de las obras análogas a esta.

Consecuencia de ello, no pueden ser calificadas como obras conexas a las de rehabilitación. Por tanto, debe excluirse la aplicación de este tipo impositivo reducido, y resulta de aplicación el tipo general del 21 %.

B) Por otra parte, cuando un proyecto de obras no pueda calificarse como de construcción o rehabilitación de edificaciones de acuerdo con los criterios señalados anteriormente, debe tomarse en consideración lo dispuesto por el artículo 91.Uno.2.10º de la Ley del IVA que establece que se aplicará el tipo impositivo del 10 % para las ejecuciones de obras de renovación y reparación de edificios destinados principalmente a viviendas, cuando se cumplan determinados requisitos.

Estos requisitos, son:

“a) Que el destinatario sea persona física, no actúe como empresario o profesional y utilice la vivienda a que se refieren las obras para su uso particular.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, también se comprenderán en este número las citadas ejecuciones de obra cuando su destinatario sea una comunidad de propietarios.

b) Que la construcción o rehabilitación de la vivienda a que se refieren las obras haya concluido al menos dos años antes del inicio de estas últimas.

c) Que la persona que realice las obras no aporte materiales para su ejecución o, en el caso de que los aporte, su coste no exceda del 40 por ciento de la base imponible de la operación.”

Se exige pues, que el coste de los materiales aportados no excedan del 40 % de la Base imponible de la operación.

Si superase dicho límite, la ejecución de obra consistente en la instalación de las placas fotovoltaicas deberá tributar toda ella, al tipo general del 21 %.

Asimismo, además de cumplir con el requisito de no superar el límite señalado, para que resultase de aplicación el tipo reducido, las obras deben tener como destinatario a quien utilice la vivienda para uso particular (no es preciso que se trate de la vivienda habitual) o a una comunidad de propietarios de edificaciones destinadas principalmente a viviendas (esto es, que más del 50 % de la superficie construida tuviera ese destino).

SEGUNDO.

Persona física o jurídica que tiene una instalación fotovoltaica para la producción de energía eléctrica que vierte a la red, vende la energía eléctrica a una entidad que le emite factura en la que se devenga el IVA correspondiente.

Es criterio de la Dirección General de Tributos (valga por todas, la Consulta [V0950-13](#), de 25 de marzo de 2013), realiza como **operaciones sujetas y no exentas**:

- las operaciones asimiladas a entregas de bienes a título oneroso por la energía que producen con sus placas y que destinen, en su caso, al consumo propio, en concepto de autoconsumo de bienes,
- y las entregas de bienes a título oneroso por la energía eléctrica que inyecta a la red eléctrica, en la medida en que se producen dicha entregas a cambio de una contraprestación.

La producción de energía eléctrica es una actividad sujeta al Impuesto que origina el derecho a la deducción de las cuotas soportadas referidas a esta actividad.

TERCERO.

En cuanto a efectos de determinar si pueden considerarse como edificación a las placas solares, es criterio de la Dirección General de Tributos que las placas solares que pueden ser desmontadas sin menoscabo o quebranto para su ubicación en un lugar diferente de su emplazamiento original, no tienen la consideración de edificación efectos del Impuesto.

Sin embargo, la totalidad de los elementos que componen un parque solar, incluidas, entre otras, las instalaciones fotovoltaicas (placas solares), líneas de conexión o evacuación de la energía producida, centros de entrega y transformación de energía, y las líneas de conexión de generación, tendrán la consideración de edificación.