NOTA INFORMATIVA 26/2026, DE 13 DE NOVIEMBRE, DEL DEPARTAMENTO DE ADUANAS E IMPUESTOS ESPECIALES RELATIVA AL DEVENGO DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD Y SU LIQUIDACIÓN

La presente nota informativa tiene por objeto sustituir la nota informativa 17/2026, de 19 de junio, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales relativa al devengo del impuesto especial sobre la electricidad y su liquidación, la cual queda sin efecto. El objeto de esta modificación es aclarar algunos de los puntos de la nota sustituida.

La nota incluye cuestiones relacionadas con el devengo del Impuesto Especial sobre la Electricidad que deben tenerse en cuenta para determinar el tipo impositivo aplicable y, por consiguiente, para cuantificar y liquidar la cuota del impuesto, así como cuestiones relacionadas con la presentación de la correspondiente autoliquidación (modelo 560).

1. Devengo del Impuesto Especial sobre la Electricidad en los supuestos del artículo 92.1 a) de la Ley de Impuestos Especiales.

Conforme al artículo 92.1a) de la Ley de Impuestos Especiales está sujeto al impuesto especial sobre la electricidad *"el suministro de energía eléctrica a una persona o entidad que adquiere la electricidad para su propio consumo, entendiéndose por suministro de energía eléctrica tanto la prestación del servicio de peajes de acceso a la red eléctrica como la entrega de electricidad. A los efectos de este impuesto, siempre tendrán la condición de consumidores las personas físicas o jurídicas que adquieren la energía para la prestación de servicios de recarga energética de vehículos".*

En este caso, conforme al artículo 95.1 de la Ley de Impuestos Especiales el devengo del impuesto especial sobre la electricidad se produce *"en el momento en que resulte exigible la parte del precio correspondiente a la energía eléctrica suministrada en cada período de facturación".*

La Dirección General de Tributos en consulta V0943-24, de 30 de abril, señaló que *"los periodos de facturación y la fecha en que es exigible el pago del suministro se fijan en los contratos formalizados, siendo lo habitual que la exigibilidad del precio sea el momento de la expedición de la factura, con independencia de los períodos*

Documento firmado electrónicamente (Ley 40/2015) por **LUIS IGNACIO JIMENEZ PARTE**, el Subdirector de Gestión e Intervención de Impuestos Especiales, 13 de noviembre de 2026. Autenticidad verificable mediante Código Seguro Verificación **43AY9Q58X797FWWV** en https://sede.agenciatributaria.gob.es

en que se hubieran suministrado la electricidad. En consecuencia, el tipo impositivo aplicable será el vigente en la fecha de devengo del impuesto, aunque dicha fecha sea posterior a la fecha de realización del suministro de energía eléctrica".

Teniendo en cuenta lo anterior, a efectos de determinar el devengo en el supuesto planteado debe atenderse al momento en que resulta exigible contractualmente el precio por la electricidad efectivamente suministrada, siendo lo habitual que se corresponda con el momento de la expedición de la factura. Para determinar la fecha en que es exigible el pago y los periodos de facturación, la referida consulta señala que debe atenderse a la normativa sectorial y los contratos formalizados entre partes.

2. Devengo del Impuesto Especial sobre la Electricidad en los supuestos de modificación del tipo impositivo del artículo 99.1 de la Ley de Impuestos Especiales.

Con el fin de hacer frente a las consecuencias más inmediatas provocadas por la guerra de Ucrania y el conflicto en Oriente Medio se han adoptado distintos paquetes de medidas que, en el ámbito del Impuesto Especial sobre la Electricidad, se ha materializado en la disminución del tipo impositivo del artículo 99.1 de la Ley de Impuestos Especiales del 5,11269632% al 0,5%, 2,5% Y 3,8%.

La consulta V2994-21, de 25 de noviembre, se plantea con motivo de la liquidación efectuada por el operador de sistema en cumplimiento de la normativa sectorial y la aplicación del nuevo tipo impositivo del 0,5% establecido para hacer frente a las consecuencias más inmediatas provocadas por la guerra de Ucrania.

La consulta señala que *"el devengo del impuesto se produce en el momento en que resulta exigible contractualmente la parte del precio correspondiente a la energía eléctrica efectivamente suministrada, siendo de aplicación el tipo impositivo vigente en dicho momento".*

Teniendo en cuenta lo anterior, en los supuestos de modificación del tipo impositivo del artículo 99.1 de la Ley de Impuestos Especiales cabe afirmar que:

a) Si el suministro de electricidad y la exigibilidad del precio es anterior a la modificación, se habrá de aplicar el tipo impositivo anterior a dicha modificación

b) Si el suministro de electricidad es anterior a la modificación y la exigibilidad del precio es posterior, se habrá de aplicar el nuevo tipo impositivo.

c) Si el suministro de la electricidad y la exigibilidad del precio es posterior a la modificación, se habrá de aplicar el nuevo tipo impositivo.

3. Anulación de factura emitida y posterior emisión de nueva factura en su sustitución:

No procede anular íntegramente una factura para emitir una nueva factura en su sustitución con el único propósito de aplicar el tipo impositivo reducido que se encuentre vigente en el momento de la emisión de la nueva factura.

4. Emisión de una nueva factura que incrementa la cantidad de electricidad consignada en factura anterior.

La consulta V2994-21, de 25 de noviembre, refiere el supuesto en que la nueva factura emitida como consecuencia de la liquidación posterior efectuada por el operador de sistema recoge un suministro superior al inicialmente facturado señalando que *"si la nueva factura da lugar a un ingreso adicional a efectuar por el destinatario, dado que ese importe no estaba incluido en la factura previa, evidentemente no fue exigible en ese momento, y conforme al criterio expuesto, el devengo del impuesto correspondiente a esa parte del suministro se producirá en el momento de la exigibilidad del precio según la nueva factura".*

De esta forma *"cuando la nueva factura recoja una parte del suministro superior al inicialmente facturado, el devengo del impuesto correspondiente a ese mayor suministro se producirá en el momento en que sea exigible el precio correspondiente a ese mayor suministro".*

Teniendo en cuenta lo anterior, la emisión de la nueva factura únicamente afecta al momento del devengo del mayor suministro facturado como consecuencia de la lectura posterior.

El tipo impositivo aplicable a ese mayor suministro es el vigente en la fecha de emisión de la nueva factura que debe autoliquidarse en el periodo de liquidación correspondiente a dicho devengo.

La emisión de esta nueva factura no supone la modificación del momento del devengo del resto del suministro facturado y, por consiguiente, no tendrá efectos en su autoliquidación.

5. Emisión de una nueva factura que minora la cantidad de electricidad facturada.

La consulta V2994-21, de 25 de noviembre, refiere el supuesto en que la nueva factura emitida como consecuencia de la liquidación posterior efectuada por el operador de sistema recoge un suministro inferior al inicialmente facturado señalando que *"si la nueva factura da lugar a una devolución al consumidor, no cabe sino entender que la factura previa recogía un suministro que no se produjo realmente y por tanto por esa parte del suministro no hubo devengo".*

Teniendo en cuenta lo anterior, en la medida en que se entiende que se facturó un suministro que no se produjo realmente, emitida la nueva factura puede solicitarse la rectificación de la autoliquidación en la que se autoliquidó ese menor suministro y la correspondiente devolución de ingresos indebidos.

La emisión de esta nueva factura no supone la modificación del momento devengo del resto del suministro facturado y, por consiguiente, no tendrá efectos en su autoliquidación.

6. Emisión de una nueva factura conforme al artículo 144 del Reglamento de los Impuestos Especiales (suministros con exención).

El artículo 144 del Reglamento de los Impuestos Especiales regula un procedimiento aplicable cuando, en los dos primeros meses de cada año natural, los consumidores comunican al contribuyente y a la oficina gestora que la cantidad de electricidad suministrada durante el año natural anterior con exención no coincide con la electricidad efectivamente utilizada en actividades que generan el derecho a la exención aplicada.

En primer lugar, el contribuyente debe rectificar las facturas en las que repercutió el impuesto una vez que le sea comunicada la cantidad definitiva de electricidad con derecho a exención.

Posteriormente, debe regularizar la situación tributaria teniendo en cuenta que en este caso no se produjo una modificación de la cantidad suministrada sino del régimen fiscal aplicable:

a) Si de la comunicación del consumidor resulta haberse destinado menos cantidad de electricidad a los usos con derecho a exención, rectificadas las facturas el contribuyente debe regularizar la parte del suministro que no tenía derecho a exención.

La regularización se hará en el período de liquidación en que debe efectuarse la rectificación de las facturas aplicando el tipo impositivo vigente en el momento del devengo del suministro que se corresponde con el momento en que se emitió la factura inicial.

b) Si de la comunicación del consumidor resulta haberse destinado más cantidad de electricidad a los usos con derecho a exención, rectificadas las facturas el contribuyente podrá regularizar la parte del suministro de energía que tenía derecho a exención.

En caso de que el consumidor no hubiese efectuado la comunicación en los plazos previstos reglamentariamente, el artículo 96.3 de la Ley de Impuestos Especiales, dispone que *"tendrán la condición de contribuyentes, por la cantidad de electricidad recibida sin la correcta repercusión del impuesto, aquellos consumidores que, por no haber comunicado al suministrador los datos exactos de la regularización en los plazos y términos establecidos reglamentariamente, se hayan beneficiado indebidamente"* de la exención.

El artículo 147.3 del Reglamento de los Impuestos Especiales dispone que los consumidores, contribuyentes conforme a lo establecido en el artículo 96.3 mencionado, *"deberán presentar la autoliquidación en el plazo de los veinte primeros días naturales del mes de abril"*, aplicando el tipo impositivo vigente en el momento del devengo del suministro que se corresponde con el momento en que se emitió la factura inicial.

La falta de comunicación en los plazos establecidos reglamentariamente de los datos exactos, cuando de ello se derive la no repercusión o la repercusión de

cuotas inferiores a las procedentes, puede ser constitutiva de la infracción tributaria prevista en el artículo 103 de la Ley de Impuestos Especiales.

7. Emisión de una nueva factura conforme a los apartados 1, 2 y 3 del artículo 145 del Reglamento de los Impuestos Especiales (suministros con reducción).

Los apartados 1, 2 y 3 del artículo 145 del Reglamento de los Impuestos Especiales regulan un procedimiento aplicable cuando, en los dos primeros meses de cada año natural, los consumidores comuniquen al contribuyente y a la oficina gestora que la cantidad de electricidad suministrada durante el año natural anterior con reducción no coincide con la electricidad efectivamente utilizada en actividades que generan el derecho a la reducción aplicada.

En primer lugar, el contribuyente debe rectificar las facturas en las que repercutió el impuesto una vez que le sea comunicada la cantidad definitiva de electricidad con derecho a reducción. Posteriormente, debe regularizar la situación tributaria teniendo en cuenta que en este caso no se produjo una modificación de la cantidad suministrada sino del régimen fiscal aplicable:

a) Si de la comunicación del consumidor resulta haberse destinado menos cantidad de electricidad a los usos con derecho a reducción, rectificadas las facturas el contribuyente debe regularizar la parte del suministro que no tenía derecho a reducción. La regularización se hará en el período de liquidación en que debe efectuarse la rectificación de las facturas aplicando el tipo impositivo vigente en el momento del devengo del suministro que se corresponde con el momento en que se emitió la factura inicial.

b) Si de la comunicación del consumidor resulta haberse destinado más cantidad de electricidad a los usos con derecho a reducción, rectificadas las facturas el contribuyente podrá regularizar la parte del suministro de energía que tenía derecho a reducción.

En caso de que el consumidor no hubiese efectuado la comunicación en los plazos previstos reglamentariamente, el artículo 96.3 de la Ley de Impuestos Especiales, dispone que *"tendrán la condición de contribuyentes, por la cantidad de electricidad recibida sin la correcta repercusión del impuesto, aquellos consumidores que, por no haber comunicado al suministrador los datos exactos de la regularización en los plazos y términos establecidos reglamentariamente, se hayan beneficiado indebidamente"* de la reducción.

El artículo 147.3 del Reglamento de los Impuestos Especiales dispone que los consumidores, contribuyentes conforme a lo establecido en el artículo 96.3 mencionado, *"deberán presentar la autoliquidación en el plazo de los veinte primeros días naturales del mes de abril"*, aplicando el tipo impositivo vigente en el momento del devengo del suministro que se corresponde con el momento en que se emitió la factura inicial.

La falta de comunicación en los plazos establecidos reglamentariamente de los datos exactos, cuando de ello se derive la no repercusión o la repercusión de cuotas inferiores a las procedentes, puede ser constitutiva de la infracción tributaria prevista en el artículo 103 de la Ley de Impuestos Especiales.

8. Liquidación del Impuesto Especial sobre la Electricidad (modelo 560).

A fin de facilitar el conocimiento y control de los hechos liquidados al tipo impositivo del artículo 99.1 de la Ley de Impuestos Especiales, además de la autoliquidación corriente al tipo vigente en el periodo de liquidación se ha habilitado una segunda autoliquidación con un tipo distinto (el 5,11269632% o el 0,5% según lo que corresponda).

De esta forma, si el tipo impositivo del artículo 99.1 de la Ley de Impuestos Especiales vigente en el periodo de liquidación es el 5,11269632% la segunda autoliquidación tendrá un tipo impositivo del 0,5%. Y si, por el contrario, el tipo impositivo del artículo 99.1 de la Ley de Impuestos Especiales vigente en el periodo de liquidación es el 0,5% la segunda autoliquidación tendrá un tipo impositivo del 5,11269632%.

En la autoliquidación corriente al tipo impositivo vigente en el periodo de liquidación se incluyen:

1. Los hechos imponibles devengados durante el periodo de liquidación a los que resulte de aplicación este tipo impositivo.

2. Las regularizaciones previstas en los artículos 144 y 145 del Reglamento de los Impuestos Especiales a las que resulte de aplicación este tipo impositivo.

Estas regularizaciones pueden suponer un mayor o menor suministro con beneficio fiscal. Tendrán signo positivo si resulta haberse destinado menos cantidad de

electricidad a los usos con beneficio fiscal. O signo negativo si resulta haberse destinado más cantidad de electricidad a los usos con beneficio fiscal.

3. Las minoraciones derivadas de facturas rectificativas por motivos distintos de los previstos en los artículos 144 y 145 del Reglamento de los Impuestos Especiales a las que resulte de aplicación este tipo impositivo cuando se hubiese optado por no solicitar por ellas la correspondiente rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos en caso de resultar procedente.

En ningún caso pueden incluirse en la autoliquidación corriente:

1. Los hechos imponibles, las regularizaciones ni las minoraciones que se hubiesen devengado a un tipo impositivo distinto del de la autoliquidación corriente.

2. Los ajustes positivos derivados de facturas rectificativas por motivos distintos de los previstos en los artículos 144 y 145 del Reglamento de los Impuestos Especiales por los que proceda presentar autoliquidación complementaria.

En la segunda autoliquidación a un tipo impositivo distinto del vigente en el periodo de liquidación se incluyen:

1. Las regularizaciones previstas en los artículos 144 y 145 del Reglamento de los Impuestos Especiales a las que resulte de aplicación este tipo impositivo.

Estas regularizaciones pueden suponer un mayor o menor suministro con beneficio fiscal. Tendrán signo positivo si resulta haberse destinado menos cantidad de electricidad a los usos con beneficio fiscal. O signo negativo si resulta haberse destinado más cantidad de electricidad a los usos con beneficio fiscal.

2. Las minoraciones derivadas de facturas rectificativas por motivos distintos de los previstos en los artículos 144 y 145 del Reglamento de los Impuestos Especiales a las que resulte de aplicación este tipo impositivo cuando se hubiese optado por no solicitar por ellas la correspondiente rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos en caso de resultar procedente.

En ningún caso pueden incluirse en la segunda autoliquidación:

1. Los hechos imponibles, las regularizaciones ni las minoraciones que se hubiesen devengado por un tipo impositivo distinto del de la segunda autoliquidación.

2. Los ajustes positivos derivados de facturas rectificativas por motivos distintos de los previstos en los artículos 144 y 145 del Reglamento de los Impuestos Especiales por los que proceda presentar autoliquidación complementaria.

9. Cumplimentación del "cuadro de desglose de cuotas o cantidades declaradas" del modelo 560.

Los contribuyentes deben cumplimentar el "cuadro de desglose de cuotas y cantidades declaradas" para dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 102.3 de la Ley de Impuestos Especiales, 147.4 del Reglamento de los Impuestos Especiales y 4.2 de la Orden HAC/172/2021, de 25 de febrero.

En este sentido es importante tener en cuenta que:

a) En el "cuadro de desglose de cuotas y cantidades declaradas", debe informarse, con el signo que les corresponda, de lo liquidado. También debe informarse de los hechos imponibles exentos.
b) En el "cuadro de desglose de cuotas y cantidades declaradas", las casillas de "base imponible" y de "cantidad" son de cumplimentación obligatoria. Por los hechos imponibles exentos, la casilla de "base imponible" debe cumplimentarse con un cero.
c) Los hechos imponibles a los que se aplica el tipo impositivo del artículo 99.1 de la Ley de Impuestos Especiales se liquidan por la cuota íntegra. El importe de cuota íntegra liquidado debe coincidir con el declarado en el "cuadro de desglose de cuotas y cantidades declaradas".
d) Los hechos imponibles a los que se aplica el tipo impositivo del artículo 99.2 de la Ley de Impuestos Especiales se liquidan por la cuota íntegra mínima. El importe de cuota íntegra mínima liquidado debe coincidir con el declarado en el "cuadro de desglose de cuotas y cantidades declaradas".
e) Las regularizaciones de los artículos 144 y 145 del Reglamento de los Impuestos Especiales, que pueden tener signo positivo o negativo, deben informarse en el "cuadro de desglose de cuotas y cantidades declaradas" cumplimentando, para su identificación, el campo de "concepto" con la letra "R" o "D" según corresponda.

f) Las minoraciones derivadas de facturas rectificativas por motivos distintos de los previstos en los artículos 144 y 145 del Reglamento de los Impuestos Especiales, que tienen signo negativo, deben informarse en el “cuadro de desglose de cuotas y cantidades declaradas” sin cumplimentar el campo de “concepto”.
g) En el caso de consignar importes negativos debe cumplimentarse cada una de las filas que procedan para dichos importes negativos sin que proceda la compensación con los importes positivos de la misma naturaleza.

Madrid, a 13 de noviembre de 2026

El Subdirector General de Gestión e
Intervención de Impuestos Especiales

Fdo. Luis Ignacio Jiménez Parte
(Documento firmado electrónicamente)