

DOCUMENTOS DE TRABAJO

7/2021

La reforma ambiental de las Haciendas Locales

BELÉN GARCÍA CARRETERO (coordinadora)

Instituto de Estudios Fiscales



ÍNDICE

Presentación, por Pedro M. Herrera Molina

PONENCIAS

1ª Mesa: Imposición ambiental sobre bienes inmuebles y actividades económicas

Introducción de elementos ambientales en la imposición local de bienes inmuebles, por ÁLVARO DEL BLANCO GARCÍA y JESÚS GONZÁLEZ GARCÍA

Bonificaciones ambientales en el ICIO, por ADA TANDAZO RODRÍGUEZ

Incidencia local de los impuestos autonómicos sobre actividades contaminantes, por JUAN CARPIZO BERGARECHE

Reforma de los impuestos municipales para el fomento del autoconsumo, por JOSÉ MARÍA COBOS GÓMEZ

2ª Mesa: Fiscalidad ambiental de los vehículos

Las propuestas de reforma ambiental del IVTM, por JUAN IGNACIO GOROSPE OVIEDO

Algunas claves para rediseñar el impuesto de vehículos de tracción mecánica en clave medio ambiental, de capacidad económica y de suficiencia financiera local, por JUAN IGNACIO GOMAR SÁNCHEZ

El abuso de las bonificaciones ambientales en el IVTM con la finalidad de atraer flotas de vehículos, por ANDRÉS GARCÍA MARTÍNEZ

A incoerência interna do Imposto Único de Circulação português, por CLAUDIA A. DIAS SOARES

Tentativas de conceção de um imposto sobre a aquisição de veículos em harmonia com o direito da UE: o exemplo português, por CLAUDIA A. DIAS SOARES

3ª Mesa: Tributos relacionados con actividades administrativas que inciden favorablemente en el entorno natural

La reformulación del IIVTNU y la posibilidad de incluir consideraciones ambientales, por BELÉN GARCÍA CARRETERO

La movilidad urbana en la Ley de cambio climático y transición energética: las tasas locales como instrumento de organización, por RAFAEL SANZ GÓMEZ

La tasa de residuos como instrumento de la política medioambiental, por FÁTIMA PABLOS MATEOS

Las tasas municipales por prestación de servicio de alcantarillado en la Comunidad Autónoma de Cantabria, ¿un tributo ambiental?, por CONSUELO ARRANZ DE ANDRÉS

COMUNICACIONES

4ª Mesa: Imposición ambiental sobre vehículos y actividades económicas

La reforma ambiental del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, por ANTONIO FERNÁNDEZ DE BUJÁN Y ARRANZ

La reformulación del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica como Tributo Medioambiental, por Irune Suberbiola Garbizu

Tributación local sobre empresas explotadoras de vehículos de movilidad personal: estado actual, por ZULEY FERNÁNDEZ CABALLERO

Las bonificaciones medioambientales del IAE: principales parámetros empleados en su regulación por los municipios de más de 100.000 habitantes, por LORENZO GIL MACIÁ

5ª Mesa: Nuevos impuestos y tasas, y beneficios fiscales ambientales

La posibilidad de incorporar un tributo a las emisiones de dióxido carbono en el ámbito local, por TERESA PUCHOL TUR

La degradación del medio ambiente derivada del turismo de masas. Posibles soluciones desde la fiscalidad local, por JULIA MARÍA DÍAZ CALVARRO

Beneficios tributarios ambientales como elemento para fomentar la transición ecológica, por FRANCISCO JESÚS MARTÍNEZ JIMÉNEZ

Fiscalidad del autoconsumo eléctrico de fuentes renovables en el ámbito local, por LAURA MARTÍN SANTANA

Fiscalidad ambiental en el ámbito local: *brainstorming* medioambiental para las entidades locales, por GINÉS PARRA RUIZ

Una tasa para el servicio de recogida, transporte y tratamiento de los residuos sólidos en la Comunidad Valenciana, por GONZALO JUAN ABAD LLOPIS

Reflexiones en torno a la posible ocupación de un nuevo “espacio aéreo municipal urbano” por las actividades con drones y su incidencia medioambiental, por JOSÉ MIGUEL MARTÍN RODRÍGUEZ

A vueltas con la Tasa Municipal de Basuras, por CARLOS SERRALLÉ MALLO

Hacia un impuesto sobre los animales de compañía, por JULIO CÉSAR MUÑOZ PÉREZ

Reforma de los impuestos municipales para el fomento del autoconsumo

JOSÉ MARÍA COBOS GÓMEZ
Profesor de la Universidad Pontificia Comillas
Socio de Garrigues

1. El autoconsumo, una oportunidad para la transición ecológica. 2. Propuestas de incentivo tradicionales en el sistema impositivo municipal. 2.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles. 2.2. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras. 2.3. Impuesto sobre Actividades Económicas. 3. Propuestas novedosas: el sistema de financiación PACE. 4. Conclusiones. Bibliografía.

1. EL AUTOCONSUMO, UNA OPORTUNIDAD PARA LA TRANSICIÓN ECOLÓGICA

El recientemente aprobado Plan Nacional Integrado de Energía y Clima 2021-2030 (PNIEC)¹ destaca la relevancia del autoconsumo de energía eléctrica como instrumento para alcanzar los objetivos de electrificación y descarbonización del sistema energético, promoción de las energías renovables y eficiencia energética en el ámbito de la edificación.

Como explica la Fundación Renovables, el autoconsumo puede ser de particular interés en España. Nuestro país, eminentemente urbano, se caracteriza por una demanda concentrada en las ciudades, mientras que la generación energética se encuentra centralizada en grandes plantas situadas, generalmente, en zonas poco pobladas, lo que provoca que las ciudades sean totalmente dependientes de un sistema eléctrico centralizado y externo (Fundación Renovables 2020b: 5). Además, el autoconsumo juega un papel predominante en el desarrollo de los vehículos eléctricos, dado que estos permiten almacenar energía por el mero hecho de mantener conectado el vehículo a una toma de corriente. Esta ventaja no es desdeñable, pues “tan importante es reducir la demanda mediante la implementación de políticas de ahorro y eficiencia energética como poder desplazarla y gestionarla para que, cada vez más, coincida con la disponibilidad de energía primaria de fuentes con una alta aleatoriedad (eólica) o con perfil horario muy determinado (solar)” (Fundación Renovables 2020b: 22).

Por ello, la Consulta pública previa relativa a la Estrategia Nacional de Autoconsumo identifica el autoconsumo como una “herramienta eficaz para la transición energética hacia una economía altamente electrificada y basada en energías renovables, que representa una condición sine qua non para la transición hacia una economía baja en carbono de la manera más eficiente”.

Tanto el PNIEC como la Estrategia Nacional de Autoconsumo resaltan las principales ventajas del autoconsumo, asociadas al acercamiento de la generación al consumo y la consiguiente reducción de pérdidas; el impulso de las comunidades energéticas locales, lo cual permite aprovechar al

¹ Resolución de 25 de marzo de 2021, conjunta de la Dirección General de Política Energética y Minas y de la Oficina Española de Cambio Climático, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 16 de marzo de 2021, por el que se adopta la versión final del Plan Nacional Integrado de Energía y Clima 2021-2030 (BOE de 31 de marzo de 2021).

máximo la capacidad de generación y, por tanto, optimizar la inversión a realizar; la integración de energías renovables en el sector industrial, como palanca de competitividad al reducir y estabilizar los costes energéticos a largo plazo; la mitigación de la pobreza energética gracias a su capacidad para reducir la factura de la electricidad y la dependencia energética de las familias y los colectivos vulnerables; y, por último, su relevante papel en la generación rápida de actividad y empleo con un efecto tractor, en un contexto de recuperación y reconstrucción económica tras la crisis sanitaria.

Para alcanzar los anteriores objetivos, el PNIEC contempla distintos mecanismos de actuación. Llamamos la atención sobre tres: la financiación blanda dirigida a facilitar la movilización de inversión privada, al permitir su retorno con base en los ahorros económicos derivados de la energía autoconsumida; el desarrollo de modelos de gestión por terceros o modelos de servicios energéticos, en los que empresas especializadas acometen la inversión en las instalaciones de autoconsumo y su mantenimiento y venden la energía producida a los consumidores en condiciones favorables; y el desarrollo del autoconsumo colectivo y las comunidades energéticas locales, que permiten que diversos consumidores próximos (una comunidad de propietarios, un barrio o un polígono industrial) puedan beneficiarse colectivamente de unas mismas instalaciones.

El PNIEC también contiene diversas referencias a la utilización de mecanismos fiscales para facilitar la penetración de tecnologías eficientes en el mercado, la mayor electrificación tanto del transporte como de la demanda energética en la edificación y el autoconsumo y la generación distribuida. En particular, se hace referencia al análisis exhaustivo que realizará el Ministerio de Hacienda, tanto en el ámbito del sector residencial como en el sector terciario, con el fin de internalizar las externalidades positivas que supone la mejora de la eficiencia energética en la edificación. El sector industrial también sería susceptible de beneficiarse de estas herramientas fiscales, al reconocer el PNIEC que el autoconsumo apenas se ha desarrollado en este sector y la existencia de un potencial a aprovechar.

A este respecto, el Proyecto de Ley de cambio climático y transición ecológica podría haber sido una buena oportunidad para la ambientalización de nuestro sistema tributario. Un paso en esta dirección es la incorporación en el Congreso de la posibilidad de que las Administraciones Públicas establezcan incentivos para la consecución de los objetivos de eficiencia energética y rehabilitación de edificios, con especial atención a la “introducción de las energías renovables en la rehabilitación de viviendas fomentando el autoconsumo, las instalaciones de pequeña potencia, la calefacción y refrigeración cero emisiones” (art. 8.5). Incentivos que, aunque no se mencione expresamente, podrían ser de naturaleza tributaria, dentro del ámbito competencial de cada nivel de la Administración y siempre que se considere que el instrumento fiscal puede resultar adecuado para la consecución del objetivo ambiental perseguido. Pero, pese a esta esperanzadora perspectiva, lo cierto es que el texto finalmente aprobado, al igual que ocurría con la redacción inicial del Proyecto de Ley, apenas contiene menciones a la fiscalidad, aun cuando algunas de las enmiendas presentadas durante su tramitación parlamentaria apuntaban en este sentido². Únicamente se ha

² La enmienda nº 33 del Grupo Parlamentario Ciudadanos proponía incentivar fiscalmente las actuaciones que favorecen la adaptación al cambio climático o la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, cuando sea posible

alcanzado consenso en relación con la constitución de un “grupo de expertos para evaluar una reforma fiscal que valorará también la fiscalidad verde”, si bien añadiéndose la razonable cautela de que “las modificaciones que se introduzcan en este ámbito irán acompañadas con la situación económica” (nueva disposición adicional séptima)³.

En definitiva, resulta conveniente la reducción de todo tipo de trabas al desarrollo del autoconsumo y la intensificación en el uso de instrumentos que promuevan las instalaciones de autoconsumo⁴, incluidos los de naturaleza tributaria.

A este respecto, la normativa regulada de las Haciendas Locales prevé desde 2003 bonificaciones potestativas dirigidas al aprovechamiento de las energías renovables en el ámbito del IBI, del ICIO y del IAE y, por tanto, susceptibles de ser utilizadas para el fomento del autoconsumo. No obstante, se trata de instrumentos que, como comprobaremos a continuación, no se han aprovechado con toda su intensidad por las Administraciones locales. Estos instrumentos tradicionales se pueden complementar con otros más novedosos, como los sistemas de financiación PACE que también han sido objeto de debate en sede parlamentaria.

2. PROPUESTAS DE INCENTIVOS TRADICIONALES EN EL SISTEMA IMPOSITIVO MUNICIPAL

Como es conocido, el sistema impositivo municipal se encuentra configurado por un conjunto de impuestos regulados en el TRLRHL, unos de exigencia obligatoria por los ayuntamientos y otros que podrán establecerse y exigirse de forma potestativa. Como consecuencia de la interconexión entre los sistemas de autoconsumo y las edificaciones, los impuestos municipales que más nos interesan son los vinculados a la fiscalidad inmobiliaria, esto es, el IBI y el ICIO. En ambos casos, el TRLRHL prevé la posibilidad de que los ayuntamientos establezcan bonificaciones potestativas, lo que supone que los ayuntamientos gozan de plena libertad para decidir si hacen o no uso de

técnica y económicamente. La enmienda nº 79 del Grupo Parlamentario Plural proponía que las ayudas recibidas por consumidores vulnerables en materia de rehabilitación energética no computasen como renta en el IRPF. Las enmiendas nº 140 y 141 del Grupo Parlamentario Mixto proponían la introducción, entre los principios rectores, del principio “quien contamina paga” y “quien descontamina desgrava”, así como de la “Eco Fiscalidad progresiva para alcanzar los objetivos de descarbonización”. La enmienda nº 460 del Grupo Parlamentario Popular proponía el diseño una reforma de la fiscalidad medioambiental que mejorase la aplicación del principio “quien contamina, paga”, atendiendo a los principios de equidad, proporcionalidad, neutralidad y de unidad de mercado, que tomase en consideración tanto el establecimiento de cargas fiscales para aquellas actividades que incrementan las emisiones de gases de efecto invernadero o aumentan la vulnerabilidad de la economía española y de sus ecosistemas como incentivos fiscales para las inversiones que contribuyan a la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero y la adaptación al cambio climático.

³ El referido grupo se dio a conocer el 12 de abril de 2021, indicando la nota de prensa del Ministerio de Hacienda que “el grupo de trabajo se enfocará especialmente en la fiscalidad medioambiental; la imposición societaria; la tributación de la economía digitalizada; la fiscalidad de las actividades económicas emergentes, así como la aplicación y concreción de la armonización de la tributación patrimonial”.

⁴ Así, por ejemplo, durante la tramitación en el Congreso se ha incorporado al Proyecto de Ley de cambio climático y transición ecológica el mandato para que el Gobierno proponga la modificación de la Ley de Propiedad Horizontal para facilitar y flexibilizar las instalaciones fotovoltaicas de autoconsumo en las comunidades de propietarios en un plazo máximo de un año a contar desde la aprobación de la Ley (nueva disposición final decimotercera).

esa prerrogativa y, en su caso, de los requisitos materiales y formales necesarios para que los contribuyentes puedan disfrutar de estas ventajas fiscales.

2.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles

Conforme al artículo 74.5 del TRLRHL, las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 50% de la cuota íntegra del IBI para los bienes inmuebles en los que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones para producción de calor incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación por la Administración competente. Los demás aspectos sustantivos y formales de esta bonificación se especificarán en la ordenanza fiscal.

Como ha señalado Martín Santana (2021: 64), esta bonificación permite afirmar que el IBI “tiene en cuenta el componente medioambiental en su configuración, aunque de manera muy residual en la práctica”. En efecto, la combinación del carácter potestativo de la bonificación y de la amplia libertad que se concede a los ayuntamientos para regular sus aspectos sustantivos y formales ha dado lugar a una dispersa e insuficiente utilización de este incentivo. Nos hacemos eco en este punto de un informe de la Fundación Renovables en el que se analizan los 753 municipios con una población superior a 10.000 habitantes. De dicho informe, cabe destacar que el 59% de los municipios analizados (en los que se concentra el 40% de la población) no ofrece bonificación en el IBI (Fundación Renovables 2020a: 37). Cuando sí se prevé la bonificación, en la mayoría de las ocasiones se restringe sólo al uso residencial, lo que provoca que no tengan la posibilidad de obtenerla los edificios del sector terciario o industrial (Fundación Renovables 2020a: 13). Además, 48 de los ayuntamientos que ofrecen esta bonificación exigen condiciones tan restrictivas para su aplicación que, en algunos casos, resulta prácticamente imposible que la mayor parte de los ciudadanos pueda aprovecharla. Esta situación se produce, por ejemplo, cuando se exige una potencia mínima instalada de igual o más de 4 kWp/100m², sistemas aislados o sin conexión a red, sistemas completamente autosuficientes o que proporcionen más de un 70% del suministro eléctrico de la instalación (dada la irregularidad del recurso solar y la necesidad de respaldo eléctrico), la obligatoriedad de la instalación conjunta de sistemas de aprovechamiento térmico y eléctrico de la energía solar (lo que puede obligar a instalar dos sistemas diferentes) o su exclusivo uso en una tipología de edificio. Otros 19 ayuntamientos imponen condiciones que suponen cierta dificultad de cumplimiento para parte de la ciudadanía, como es la exigencia de suministro procedente de la instalación de un 50% o 60% de la energía total, condiciones basadas en la renta familiar o en propiedades de los interesados, condiciones referidas al valor catastral del inmueble o a la base liquidable, el establecimiento de límites de potencia mínima instalada de entre 1,5 kWp y 2 kWp o la existencia de límites en la inversión mínima para la instalación (Fundación Renovables 2020a: 16).

A la vista de esta situación, la Fundación Renovable (2020a: 38) ha formulado tres recomendaciones. En primer lugar, establecer una bonificación del 50%, al ser este el porcentaje de bonificación más común entre aquellos ayuntamientos que ofrecen esta bonificación y que coincide, a su vez,

con el máximo que la ley permite. En segundo lugar, dado que, aun cuando la duración de la bonificación no se encuentra limitada por ley, la mayoría de los municipios establecen una duración de entre 3 y 5 años, fijar una duración dentro de este intervalo para asegurar que el ahorro final total sea de, al menos, una anualidad y media del IBI. Por último, no exigir condiciones adicionales para la aplicación de la bonificación o, en su caso, exigir únicamente aquellas que tengan un carácter inocuo al no suponer una dificultad real para el disfrute de la bonificación (Fundación Renovables 2020a: 17). Estas condiciones podrían consistir en exigir una potencia instalada mínima de hasta 1,5 kWp (pues prácticamente toda instalación de autoconsumo sobrepasa este valor), requerir que la energía suministrada por el sistema represente un mínimo de hasta el 40% o limitar el valor total de la bonificación a un porcentaje máximo del coste de la instalación o un importe máximo de bonificación (pues tales limitaciones no impiden la aplicación de la bonificación).

En el pasado ya existieron iniciativas parlamentarias para, además de vincular el tipo de gravamen a la calificación de eficiencia energética del inmueble, modificar esta bonificación, fundamentalmente en dos aspectos: por una parte, permitir su aplicación en el caso de instalaciones para el aprovechamiento de otras energías renovables distintas de la energía solar y, por otra parte, impedir su aplicación en los casos en que la instalación de dichos sistemas sea obligatoria de acuerdo con la normativa vigente⁵.

En la tramitación del Proyecto de Ley de cambio climático y transición ecológica se ha formulado alguna enmienda, finalmente no aceptada, en relación con la adopción de medidas fiscales para el fomento del autoconsumo eléctrico en las viviendas, entre las que se incluía la reducción del IBI en un 50% durante tres años en municipios mayores de 10.000 habitantes y del 75% durante cinco años en municipios menores de 10.000 habitante⁶.

En esta línea, podemos hacer referencia a la modificación de la Ordenanza fiscal del IBI del Ayuntamiento de Madrid para el año 2021, que incluye en su artículo 13 una bonificación por sistemas de aprovechamiento de energía solar. Podrán disfrutar de esta bonificación los inmuebles, con independencia de que su uso sea residencial o distinto al residencial, en los que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol para autoconsumo de acuerdo con los siguientes requisitos: (a) que dichas instalaciones cuenten con la oportuna licencia municipal; (b) que, en el caso de instalaciones para la producción de calor,

⁵ Proposición de Ley sobre fiscalidad ambiental (Boletín Oficial de las Cortes Generales de 31 de julio de 2019) y Proposición de Ley sobre fiscalidad verde (anteriormente denominada Proposición de Ley de ahorro y uso eficiente de la energía) (Boletín Oficial de las Cortes Generales de 14 de diciembre de 2012 y de 25 de enero de 2013). Estas propuestas fueron igualmente recogidas en el documento “Propuestas de fiscalidad ambiental: avanzando hacia un mundo más justo y sostenible”, presentado el 29 de enero de 2019 por un conjunto de organizaciones ecologistas. En dicho documento se advertía que la “propuesta de incluir la certificación energética entre los criterios que afecten la cuota del IBI se podría articular de forma que no tuviera impacto global sobre la recaudación, si bien podría no ser neutral para algunos municipios en función de la antigüedad de su parque inmobiliario”.

⁶ Enmienda nº 147 del Grupo Parlamentario Mixto. Otras medidas propuestas en dicha enmienda son aplicar deducciones en la declaración del IRPF por las inversiones realizadas en instalaciones de autoconsumo y, para el sector agrario y ganadero, aplicar una reducción de la base imponible en el régimen de estimación directa objetiva del 20 % de la inversión en instalaciones de autoconsumo.

incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación por la Administración competente; (c) que la instalación de los sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico no sea obligatoria de acuerdo con la normativa específica en la materia. El cumplimiento de los requisitos anteriores deberá justificarse, en el momento de la solicitud, con la aportación del proyecto o memoria técnica y declaración emitida por técnico competente, visada por el colegio oficial que corresponda o, en su defecto, justificante de habilitación técnica en el que quede expresamente justificado que la instalación reúne los referidos requisitos.

El porcentaje de bonificación será del 50% y se aplicará durante los tres períodos impositivos siguientes al de la finalización de la instalación. No obstante, el importe de la bonificación anual no podrá exceder del 30% del coste de ejecución material de la instalación.

La bonificación la podrán disfrutar también, en las mismas condiciones, los pisos y locales ubicados en edificios sujetos al régimen de propiedad horizontal, que realicen una instalación compartida para suministrar energía a todos o a algunos de ellos. En tal caso, solo podrán beneficiarse de la bonificación los pisos y locales vinculados a la instalación y el importe de la bonificación anual no podrá exceder del 30% del coste de la ejecución material de la instalación que se hubiera repercutido a cada propietario, lo cual se acreditará mediante la aportación de la documentación que ponga de manifiesto la relación de los propietarios partícipes de la instalación y las cantidades repercutidas a cada uno de ellos, así como cualquier otra documentación que se estime procedente.

2.2. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

El artículo 103.2 del TRLRHL dispone que las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación sobre la cuota del ICIO de hasta el 95% a favor de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones para producción de calor incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación de la Administración competente. La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de esta bonificación se establecerá en la ordenanza fiscal.

Como en el caso del IBI, la utilización de este incentivo es muy limitada. Conforme al informe de la Fundación Renovables (2020a: 28), únicamente 383 de los 753 municipios con una población de más de 10.000 habitantes (el 51%) contemplan esta bonificación y solo un 28% han regulado tanto la bonificación del IBI como la del ICIO. Y, de dichos municipios, en algunos se establecen condiciones tan restrictivas que hacen prácticamente imposible la aplicación de la bonificación para la mayoría de la ciudadanía, tales como la exigencia de sistemas aislados, sin conexión a red o autosuficiente; la simultaneidad de sistemas térmico y eléctrico; la aplicación exclusiva para uso comercial o agrícola; exigencia de una potencia mínima instalada superior a 3 kWp; el establecimiento de condiciones que especifican kWp por superficie; la prohibición de comercialización de la energía; exigencia de la mejora de la envolvente térmica; el requerimiento de una calificación energética óptima (proceso complicado y costoso en edificios antiguos); limitación a viviendas de protección oficial; la exigencia de un suministro mínimo energético del 70% o superior; o el

establecimiento de una cuota tributaria mínima de 300 euros. En otros municipios las condiciones no son tan restrictivas, pero, en todo caso, suponen una cierta dificultad de cumplimiento para parte de la ciudadanía. Algunas condiciones que se encuadran en esta categoría son aquellas que requieren que el suministro procedente de la instalación represente un 50% o 60% de energía total, que los sistemas afecten a la totalidad del edificio, que la renta del contribuyente no exceda de determinados umbrales o que la totalidad de la unidad familiar esté empadronada en la vivienda (Fundación Renovables 2020a: 18).

Buscando un paralelismo con las recomendaciones realizadas por la Fundación Renovable en el ámbito del IBI, sería oportuno establecer la bonificación máxima del 95% prevista por el TRLRHL y no exigirse condiciones adicionales para su aplicación de la bonificación o, en su caso, exigir aquellas que tengan un carácter inocuo al no suponer una dificultad real para el disfrute de la bonificación. A juicio de la Fundación Renovables (2020a: 19), este sería el caso de que se exigiera una potencia mínima instalada menor de 3 kWp, un suministro mínimo de energía inferior o igual al 40%, que los sistemas supongan más de un 10% del coste de ejecución total de la construcción, instalación u obra, una potencia máxima de 10 kWp en edificación residencial y de 100 kWp en edificación comercial o la exigencia de un sistema dimensionado para cubrir la totalidad de la demanda eléctrica del inmueble.

Así, por ejemplo, el artículo 11 de la Ordenanza fiscal del ICIO del Ayuntamiento de Madrid establece una bonificación del 95% sobre la cuota las construcciones, instalaciones u obras consistentes en la instalación de sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar para autoconsumo, siempre y cuando dicha instalación no sea obligatoria a tenor de la normativa específica en la materia. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que se acredite que las instalaciones para producción de calor incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación de la Administración competente.

2.3. Impuesto sobre Actividades Económicas

Finalmente, y aunque no tan estrechamente vinculado con la fiscalidad inmobiliaria, es procedente realizar una breve referencia a la bonificación potestativa regulada en el artículo 88.2c.) del TRLRH, conforme al cual los ayuntamientos podrán establecer una bonificación de hasta el 50% de la cuota del IAE correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que utilicen o produzcan energía a partir de instalaciones para el aprovechamiento de energías renovables o sistemas de cogeneración. A estos efectos, se considerarán instalaciones para el aprovechamiento de las energías renovables las contempladas y definidas como tales en el Plan de Fomento de las Energías Renovables y sistemas de cogeneración los equipos e instalaciones que permitan la producción conjunta de electricidad y energía térmica útil.

A modo de ejemplo, el artículo 16 de la Ordenanza fiscal del IAE del Ayuntamiento de Madrid establece una bonificación del 50% a favor de quienes tributen por cuota municipal y hayan instalado, para el autoconsumo, energía solar (en sus dos modalidades de térmica y fotovoltaica) o energía geotérmica. El importe de la bonificación no podrá exceder del 30% del coste de ejecución material de la instalación.

Para tener derecho a esta bonificación es necesario que la potencia mínima de las instalaciones de producción de la energía sea de 50 Kw y que la instalación para el aprovechamiento de las energías renovables o cogeneración no sea obligatoria según la normativa de aplicación.

Cuando el sujeto pasivo titular de la instalación realice más de una actividad económica en el local donde se haya instalado el sistema para el aprovechamiento de energías renovables la bonificación se aplicará a la cuota tributaria de mayor cuantía.

El derecho a disfrutar de esta bonificación tendrá una duración de tres años a contar desde aquel en que tiene lugar la entrada en funcionamiento de la instalación.

La bonificación es de carácter rogado y, junto con la solicitud de bonificación, deberá aportarse la licencia municipal de la instalación, así como proyecto o memoria técnica de la instalación y declaración emitida por técnico competente, visada por el colegio oficial que corresponda o, en su defecto, justificante de habilitación técnica, en el que quede expresamente justificado que la instalación reúne los requisitos exigidos para tener derecho a la bonificación.

3. PROPUESTAS NOVEDOSAS: EL SISTEMA DE FINANCIACIÓN PACE

Como hemos señalado anteriormente, el Proyecto de Ley de cambio climático y transición ecológica recoge escasas referencias a la fiscalidad ambiental. No obstante, entre las enmiendas que han sido objeto de debate, cabe destacar las presentadas por tres grupos parlamentarios para introducir medidas dirigidas a estimular la financiación de los objetivos de cambio climático y transición energética mediante programas de financiación de eficiencia energética en edificios conocidos como Programas de Activación de Capital Ecológico en edificios (PACE)⁷.

El Programa PACE es un novedoso instrumento en España para estimular la canalización de capital privado en la financiación a largo de plazo de proyectos de inversión en eficiencia energética, ahorro de agua, uso y almacenamiento de energías de fuente renovable y accesibilidad en cualquier tipología de edificio (comercial, residencial e industrial). Su principal ventaja es que, por una parte, facilita a los propietarios de los edificios el acceso a financiación a largo plazo para los referidos proyectos de inversión y, por otra parte, aporta seguridad a la parte financiadora en relación con la recuperación de la inversión, dado que las cuotas de reembolso del préstamo gozarían de una protección equivalente a la del crédito tributario.

Para conseguir esta última finalidad, se prevé que los propietarios de los inmuebles reembolsarían los préstamos recibidos mediante el pago de prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario (denominadas “Contribuciones PACE”), que se liquidarían en los periodos e importes acordados entre el propietario y la Entidad Local responsable y se encontrarían garantizadas por una hipoteca legal tácita.

⁷ Enmiendas 54, 55 y 56 del Grupo Parlamentario Ciudadanos; enmienda nº 303 del Grupo Parlamentario Vox; enmiendas nº 744 y 750 del Grupo Parlamentario Plural.

El papel de las entidades locales sería muy amplio, dado que aprobaría mediante ordenanza municipal las características básicas de los programas a ejecutar sobre los inmuebles, autorizaría los acuerdos con las entidades gestoras, homologaría las empresas autorizadas para realizar las obras de rehabilitación incluidas en estos programas, acordaría los convenios con las entidades financiadoras y establecería el régimen de cobro de las cuotas periódicas a que den lugar el desarrollo de los programas. Los entes locales supervisarían también el desarrollo de los programas, atendiendo tanto a la transparencia de la gestión, la protección de los consumidores, como al cumplimiento de los objetivos establecidos.

Las Contribuciones PACE se vincularían al título de propiedad del inmueble, conforme al tráfico jurídico mercantil de estos bienes, con las siguientes características: en primer lugar, cada propietario sería responsable solo del pago de las Contribuciones PACE devengadas durante el periodo en el que ostente la propiedad del inmueble; en segundo lugar, cuando se realizara un negocio jurídico sobre la propiedad del inmueble, la obligación de pago para el saldo remanente del Préstamo PACE se transferiría automáticamente al siguiente propietario; y, por último, se modificaría el artículo 78 de la Ley General Tributaria con objeto de que la hipoteca legal tácita allí regulada fuera de aplicación a las Contribuciones PACE aprobadas por los entes locales para el reintegro de las cuotas del préstamo otorgado dentro del programa de financiación PACE en relación con bienes inmuebles inscribibles en un registro, de tal forma que las entidades locales tendrían preferencia sobre cualquier otro acreedor o adquirente, aunque estos hayan inscrito sus derechos, para el cobro de las deudas devengadas y no satisfechas correspondientes al año natural en que se exija el pago y a los tres años inmediatamente anteriores.

4. CONCLUSIONES

La normativa reguladora de las Haciendas locales contempla desde el año 2003 la posibilidad de que los ayuntamientos introduzcan en sus ordenanzas fiscales bonificaciones potestativas dirigidas al aprovechamiento de las energías renovables en el ámbito del IBI, del ICIO y del IAE. No obstante, se ha hecho un escaso uso de este instrumento fiscal. Únicamente un 28% del total de municipios con una población superior a 10.000 habitantes contemplan tanto la bonificación del IBI como la del ICIO y en algunos casos sometidas a condiciones tan estrictas que en la práctica resulta imposible o muy difícil su aplicación.

Por tanto, quizás no es necesario introducir nuevas medidas, sino aprovechar adecuadamente las existentes y, en su caso, retocarlas para orientarlas a los actuales desafíos ambientales. En este sentido, cabría valorar una modificación del carácter potestativo de dichas bonificaciones para que pasen a ser obligatorias y evaluar con criterios objetivos los requisitos materiales y formales a los que debe someterse su aplicación, atendiendo a las características de instalaciones que se quieren fomentar y su viabilidad tanto técnica como económica. Ambos objetivos se podrían alcanzar ofreciendo a los Ayuntamientos un rango de porcentajes de bonificación que les permita modular la intensidad del incentivo fiscal en función tanto de parámetros ambientales (incluido el fomento del autoconsumo colectivo y las comunidades energéticas y de la instalación de infraestructuras de

recarga eléctrica de vehículos) como de parámetros sociales (consumidores vulnerables, dependientes o familias numerosas).

Las entidades locales pueden jugar también un papel relevante en la orientación y fomento de las inversiones en favor del autoconsumo mediante los Programas PACE, instrumento inédito en nuestro país que permitiría facilitar la canalización de recursos privados hacia este tipo de inversiones sin coste recaudatorio para las haciendas locales.

Bibliografía

FUNDACIÓN RENOVABLES (2020a): *Incentivos fiscales para instalaciones de autoconsumo fotovoltaico en municipios con más de 10.000 habitantes*, URL: <https://fundacionrenovables.org/wp-content/uploads/2020/06/Incentivos-fiscales-para-el-autoconsumo-en-municipios-de-mas-de-10.000-habitantes.pdf> [consulta de 11 de abril de 2021].

FUNDACIÓN RENOVABLES (2020b): *Autoconsumo: presente y futuro*, URL: <https://fundacionrenovables.org/wp-content/uploads/2020/11/20201111-AUTOCONSUMO-PRESENTE-Y-FUTURO.-NECESIDAD-DE-ACTUAR-1.pdf> [consulta de 11 de abril de 2021].

MARTÍN SANTANA, L. (2021): “Análisis y valoración de la fiscalidad del autoconsumo eléctrico de fuentes renovables”, *Documentos de Trabajo*, nº 1, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.