

**PRINCIPALES RASGOS CONFIGURADORES DE LAS BONIFICACIONES
DEL IBI E ICIO POR LA INSTALACIÓN DE SISTEMAS DE
APROVECHAMIENTO TERMICO O ELECTRICO DE LA ENERGIA SOLAR**

**MAIN FEATURES OF THE IBI AND ICIO BONUSES FOR THE
INSTALLATION OF SYSTEMS FOR THERMAL OR ELECTRICAL USE OF
SOLAR ENERGY**

MILENKA VILLCA POZO

Profesora Lectora Serra Húnter de Derecho Financiero y Tributario

Universitat Rovira i Virgili

milenka.villca@urv.cat

RESUMEN: Este trabajo explora las bonificaciones del IBI e ICIO por la instalación de sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de energía solar en la vivienda a la luz del TRLHL y de las ordenanzas fiscales del IBI e ICIO en los 50 municipios capitales de provincia, más las dos ciudades autónomas de Ceuta y Melilla. Tras analizar las particularidades de su regulación en los 52 municipios, identificamos los límites que subsisten en la regulación actual y, a partir de ello, proponemos medidas de mejora en su regulación para que estas bonificaciones constituyan un verdadero incentivo para los contribuyentes y promuevan más el uso de energías renovables en las viviendas.

RESUM: Aquest treball explora les bonificacions de l'IBI i ICIO per la instal·lació de sistemes d'aprofitament tèrmic o elèctric d'energia solar en l'habitatge a la llum del TRLHL i de les ordenances fiscals de l'IBI i ICIO en els 50 municipis capitals de província, més les dues ciutats autònomes de Ceuta i Melilla. Després d'analitzar les particularitats de la seva regulació en els 52 municipis, identifiquem els límits que subsisteixen en la regulació actual i, a partir d'això, proposem mesures de millora en la seva regulació perquè aquestes

bonificaciones constitueixin un veritable incentiu per als contribuents i promoguin més l'ús d'energies renovables en els habitatges.

ABSTRACT: This paper explores the bonuses of the IBI and ICIO for the installation of systems for the thermal or electrical use of solar energy in the housing in accordance with the TRLHL and the tax ordinances of the IBI and ICIO of the 50 capital municipalities of the province, more the two autonomous cities of Ceuta and Melilla. After analyzing the particularities of its regulation in the 52 municipalities, we identify the limits that remain in the current regulation and, from there, we propose measures to improve its regulation so that these bonuses constitute a real incentive for taxpayers and promote more the use of renewable energy in housing.

PALABRAS CLAVE: Fiscalidad ambiental – IBI – ICIO – Eficiencia energética – Vivienda

PARAULES CLAU: Fiscalitat ambiental – IBI – ICIO – Eficiència energètica – Habitatge

KEYWORDS: Environmental taxation – IBI – ICIO – Energy efficiency – Housing

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN. II. LA BONIFICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES. 1. Naturaleza y características de la bonificación según la Ley de Haciendas Locales. 2. Análisis comparativo de la regulación de la bonificación en los municipios. III. LA BONIFICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS. 1. Naturaleza y características de la bonificación según la Ley de Haciendas Locales. 2. Análisis comparativo de la regulación de la bonificación en los municipios. IV. EL CARÁCTER LIMITADO DE AMBAS BONIFICACIONES. V. CONCLUSIONES. VI. BIBLIOGRAFÍA.

I. INTRODUCCIÓN

España posee un parque de vivienda envejecido y de baja eficiencia energética. Los informes revelan que aproximadamente el 55% de los edificios construidos es anterior a 1980, que más del 21% cuentan con más de 50 años de antigüedad,

que el 58% de los edificios se ha construido sin ningún criterio de eficiencia energética y que el 90% son anteriores a la aplicación del Código Técnico de la Edificación (CTE)¹.

Como gran parte de los edificios fueron construidos con anterioridad al CTE², la calidad de los edificios existentes se ubica en la parte baja del ranking de las calificaciones energéticas. Así, más del 81,0 % de los edificios existentes se sitúan en las letras E, F o G en términos de emisiones³ y alcanzan hasta el 84,5% en el consumo energético, en tanto que los edificios que alcanzan la mejor calificación, la letra A, no llegan al 0,3 % del total en las emisiones y se sitúan en el 0,2 % en el consumo energético⁴. El consumo de energía en los edificios por tanto es elevado –llega en la actualidad al 30% de la energía final y las emisiones de Gases de Efecto Invernadero originada por estos han aumentado más de un 20% desde 1990⁵– no obstante, este sector cuenta con un importante potencial de ahorro y de incorporación de energías renovables⁶.

Esta realidad del parque de edificios explica la activación de diversas estrategias, programas y planes nacionales de mejora energética de los edificios desde 2013 hasta el presente. Así, por ejemplo, podemos mencionar la Estrategia a largo plazo para la rehabilitación energética en el sector de la edificación en España de 2014 (actualizada posteriormente en 2017 y en 2020), el Programa de rehabilitación energética para edificios existentes en municipios de reto

¹ IDAE, *Las claves para conocer y actuar en materia de Certificación Energética de los Edificios*, 2015, p.1.

² Aprobado mediante el Real Decreto 314/2006, de 17 de marzo, modificado posteriormente por el Real Decreto 732/2019, de 20 de diciembre.

³ Los edificios destinados a uso residencial privado (vivienda) se clasifican, para cada uno de los indicadores de eficiencia energética, dentro de una escala de siete letras, que va desde la letra A, edificio más eficiente, a la letra G, edificio menos eficiente. De modo que los edificios que tienen las letras «E» cuentan con poca eficiencia energética, «F» que su eficiencia está por debajo de la media y «G» son deficientes energéticamente (IDAE, *Calificación de la eficiencia energética de los edificios*, 2015, p. 5).

⁴ Consta así en el Preámbulo de la Exposición de Motivos del RDL 19/2021, de 5 de octubre.

⁵ Rafael Ruiz Rivera, *Calificación energética de los edificios. ENACO108*, 1ªEd., IC Editorial, Málaga, 2014, p.7.

⁶ Dorothee Charlier, “Energy efficiency investments in the context of split incentives among French households”, en *Energy Policy*, núm. 87, 2015, p.465-466; Luis Jesús Sánchez Tembleque, María del Carmen Fernández Rozado, “Otros instrumentos correctores del deterioro ambiental en el sector energético”, en Alberto Gago Rodríguez (dir.), *Energía, fiscalidad y medio ambiente en España*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2002, p. 228-240.

demográfico (Programa PREE 5000)⁷, el Programa para actuaciones en materia de rehabilitación residencial y vivienda social⁸, y el Plan Nacional Integrado de Energía y Clima 2021-2030; en virtud de los cuales se han movilizado inversiones para aumentar la proporción de energía renovable consumida y el ahorro energético (a escala de la UE) de los edificios residenciales y no residenciales, tanto públicos como privados.

Sin perder de vista las acciones que se han ejecutado y que continuarán ejecutándose, conviene destacar que si bien el grado de penetración de fuentes de energía renovable como la fotovoltaica en el sector residencial ha sido muy bajo hasta el momento⁹ –porque aun habiéndose regulado la conexión a redes eléctricas de baja tensión de instalaciones fotovoltaicas en el año 2000 no fue hasta 2015 cuando se permitió el autoconsumo directo de la producción fotovoltaica mediante la conexión de las instalaciones a redes interiores en viviendas unifamiliares¹⁰–, el uso de la energía solar para el autoconsumo presenta un enorme potencial y puede extenderse mucho más. Dado que, a partir de 2019, el autoconsumo se ha ampliado a los edificios residenciales plurifamiliares.

Por este motivo, y en vista de que los paneles solares puedan convertirse para muchos hogares españoles en una vía para autoabastecerse de energía eléctrica ante el encarecimiento del precio de la electricidad¹¹, en este trabajo, desde el punto de vista fiscal, examinamos las bonificaciones previstas en el IBI e ICIO por la instalación de sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de

⁷ Regulado en el Real Decreto 691/2021, de 3 de agosto, por el que se regulan las subvenciones a otorgar a actuaciones de rehabilitación energética en edificios existentes, en ejecución del Programa de rehabilitación energética para edificios existentes en municipios de reto demográfico (Programa PREE 5000).

⁸ Regulado en el RD 853/2021, de 5 de octubre, por el que se regulan los Programas de Ayuda en materia de Rehabilitación Residencial y Vivienda Social del Plan de Recuperación.

⁹ En 2018 la solar fotovoltaica generó apenas el 3% de la energía eléctrica vertida al sistema eléctrico nacional (Emilia Román López; Estefanía Caamaño Martín *et. al.*, *Estudio sobre el potencial de generación de energía solar térmica y fotovoltaica en los edificios residenciales españoles en su contexto urbano*, Ministerio de Fomento, 2019, p. 41).

¹⁰ *Ibidem*, p. 41.

¹¹ Los precios de la energía no dejan de subir, al contrario, se acentúan. En marzo el precio medio del mercado diario ha sido 283,26 €/MWh, 83,04 €/MWh superior al mes anterior y 1.040 GWh inferior al mismo mes del año anterior. OMIE Informe mensual marzo de 2022. Disponible en: <https://www.omie.es/sites/default/files/2022-04/informe_mensual_marzo_2022_esp.pdf> [Última consulta, 31 de marzo de 2022].

energía solar en la vivienda de conformidad con el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales¹² (TRLHL). Y, en particular, la regulación de ambas bonificaciones en las ordenanzas fiscales del IBI e ICIO en los 50 municipios capitales de provincia, más las dos ciudades autónomas de Ceuta y Melilla, con el objetivo de determinar sus elementos y características principales, limitaciones y, en definitiva, valorar si con las citadas bonificaciones se está impulsando adecuadamente el uso de energías renovables en los edificios.

El trabajo se estructura como sigue. Tras la introducción, se analiza la bonificación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de acuerdo con su marco normativo en el TRLHL y su regulación en las ordenanzas fiscales de los 52 municipios (apartado II). A continuación, se aborda la bonificación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras siguiendo la misma metodología de la bonificación anterior (apartado III). Seguidamente, se exponen los límites identificados en la regulación local de ambas bonificaciones (apartado IV). Finalmente, se describen las principales conclusiones extraídas del trabajo junto con las propuestas para mejorar la regulación de estas bonificaciones.

II. LA BONIFICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES

1. Naturaleza y características de la bonificación según la Ley de Haciendas Locales

La principal característica que se aprecia en la bonificación del IBI por la instalación sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol en la vivienda es que es de carácter potestativa. Esta característica deriva del artículo 74.5 del TRLHL y conlleva que la bonificación pueda estar establecida o no en la Ordenanza Fiscal reguladora del IBI, ya que al no ser obligatoria los ayuntamientos tienen la potestad de incorporarla o no. Su inclusión, como señalan Sánchez y Pablo¹³, depende del interés que tengan los municipios de favorecer el uso de este tipo de energía por los beneficios ambientales que dichas instalaciones puedan reportar.

¹² Aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

¹³ Antonio Sánchez Braza y María del P. Pablo Romero, "Evaluation of property tax bonus to promote solar thermal systems in Andalusia (Spain)", en *Energy Policy*, núm. 67, 2014, p. 832.

La citada bonificación presenta, a su vez, las siguientes características al tenor del artículo 74.5 del TRLHL:

- 1) Su ámbito de aplicación comprende a cualquier clase de bienes inmuebles de uso residencial siempre que en ellos se instale sistemas para el aprovechamiento térmico (colectores solares) o eléctrico (paneles fotovoltaicos o paneles híbridos) de la energía solar.
- 2) Para su aplicación es requisito *sine qua non* que las instalaciones para producción de calor incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación por la Administración competente.
- 3) La cuantía de la bonificación puede alcanzar hasta el 50 por ciento de la cuota íntegra del IBI.
- 4) Estará sujeta al cumplimiento de los aspectos sustantivos y formales que establezca el ayuntamiento en ejercicio de sus competencias normativas sobre la bonificación¹⁴.

Hay que tener en cuenta, además, como expresa Sánchez García¹⁵, que se trata de una bonificación de carácter rogado y debe ser solicitada por el sujeto pasivo incluso en los supuestos en los que no se especifique en la ordenanza fiscal del impuesto, pues los ayuntamientos no pueden concederla si los interesados no han puesto en conocimiento con carácter previo que los inmuebles cumplen los requisitos exigidos para su aplicación. De otra parte, que al tratarse de una bonificación potestativa el municipio que establezca su aplicación en el IBI no podrá compensar los ingresos que deje de recaudar por este beneficio fiscal en virtud de lo dispuesto en el art. 9.2 del TRLHL.

2. Análisis comparativo de la regulación de la bonificación en los municipios

¹⁴ La ordenanza fiscal reguladora del IBI, por ejemplo, ha de especificar la compatibilidad entre la bonificación y el resto de las bonificaciones que están previstas en el TRLHL, vid. Laura Almazor Escartín y Ignasi Puig Ventosa, "Introducción de criterios sociales en las ordenanzas fiscales municipales", en *Revista Tributos Locales*, núm. 48, 2005, p. 90-91; y Benito Bericochea Miranda, "Impuesto sobre bienes inmuebles y valor catastral. Una reforma pendiente", en *Revista Catastro*, 2012, p. 9.

¹⁵ Nicolás Sánchez García, *Tributos locales. Comentarios y casos prácticos*, 6ª Ed., Ed. Centro de Estudios Financieros. Madrid, 2016, p. 273.

De la regulación de la bonificación del IBI en las ordenanzas reguladoras del impuesto en los municipios capitales de provincia, se evidencia que la bonificación está presente en 41 municipios, siendo 11 los municipios que no han procedido a regularlo¹⁶. De manera que gran parte de los municipios han considerado conveniente incluir dicha bonificación en el IBI (véase la tabla 1).

Tabla 1: Elementos generales de la bonificación del IBI en las capitales de provincia de España

CONCEPTO	%	PROVINCIA (S)	PERÍODO	Valor total
Instalación de sistemas para el aprovechamiento térmico y eléctrico de la energía proveniente del sol para autoconsumo en vivienda de uso residencial	10 %	San Sebastián	5 años	0,50
	15%	Málaga	3 años	0,45
	25%	Segovia	3 años	0,75
	21% a 30%	Ciudad Real	3 años	0,63 0,90
	30%	Toledo	3 años	0,90
		Teruel	4 años	1,2
		Zaragoza	5 años	1,5
	50%	Ceuta, Cuenca, Granada, Jaén	1 año	0,50
		La Coruña, Alicante, Almería, Barcelona, Guadalajara, Huelva, Logroño, Lugo, Madrid, Mallorca, Murcia, Palmas de Gran Canaria, Pamplona, Soria, Vitoria	3 años	1,5
		Cádiz	4 años	2,0
		Girona, Huesca, Oviedo, Palencia, Salamanca, Santander, Santa Cruz de Tenerife, Tarragona	5 años	2,5
		Bilbao	7 años	3,5
		Castellé de la Plana, Córdoba, Valencia	1 a 10 años	0,50 - 5,0
		5% a 50%	Ávila	3 años
	10% a 50%	Lérida	1 a 5 años	0,10 - 2,5
Obtención de certificación de eficiencia energética (A)	50%	La Coruña, Vitoria	3 años	1,5

¹⁶Estos municipios son: Albacete, Badajoz, Burgos, Cáceres, León, Pontevedra, Ourense, Sevilla, Valladolid, Vigo y Zamora.

Obtención de certificación de eficiencia energética (B)	25%	Vitoria	3 años	0,75
---	-----	---------	--------	------

Fuente: Elaboración propia a partir de las Ordenanzas Municipales vigentes.

Tal y como se aprecia en los datos de la tabla 1, en la mayoría de los municipios la regulación incide en cuatro elementos principales: la acción bonificada, el porcentaje de la bonificación, el periodo de la bonificación y los requisitos generales. Así, de los 41 municipios que regulan la bonificación, 28 municipios establecen el máximo porcentaje de bonificación señalado en el TRLHL y que es el 50%, siendo en el resto de los municipios del 10% al 30%. El periodo máximo de bonificación predominante en la mayoría de los municipios es el de 3 años (22 municipios), seguido por el de 5 años (11 municipios), de hasta 10 años (3 municipios), siendo el mínimo de 1 año (4 municipios). Solo dos municipios (La Coruña y Vitoria) además de las instalaciones para el aprovechamiento térmico o eléctrico, bonifican también la obtención de las certificaciones energéticas más altas (tipo A y B).

A la vista de estos datos y calculando el valor total de la bonificación, vemos que el municipio que mayor bonificación presenta es Bilbao (3,5), pero los municipios Castelló de la Plana, Córdoba, Valencia podrían llegar a tener hasta un 5,0 que equivaldría a 5 veces el valor del IBI anual¹⁷. Los municipios con valores inferiores a 1 (ver tabla 1), indican que la bonificación es menor del valor de una anualidad del IBI.

En cuanto a la bonificación, los datos de la tabla 2 indican que más de la mitad de los municipios no fijan límites en el importe bonificado anualmente o durante el periodo total de bonificación, pero 15 municipios sí que establecen un límite máximo. Dicho límite va desde 300€ (Alicante), 307,20€ (Girona), 350€ (Lérida) 600€ (Tarragona) a 6.000€ (Palmas de Gran Canaria); del 5% al 33% del coste de la instalación anualmente en San Sebastián, Madrid, Almería, Guadalajara, Huelva y Málaga; de hasta el 25% y 30% del coste de la ejecución material anual

¹⁷ Para para calcular el valor total de la bonificación del IBI se utilizó la siguiente formula:

$$Valor\ total = \frac{\% de\ la\ bonificación}{100} \times Periodo$$

en Teruel y Pamplona, respectivamente; del 20% o 30% del coste de la instalación durante la totalidad de los ejercicios en Valencia y Cádiz; y del 50% del coste de la instalación en edificios plurifamiliares durante la totalidad de los ejercicios en Tarragona. Se constata así que en una mayoría de los municipios los titulares que instalen en su vivienda los citados sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico podrán beneficiarse del porcentaje máximo de la bonificación (que es el 50%) sin importar el importe que resulte. Sin embargo, en 15 municipios el importe resultante se verá restringido a no superar de la cantidad establecida en la ordenanza fiscal del IBI. A título de ejemplo, el importe de la bonificación será menor en Alicante, Girona y Lérida, puesto que va desde 300€ a 350€; en cambio, será mayor en las Palmas de Gran Canaria ya que fija hasta 6.000€.

Tabla 2: Límites del importe de la bonificación del IBI en las capitales de provincia de España

Límites	Importe de la bonificación	Provincia (s)
No hay un límite máximo	Se deducirá el porcentaje máximo de la bonificación	La Coruña, Ávila, Barcelona, Bilbao, Castelló de la Plana, Ceuta, Córdoba, Cuenca, Granada, Huesca, Jaén, Palmas de Mallorca, Logroño, Lugo, Oviedo, Palencia, Salamanca, Santa Cruz de Tenerife, Santander, Segovia, Soria, Toledo, Vitoria, Zaragoza
Límite máximo de la bonificación anual	Hasta 300 €/anuales	Alicante
	Hasta 307,20€/anuales	Girona
	Hasta 350 €/anuales	Lérida
	Hasta 600 €/anuales	Tarragona
	Hasta 6.000 €/anuales	Las Palmas de Gran Canaria
	Hasta el 5% del coste de instalación/anual	San Sebastián
	Hasta el 25% del coste de instalación/anual	Teruel
	Hasta 30% del coste de instalación/anual	Madrid, Pamplona
	Hasta 33% del coste de instalación/anual	Almería, Guadalajara, Huelva, Málaga
Límite máximo de la bonificación por la totalidad de los ejercicios	Hasta el 20% del coste total de la instalación	Valencia
	Hasta el 30% del coste total de la instalación	Cádiz
	Hasta el 50% del coste total de la instalación	Tarragona

	(edificios plurifamiliares)	
--	-----------------------------	--

Fuente: Elaboración propia a partir de las Ordenanzas Municipales vigentes.

Pasando ahora a los requisitos generales para la aplicación de la bonificación, como se muestra en la tabla 3, de los 41 municipios que regulan la bonificación, 35 municipios establecen dos requisitos generales para su aplicación. Primero, que la instalación de los sistemas de aprovechamiento térmico y eléctrico de energía solar no sea obligatoria de conformidad con la normativa específica en la materia. Segundo, que las instalaciones incluyan colectores homologados por la Administración competente. De manera que la bonificación solo es aplicable cuando las instalaciones se realicen en viviendas construidas antes de 2006 y no en viviendas nuevas, ya que el CTE fue aprobado en 2006 y desde entonces obliga a que los “edificios de nueva construcción” dispongan de instalaciones térmicas y eléctricas eficientes energéticamente que empleen energía de fuentes renovables. Como ya fue mencionado, los colectores solares térmicos instalados¹⁸ deberán estar certificados por la autoridad competente¹⁹ de acuerdo con la Orden IET/401/2012 de 28 de febrero y Orden IET/2366/2014 de 11 de diciembre, por el que se dispone el proceso de la homologación de los captadores solares térmicos²⁰.

Tabla 3: Requisitos generales y específicos para aplicar la bonificación del IBI en las capitales de provincia de España

REQUISITOS GENERALES	INMUEBLE	PROVINCIA
<ul style="list-style-type: none"> - Que la instalación no sea obligatoria según la normativa específica en la materia. - Que las instalaciones para la producción de calor incluyan colectores homologados por la Administración competente. 	residencial	La Coruña, Alicante, Almería, Ávila, Barcelona, Bilbao, Cádiz, Castelló de la Plana, Ceuta, Ciudad Real, Córdoba, Granada, Girona, Guadalajara, Huelva, Huesca, Jaén, Mallorca, Lérida, Logroño, Lugo, Madrid, Málaga, Oviedo, Palencia, Pamplona, Santa

¹⁸ Conocidos también como paneles solares térmicos o captadores solares térmicos.

¹⁹ Que es en este caso la Subdirección General de Eficiencia Energética del Ministerio de Energía, Turismo y Agenda Digital.

²⁰ Para lo cual se deberá presentar conforme al Anexo de la Orden IET/401/2012: i) un informe de ensayo del tipo de captador (captador solar plano, captador solar de tubos de vacío o equipo solar térmico prefabricado); ii) escrito de autorización de la empresa fabricante y iii) certificado de calidad de fabricación.

REQUISITOS ESPECÍFICOS		PROVINCIA	
		Cruz de Tenerife, Tarragona, Teruel, Santander, Segovia, Soria, Toledo, Valencia, Zaragoza	
- Que los sistemas de aprovechamiento o térmico instalados dispongan de una superficie mínima de captación solar útil	de 4m ² x cada 100m ² de superficie construida	residencial	La Coruña, Castelló de la Plana, Cuenca, Lugo, Toledo, Zaragoza
	de 2m ² x cada 150m ² de superficie construida		Almería, Guadalajara
	de 2.5m ² x cada 100m ² de superficie construida		Huesca
- Que la instalación de sistemas térmicos para agua caliente sanitaria	Tenga una contribución solar mínima del 50%	residencial	Salamanca
	Tenga una contribución mínima:60% de energía		Santander
- Que si se instala paneles híbridos disponga de una superficie mínima	de 3,2m ² x cada 100m ² de superficie construida	residencial	Toledo, Zaragoza
- Que los sistemas de aprovechamiento o eléctrico dispongan de una potencia instalada mínima	de 1,2kW x cada 100m ² de superficie construida	residencial	Zaragoza
	de 2,5kW x cada 100m ² de superficie construida		Toledo
	de 2,5kW x cada 200m ² de superficie construida		Ciudad Real
	de 3kW x cada 100m ² de superficie construida		Castelló de la Plana
	de 2kW x cada 225m ² de superficie construida		Almería, Guadalajara
	de 5kW x cada 100 m ² de superficie construida		La Coruña, Cuenca, Lugo
	de 5kW x cada 225m ² de superficie construida		Huesca
- Que la potencia mínima instalada sea la establecida	1kWp si la CI es 2000€ 1.5kWp si la CI 3000€ 2kWp si la CI 4000€	residencial	Barcelona

Fuente: Elaboración propia a partir de las Ordenanzas Municipales vigentes.

Además de los dos requisitos generales que acabamos de comentar, una parte representativa de los municipios (15 en total) establecen requisitos específicos que deben reunir las instalaciones de aprovechamiento térmico y eléctrico. A decir verdad, estos requisitos (que están recogidos también en la tabla 3) supondrían una limitación para obtener estos beneficios debido que en algunos casos son exigencias con incompatibilidad técnica que hacen que no se pueda cumplir estos requisitos para obtener este incentivo. Las exigencias más restrictivas son:

- La relación área de instalación del sistema sujeta a la superficie construida, debido a que el área necesaria para la instalación va a depender de varios aspectos, como son: la eficiencia del equipo, la orientación respecto del sol, la capacidad de producción de energía (más energía mayor superficie necesaria). Puede ser que esta relación este pensada para viviendas unifamiliares, adosados ya que se dispone de una cubierta propia, sin embargo, para las viviendas en propiedad horizontal presenta una serie de inconvenientes y más aún cuando el edificio es de más de 5 pisos.
- La instalación de sistemas híbridos, es decir, la instalación conjunta de sistemas de aprovechamiento térmico y eléctrico de la energía solar.
- Limitaciones de potencia instalada sujeta a la superficie construida, debido que la potencia necesaria de instalación va estar en relación del consumo de los usuarios. Esta observación ya se comenta en el informe de la Fundación Energías Renovables donde indica que establecer un mínimo de 5 kW de potencia pico instalada por cada 100 m² de vivienda, en la práctica técnica es inviable; este límite se recogía en la ordenanza fiscal de Madrid hasta el año 2017, pero ha sido cambiado para el ejercicio 2018, debido que el número de viviendas acogidas a dicha bonificación hasta 2017 en Madrid era nulo²¹. Actualmente observamos que este

²¹ Carlos González González; Mariano Cardona Ortín *et. al.*, *Bonificaciones fiscales al autoconsumo en las principales ciudades españolas*, Fundación Energías Renovables, 2019, p.8.

requisito sigue estando presente en 4 municipios, los cuales son La Coruña, Cuenca, Lugo y Huesca.

Un último aspecto que merece la pena remarcar sobre la regulación local es la compatibilidad e incompatibilidad que la bonificación puede tener con otras bonificaciones potestativas del IBI. Como se aprecia en la tabla 4, en la mayoría (33 municipios) existe compatibilidad con las bonificaciones del IBI, sin embargo, en una parte minoritaria de los municipios no sucede así. Pues, en 6 municipios (Almería, Huelva, Vitoria, Castellón de la Plana, Lérida y Santander) se prevé la incompatibilidad entre la bonificación por la instalación de sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar y la bonificación para titulares de familia numerosa o, bien, con la bonificación para viviendas de protección oficial. Y también hay 2 municipios (Toledo y Zaragoza) donde no se puede repetir con posterioridad la bonificación por ese mismo concepto. En este grupo minoritario de municipios, por lo tanto, los propietarios que sean titulares de familia numerosa o, en su caso, sean titulares de una vivienda de protección oficial, si incorporan en sus viviendas sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar no podrán disfrutar de la bonificación porque ya son beneficiarios de las bonificaciones mencionadas. En cualquier caso, ante dos bonificaciones procedentes, los propietarios tendrán que optar por la bonificación que les resulte de mayor beneficio en cuanto al porcentaje de bonificación.

Tabla 4: Compatibilidad e incompatibilidad de la bonificación con las otras bonificaciones potestativas del IBI en las capitales de provincia de España

Compatibilidad	Provincia (s)
Compatible con las otras bonificaciones del IBI	Alicante, Ávila, Barcelona, Bilbao, Cádiz, Ceuta, Ciudad Real, Córdoba, Coruña, Cuenca, Girona, Granada, Guadalajara, Huesca, Jaén, Logroño, Lugo, Madrid, Málaga, Mallorca, Oviedo, Palencia, Salamanca, San Sebastián, Santa Cruz de Tenerife, Segovia, Soria, Tarragona, Teruel, Toledo, Valencia, Zaragoza
Compatible solo con la bonificación de titulares de familia numerosa (la cuantía de ambas bonificaciones no podrá superar el 50% de la CI).	Palmas de Gran Canaria
Incompatibilidad	Provincia (s)

Incompatible con la bonificación para titulares de familia numerosa y con bonificación para viviendas de protección oficial (se aplica el más conveniente para el contribuyente)	Almería, Castellón de la Plana, Huelva, Lérida, Santander, Vitoria
Durante el periodo de disfrute de la bonificación no puede concederse otra bonificación por la instalación de los mismos sistemas.	Toledo, Zaragoza
Incompatible con la bonificación del IAE por el mismo motivo (para empresas de urbanización, construcción inmobiliaria)	Barcelona, Lérida, Málaga

Fuente: Elaboración propia a partir de las Ordenanzas Municipales vigentes.

III. LA BONIFICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS

1. Naturaleza y características de la bonificación según la Ley de Haciendas Locales

La bonificación ambiental del ICIO a favor de las construcciones o instalaciones que incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar también presenta la característica principal de ser potestativa. El artículo 103.2, b) del TRLHL lo regula bajo esta categoría, dejando a los Ayuntamientos en libertad para incorporar o no la bonificación²².

Además de ser potestativa, el citado precepto le confiere tres características generales:

- 1) Su ámbito de aplicación comprende a cualquier tipo de bien inmueble en el que se instalen sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar, ya que “la bonificación está íntimamente ligada a la efectiva realización de la instalación”²³.
- 2) La cuantía de la bonificación podrá ser de hasta el 95% en la cuota del ICIO.

²² Joan Pagés Galtés, “Devolución de la tasa de licencia de obras y del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras en el supuesto de obras no ejecutadas”, en *Revista Tributos Locales*, núm. 134, 2018, p.12.

²³ De modo que, si se realizase la obra o instalación sin incorporar los sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico señalados, no cabría aplicar la bonificación, si bien resultará exigible el ICIO al haberse producido el hecho imponible con la realización efectiva de la construcción, instalación u obra. Así, Pagés Galtés, “Devolución de la tasa de licencia...”, cit., p.13.

- 3) Para su aplicación es obligatorio que las instalaciones para la producción de calor incluyan colectores homologados por la Administración competente.
- 4) Estará sujeta a los aspectos sustantivos y formales que establezca el ayuntamiento en ejercicio de sus competencias normativas sobre la bonificación.

A la vista de estas características resulta evidente que la introducción de esta bonificación obedece a la finalidad de promover el uso de energías renovables en los inmuebles, aunque “su ámbito objetivo es muy reducido, pues solo contempla el uso de la energía solar para generar calor o electricidad”²⁴. Pese a ello y considerando que a través de ella se pretende fomentar el autoconsumo de energías renovables por parte de la ciudadanía, llama la atención que en su regulación no se haya tenido en cuenta las exigencias de ahorro de energía que establece el Documento Básico DB-HE de "Ahorro de Energía" del CTE, dado que el citado Documento, como es sabido, recoge los requisitos técnicos y funcionales para que los edificios se proyecten para un consumo reducido de energía y que este se satisfaga, en gran medida, mediante el uso de energía procedente de fuentes renovables.

Siguiendo la misma metodología empleada en la bonificación del IBI, a continuación, analizaremos comparativamente la regulación de la bonificación del ICIO por la incorporación de sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico, recogida en las ordenanzas municipales de los 50 municipios que son capital de provincia y las dos ciudades autónomas de Ceuta y Melilla.

2. Análisis comparativo de la regulación de la bonificación en los municipios

El carácter potestativo de esta bonificación ha llevado a que no esté regulada en todas las capitales de provincia. No obstante, se observa que en estos dos

²⁴Ada Tandazo Rodríguez, “Bonificaciones ambientales en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO)”, en Belén García Carretero (coord.), *La reforma ambiental de las Haciendas Locales*, Documentos de Trabajo del Instituto de Estudios Fiscales, núm. 7, 2021, p.29.

últimos años se han sumado más los municipios a incorporar la bonificación²⁵, ya que hoy por hoy de los 52 municipios, 47 municipios incluyen esta bonificación en el ICIO y 5 municipios no la incluyen²⁶. La tabla 5 muestra los municipios que lo regulan, junto a los elementos generales de la bonificación.

Tabla 5: Elementos generales de la bonificación del ICIO en las capitales de provincia de España

Concepto	%	Provincia (s)
Incorporación en la construcción/obra/instalación sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar para autoconsumo	30%	Asturias, Cuenca, Huelva, Oviedo, Ourense, Santander, Vigo, Zaragoza
	32%	Tarragona ²⁷
	39%	Vitoria
	45%	Tarragona
	50%	Albacete, Alicante, Bilbao, Cáceres, Lugo, Murcia, Pontevedra, Soria, Teruel, Toledo
	60%	Bilbao, Ceuta, Ciudad Real
	75%	Las Palmas, Logroño, Sevilla
	80%	Huesca, Palencia
	90%	Santa Cruz de Tenerife
	95%	Ávila, La Coruña, Barcelona, Cádiz, Castelló de la Plana, Córdoba, Granada, Girona, Lérida, Madrid, Málaga, Mallorca, Pamplona, Salamanca, San Sebastián, Santander, Segovia, Valencia, Valladolid, Vigo, Zaragoza
Mejora de la calificación energética vivienda y reducción en la demanda energética de la edificación	25%	Mallorca
	95%	Lérida, Zaragoza
Obras para obtener el certificado energético tipo A	80%	Huesca, Vitoria
	95%	Guadalajara
Rehabilitación para obtener el certificado energético tipo B	50%	Huesca, Vitoria
Rehabilitación energética y accesibilidad de la vivienda	85%	Vitoria
Obras en edificios existentes que promuevan la ecoeficiencia y sostenibilidad	50%	Zaragoza

Fuente: Elaboración propia a partir de las Ordenanzas Municipales vigentes.

²⁵ Hasta 2019, de las 50 capitales de provincia solo 37 municipios tenían regulada la bonificación y 13 no lo tenían (Milénka Villca Pozo y Juan Pablo Gonzales Bustos, "Incentivos tributarios para promover la eficiencia energética en la vivienda", en *Revista Crónica Tributaria*, núm. 173, 2019, p. 238).

²⁶ Estos municipios son: Badajoz, Burgos, Jaén, León y Zamora.

²⁷ Se aplica exclusivamente para cuando el uso es residencial.

Tal y como se observa en la tabla 5, los porcentajes de bonificación van desde el 30 al 95%, siendo el más habitual el de 95%. Como en el caso anterior, en la mayoría de los municipios, esta bonificación se encuentra reservada para la instalación de sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico solar para el autoconsumo. Solo Lérida, Mallorca, Vitoria y Zaragoza incluyen, además de dichas instalaciones, a las obras o instalaciones que permitan obtener el certificado energético tipo A y B de la vivienda, como rehabilitaciones energéticas en general. Y Guadalajara destina exclusivamente para obras dirigidas a obtener el certificado energético tipo A.

Entrando ya más a fondo de su regulación, como refleja la tabla 6, casi la totalidad de los municipios establecen requisitos generales para aplicar la bonificación, siendo pocos los municipios que exigen, a su vez, requisitos específicos. Respecto los requisitos generales, 27 municipios disponen que debe cumplirse dos requisitos básicos: i) que la instalación incluya colectores homologados por la administración competente; y ii) que la obra o instalación de los sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de energía solar sea realizada voluntariamente y no por exigencia del CTE. Mientras el primer requisito está en consonancia con la característica atribuida a la bonificación por el art. 103.2.b) del TRLHL y obviamente justificada toda vez que las instalaciones “han de cumplir unos requisitos mínimos de eficacia, seguridad y durabilidad”²⁸; el segundo requisito, en realidad, constituye un requisito propio de los ayuntamientos, puesto que no está comprendido en el art. 103.2.b) del TRLHL.

Al margen de los 27 municipios, hay 7 municipios (Castelló de la Plana, Ceuta, Pamplona, Salamanca, Santa Cruz de Tenerife, Tarragona y Teruel) que exigen exclusivamente el primer requisito; y 7 municipios (Girona, Huelva, Las Palmas, Lérida, Murcia, Ourense y San Sebastián) que exigen exclusivamente el segundo requisito. Tan solo 2 municipios (Ciudad Real y Guadalajara) no establecen ninguno de estos requisitos; y 4 municipios (Cáceres, Ceuta, Vitoria y Zaragoza) fijan otro tipo de requisitos.

²⁸ Antonio Cepa Dueñas y Carlos Tejedor Ruiz, *Sistema Tributario Local*, Ed. Bosch. Barcelona, 2013, p. 218.

Se puede colegir, por tanto, que en 34 municipios la bonificación del ICIO resulta aplicable cuando las instalaciones se realicen en viviendas o edificios construidos antes de 2006, sean de uso residencial u otro; mientras que, en una minoría, 7 municipios, es aplicable cuando las instalaciones se realicen tanto en viviendas o edificios existentes construidos antes del 2006 como también a los edificios de nueva construcción sea de uso residencial u otros.

En cuanto a los requisitos específicos, como también refleja la tabla 6, son 10 los municipios que establecen requisitos específicos que deben reunir las instalaciones de los sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar, mientras que la mayoría de los municipios (37 municipios) no disponen nada al respecto, lo cual en el fondo es positivo por la flexibilidad que ello supone para las instalaciones, pues el consumo y las necesidades energéticas de cada hogar son diversos.

Tabla 6: Requisitos generales y específicos para la aplicación de la bonificación del ICIO en las capitales de provincia de España

Requisitos generales	Provincia
1. Que la instalación no sea obligatoria por la normativa de la materia. 2. Que incluyan colectores homologados por la Administración.	La Coruña, Albacete, Alicante, Ávila, Barcelona, Bilbao, Cádiz, Cuenca, Córdoba, Granada, Huesca, Logroño, Lugo, Madrid, Málaga, Mallorca, Pamplona, Pontevedra, Oviedo, Palencia, Santander, Segovia, Soria, Toledo, Valencia, Valladolid, Vigo
- Que la instalación u obra no sea obligatoria por la normativa de la materia	Girona, Huelva, Las Palmas, Lérida, Murcia, Ourense, San Sebastián
- Que incluyan colectores homologados	Castellé de la Plana, Ceuta, Pamplona, Salamanca, Santa Cruz de Tenerife, Tarragona, Teruel
Requisitos específicos	
Que el sistema de aprovechamiento térmico/ eléctrico tenga una potencia de 5kW	Huesca, Málaga
Que la instalación no exceda de 10kWp en la vivienda	Cáceres
Que las instalaciones cubran al menos el 25% de la energía total requerida para el autoconsumo del edificio	Valladolid, Teruel
Que los sistemas térmicos alcancen al 35% de la demanda anual de	Tarragona

calefacción si es vivienda unifamiliar; al 15% si es plurifamiliar	
Que aumente un 25% el porcentaje de la contribución mínima solar y satisfaga un 60% las necesidades de climatización	San Sebastián
Que las instalaciones se realicen en viviendas de protección oficial	Ceuta
Que las instalaciones cumplan las exigencias del RD 235/2013 y del CTE	Vitoria, Zaragoza

Fuente: Elaboración propia a partir de las Ordenanzas Municipales vigentes.

Por último, en la regulación de la bonificación del ICIO constatamos otra particularidad importante relacionada con la compatibilidad e incompatibilidad que tiene la bonificación con las otras bonificaciones potestativas que los Ayuntamientos pueden establecer en el ICIO al tenor del artículo 103.2 del TRLHL. De hecho, el citado precepto recoge de forma sistemática un conjunto de cinco bonificaciones a favor de construcciones, instalaciones u obras: i) declaradas de interés especial; ii) vinculadas a planes de fomento de las inversiones privadas en infraestructuras (50%), iii) realizadas en viviendas de protección oficial (50%); iv) realizadas para mejorar las condiciones de acceso y habitabilidad de los discapacitados (90%); y v) para la instalación de puntos de recarga para vehículos eléctricos (90%). Pues bien, tras la comparativa del conjunto de bonificaciones reguladas en los municipios capitales de provincia, vemos que en 34 municipios la bonificación tiene compatibilidad con las bonificaciones antes mencionadas. Pero en 13 municipios existe incompatibilidad con ellas (véase la tabla 7). En los 13 municipios por tanto la bonificación por la instalación de sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar no puede ser aplicada simultánea ni sucesivamente con cualquier otra bonificación potestativa, tampoco es acumulable; y cuando existan dos bonificaciones a las que tenga derecho el particular se aplicará el que sea de mayor importe.

Tabla 7: Compatibilidad e incompatibilidad de la bonificación con las otras bonificaciones potestativas del ICIO en las capitales de provincia de España

Compatibilidad	Provincia (s)

Es compatible con las otras bonificaciones del ICIO	Albacete, Asturias, Bilbao, Barcelona, Cáceres, Cádiz, Castelló de la Plana, Ceuta, Córdoba, Cuenca, Guadalajara, Granada, Huesca, Ibiza, Lérida, Logroño, Lugo, Málaga, Mallorca, Oviedo, Ourense, Palencia, Pontevedra, Salamanca, San Sebastián, Santander, Sevilla, Soria, Tarragona, Teruel, Toledo, Valencia, Vigo, Zaragoza.
Incompatibilidad	Provincia (s)
No es compatible con las otras bonificaciones del ICIO. Si concurren dos bonificaciones, se aplica el de mayor importe.	Alicante, Ávila, Coruña, Ciudad Real, Girona, Huelva, Madrid, Murcia, Palmas de Gran Canaria, Tenerife, Segovia, Valladolid, Vitoria.

Fuente: Elaboración propia a partir de las Ordenanzas Municipales vigentes.

IV. EL CARÁCTER LIMITADO DE AMBAS BONIFICACIONES

Comenzando con la bonificación del IBI, en primer lugar, se aprecia que si bien esta bonificación favorece al uso de energías renovables en la vivienda, en el fondo, es restrictiva porque se aplica exclusivamente a la instalación térmica o eléctrica proveniente de la energía solar y no incluye otras fuentes de energías “limpias”, como la energía minieólica ($5 \text{ kW} < P < 100 \text{ kW}$), geotérmica, etc.

En segundo lugar, la naturaleza potestativa que acompaña a la bonificación no solo deriva que la bonificación pueda ser o no incorporada en la ordenanza fiscal que regula en IBI, sino también que la misma quede relegada a un segundo plano. En efecto, debido a que el artículo 74 del TRLHL, al margen de esta bonificación, califica como “bonificaciones potestativas” a otras 6 bonificaciones más que los municipios pueden incorporar en el IBI de su municipio, en la actualidad se está dando el caso de que hay municipios que priman la bonificación para titulares de familia numerosa antes de la bonificación por la instalación de sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar en la vivienda. Fijan así una incompatibilidad entre dichas bonificaciones (véase la tabla 5). Lo cual indica que en esos municipios los titulares de familia numerosa deberán renunciar a la bonificación por la instalación de sistemas de aprovechamiento de la energía solar en su vivienda si llegasen a realizar dichas instalaciones por la mencionada incompatibilidad. Por otro lado, hay municipios donde habiendo regulado la bonificación obligatoria para viviendas de protección oficial, disponen la incompatibilidad de esta bonificación

con la bonificación potestativa por la instalación de sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar en la vivienda; se produce así una preminencia de la bonificación obligatoria sobre la bonificación potestativa.

En tercer lugar, observamos también que a raíz de las competencias normativas que tienen los Ayuntamientos para regular los aspectos sustantivos y formales de la bonificación, en un sector representativo de los municipios se ha establecido una serie de condiciones cuantitativas que, de algún modo, limitan la aplicación más amplia de la bonificación. Como es por ejemplo el caso de los 12 municipios que prevén un importe máximo de la bonificación anual o durante el periodo total de la bonificación. Cabe tener presente que el TRLHL ya limita el porcentaje de la bonificación en el 50% de la cuota íntegra del IBI, por lo que los municipios que limitan a su vez el importe anual bonificado o total, están limitando doblemente la cuantía de la bonificación, generando mayor reducción en el importe final del que puede beneficiarse el particular interesado que realiza las instalaciones. Esto no es conveniente. Ya se ha remarcado en otros estudios que la inversión en obras de mejora energética de la vivienda es generalmente costosa²⁹, por lo que configurar el incentivo de forma atractiva es importante para fomentar el uso de energías renovables en el sector residencial, mucho más cuando se conoce que es uno de los sectores con mayor consumo energético (como se mencionó llega al 30% de la energía final)³⁰.

²⁹ Francisco Arenas Cabello, “Los materiales de construcción y el medio ambiente”, en *Revista española electrónica de Derecho Ambiental*, núm.17. Disponible en: <https://huespedes.cica.es/gimadus/17/03_materiales.html> [Última consulta, 10.02.2022]; Marina Serrat-Romaní, “Tributación local ambiental: La experiencia comparada entre la Villa de Palamós y diferentes municipios ampurdaneses”, en Fernando Serrano-Antón (dir.), *Tributación ambiental y haciendas locales*, Ed. Aranzadi. Cizur Menor, 2011, p. 968; Milenka Villca Pozo, “Incentivos fiscales para fomentar actuaciones de mejora en la eficiencia energética de viviendas de construcción antigua”, en *Revista Catalana de Dret Ambiental*, Vol. 8, núm. 2, 2017, p. 13.

³⁰ Con relación a este punto, Serrat-Romaní, “Tributación local...” cit, p. 968, tras analizar las bonificaciones del IBI e ICIO en determinados municipios del país, concluyó que una bonificación del 10% por la instalación de placas solares, por ejemplo, no es razón suficiente para convencer al propietario de emprender esta inversión, dado que estas instalaciones tienen un coste elevado. En esta línea, otros autores remarcan también que se tendría que establecer deducciones atractivas sobre los tributos que inciden en la propiedad de las viviendas que tengan una alta o muy alta eficiencia energética (Anna Pallares Serrano, “Análisis del proyecto de ley de cambio climático y transición energética: luces y sombras”, *Revista Catalana de Dret Ambiental*, Vol. XI, núm. 1, 2020, p. 38, y Gemma Patón García, “Sostenibilidad ambiental de la vivienda: ¿Incentivos fiscales para la eficiencia energética de los inmuebles?”, en Aspectos financieros y tributarios del patrimonio inmobiliario, Ed. CISS. Madrid, 2018, p.109); como valorar nuevas medidas fiscales que contribuyan a afrontar adecuadamente el reto de la descarbonización (Ángel Urquizu Cavallé, *Aspectos tributarios de las relaciones comerciales entre China y España*, Ed. Aranzadi.

En cuarto lugar, encontramos otra disposición limitante en el establecimiento de condiciones técnicas que deben reunir las instalaciones y que en la práctica resultan difícil de cumplir, como es el caso de la exigencia de un mínimo de 5 kW de potencia pico instalada por cada 100 m² de vivienda. El Informe de la Fundación Energías Renovables anteriormente ya advirtió que, en Madrid, por ejemplo, era nula la acogida a la bonificación hasta 2017 precisamente por la dificultad de cumplir con esta condición técnica, lo que motivo a cambiarla para 2018. Nótese que esta condición, hoy por hoy, sigue estando presente en los municipios de La Coruña, Cuenca, Lugo y Huesca.

Los límites identificados respaldan las conclusiones a las que llegaron otros autores al analizar la regulación de la bonificación en el TRLHL, quienes señalaron que “bonificación carece de un adecuado diseño”³¹, “que resulta insuficiente porque no hace referencia a otros factores ambientales, como el aislamiento térmico o los demás impactos que puede producir un inmueble sobre el entorno”³², llegándose a plantear como una posible medida delimitar su porcentaje en función de la mejora energética en términos equivalentes a como lo hace la deducción incorporada en el IRPF³³.

Con relación a la bonificación del ICIO, en primer lugar, apreciamos que aún cuando es aplicable tanto en edificaciones de uso residencial como en edificaciones con usos diferentes y el porcentaje de la bonificación es alta ya que llega al 95%, en el fondo, su ámbito de aplicación es limitado porque solo contempla el uso de la energía solar para generar calor o electricidad³⁴. El planteamiento formulado por Tandazo Rodríguez en este sentido adquiere peso ¿no debería el legislador ampliar su aplicación a otras instalaciones de energía

Cizur Menor, 2021, p. 372), considerando, entre otros aspectos, la pobreza existente en ciertos grupos de población (Ángel Urquizu Cavallé, “Propuestas tributarias para la lucha contra la pobreza”, *Quincena Fiscal de Aranzadi*, núm 17, 2022).

³¹ Álvaro del Blanco García y Jesús González García, “Introducción de elementos ambientales en la imposición local de bienes inmuebles”, en Belén García Carretero (coord.), *La reforma ambiental de las Haciendas Locales*, Documentos de Trabajo del Instituto de Estudios Fiscales, núm. 7, 2021, p. 23.

³² Pedro Manuel Herrera Molina y Ada Tandazo Rodríguez, “La protección ambiental en los tributos locales (situación actual y propuestas de reforma)”, en María Luisa González Cuéllar y Enrique Ortiz Calle (dirs.), *La transición energética en el cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible y la justicia fiscal*, Tirant lo Blanch. Valencia, 2021, p. 362 y ss.

³³ Álvaro del Blanco García y Jesús González García, “Introducción...” cit., p.24.

³⁴ Solo Pamplona establece un ámbito de aplicación más amplio ya que dispone se podrá incorporar, además de la energía solar, otro tipo de energías renovables.

renovable o incluso a otras obras para mejorar la eficiencia energética?³⁵ Entendemos que si puede ampliar su ámbito para comprender a más tipos de energías renovables que se pueden utilizar en el hogar (como por ej. la energía minieólica, geotérmica y aerotermia), como a las obras de mejora energética de la vivienda (como por ej. la instalación de ventanas de alta eficiencia energética, cerramientos, entre otros).

En segundo lugar, apreciamos que la regulación de la bonificación no está adaptada al nuevo Documento Básico (DB-HE) del CTE, que es la norma principal que establece las exigencias mínimas para el ahorro energético de los edificios nuevos y existentes, y que con el objetivo de conseguir hasta antes de 2050 una alta eficiencia energética en los edificios y «edificios de consumo de energía casi nulo» ha sido modificada en 2013³⁶ y recientemente en 2019³⁷ siguiendo las disposiciones de las Directivas 2010/31/UE y 2012/27/UE sobre eficiencia energética.

En tercer lugar, al tener la bonificación la calificación tributaria de “bonificación potestativa” y no “bonificación obligatoria”, observamos que el orden sistemático en el que figura la bonificación junto con las otras cinco bonificaciones potestativas más que recoge el artículo 103.2 del TRLHL puede derivar que la bonificación quede relegada a un segundo plano al proceder otra bonificación potestativa antes de ella.

Como este precepto regula primero la bonificación a favor de las construcciones, instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal, segundo la bonificación por la incorporación de sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar, y así sucesivamente las cuatro bonificaciones restantes³⁸, la bonificación prevista en segundo lugar opera

³⁵ Tandazo Rodríguez, “Bonificaciones ambientales...” cit., p.29.

³⁶ Mediante la Orden FOM /1635/2013, de 10 de septiembre, por el que se actualiza el Documento Básico DB-HE.

³⁷ A través del Real Decreto 732/2019, de 20 de diciembre.

³⁸ La tercera bonificación es a favor de las construcciones, instalaciones u obras vinculadas a los planes de fomento de las inversiones privadas en infraestructuras (50%); la cuarta bonificación es a favor de las construcciones, instalaciones u obras referentes a las viviendas de protección oficial (50%); la quinta bonificación es a favor de las construcciones, instalaciones u obras que favorezcan las condiciones de acceso y habitabilidad de los discapacitados (90%); y la sexta

sobre la cuota resultante de aplicar la primera bonificación, y así sucesivamente³⁹.

De modo que en los municipios donde regularon primero la bonificación por obras de especial interés o utilidad municipal y segundo la bonificación por la instalación de sistema de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar, ésta al estar regulada en segundo lugar será aplicada sobre la cuota que resulte de aplicar primeramente la bonificación por obras de especial interés o utilidad municipal. Y como el tipo porcentual de la primera bonificación ya es alta dado que puede llegar al 95%, la segunda bonificación queda relegada. De hecho, ya hay varios municipios donde la bonificación por la instalación de sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico ha sido regulada por debajo de otras bonificaciones, ocupando en unos municipios el tercer lugar⁴⁰ y en otros el cuarto lugar⁴¹ en el orden de las bonificaciones. Lo que, en el fondo, vuelve a conducirnos a afirmar que la bonificación queda desplazada por otras bonificaciones ubicadas en los primeros puestos, las cuales lógicamente serán aplicadas primeramente y después las siguientes bonificaciones. Son contados los municipios donde sucede lo contrario. Así por mencionarlo, solo en La Coruña, Guadalajara, Pontevedra, Tenerife y Valladolid, la bonificación por la instalación de sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico ha sido regulada en primer lugar.

Y, en cuarto lugar, identificamos que similar circunstancia sucede con los municipios que atendiendo a la cantidad de bonificaciones que tienen regulada en sus ordenanzas fiscales, disponen que existe incompatibilidad entre la bonificación por la instalación de sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar y las otras bonificaciones potestativas, no pudiendo

bonificación es a favor de las construcciones, instalaciones u obras necesarias para la instalación de puntos de recarga para vehículos eléctricos (90%).

³⁹ Así lo prevé el propio art. 103.2 del TRLHL y en virtud de ello Antonio Cepa Dueñas y Carlos Tejedor Ruiz, "Sistema Tributario..." cit., p. 216, puntualizan que el orden con el que estas bonificaciones figuran sistematizadas es fundamental porque la bonificación prevista en segundo lugar opera sobre la cuota resultante de aplicar la primera bonificación.

⁴⁰ Estos municipios son: Alicante, Bilbao, Cádiz, Huesca, Lérida, Salamanca, Tarragona, Toledo, Valencia y Vigo.

⁴¹ Estos municipios son: Barcelona, Granada, Lugo, Teruel y Vitoria.

ser aplicada simultánea ni sucesivamente con las otras bonificaciones (véase la tabla 7).

V. CONCLUSIONES

La naturaleza potestativa que tienen las bonificaciones del IBI e ICIO por la instalación de sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar en la vivienda no solo ha derivado que no estén incorporadas en todos municipios, también ha dado paso a que en su regulación local se establezcan requisitos materiales y condiciones técnicas que, en lugar de facilitar su aplicación, las limitan. Pero además de lo anterior, se plantea la circunstancia de que estas bonificaciones pueden quedar desplazadas por otras bonificaciones potestativas que les precedan, ya que en virtud del orden sistemático en que las configura el TRLHL en el artículo 74, en el caso del IBI, y en el artículo 103.2, en el caso del ICIO, estas bonificaciones no ocupan el primer lugar. También pueden resultar siendo inaplicables por ser incompatibles con otras bonificaciones potestativas que el ayuntamiento establezca en la ordenanza fiscal (ya sucede así en 20 municipios).

Ante esta realidad, entendemos que el único modo de superar las limitaciones señaladas es realizar una modificación legislativa profunda de las mismas en el TRLHL de tal forma que se rediseñe su configuración jurídica para ampliar su ámbito de aplicación, se cambie su calificación tributaria de “bonificaciones potestativas” a “bonificaciones obligatorias” ya que, con ello, en primer lugar, se aseguraría la aplicación de ambas bonificaciones en todos los municipios del país. Ahora bien, para que su aplicación en los municipios sea de forma homogénea y coordinada, sin una disparidad de requisitos como los que se han dispuesto en las ordenanzas fiscales, también es de suma importancia que se establezca reglas comunes sobre los requisitos materiales y formales que deben cumplirse para que proceda la bonificación.

Por otro lado, en conformidad con el nuevo CTE, cabría adaptar la regulación de las características específicas de las instalaciones de los sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico, dado que esta norma establece las exigencias de eficiencia energética que deben cumplir los edificios, mediante el

uso de energía procedente de fuentes renovables con el objetivo de reducir los gases de efecto invernadero y el cambio climático, acorde a las directrices sobre eficiencia energética de los edificios en la Unión Europea. La adaptación a esta norma permitirá avanzar en la eficiencia energética de los edificios de viviendas existentes bajo un marco normativo común y armonizado sobre los aspectos necesarios para la instalación de los sistemas solares térmicos como son: la ubicación geográfica del edificio, la irradiación solar medida en (W/m²), la superficie disponible para la instalación (m²) y el perfil del consumo del usuario medida en kWh.

Para terminar, debemos destacar que la importancia de mejorar la regulación actual de estas bonificaciones no solo se justifica por la necesidad de transformar el parque inmobiliario envejecido en un parque inmobiliario residencial con alta eficiencia energética antes de 2050, sino también porque estas bonificaciones vienen a ser un impulso relevante para que los propietarios decidan incorporar en sus viviendas equipos eficientes energéticamente y materiales no perjudiciales para el medio ambiente. Decimos que sería un impulso porque la sociedad está cada vez más concienciada de la necesidad de defensa de nuestro ecosistema. Exige, como nos recuerda Lozano (2012), que los causantes de daños al medio ambiente sean quienes asuman su coste por la reparación en su integridad del medio afectado (principio quien contamina paga), pero también ya toman conciencia del rol que desempeñan a título particular con el cuidado del medio ambiente.

VI. BIBLIOGRAFÍA

Almazor Escartín, Laura; Puig Ventosa, Ignasi, “Introducción de criterios sociales en las ordenanzas fiscales municipales”, en *Revista Tributos Locales*, núm. 48, 2005, p. 89-98.

Arenas Cabello, Francisco, “Los materiales de construcción y el medio ambiente”, *Revista española electrónica de Derecho Ambiental*, núm.17. Disponible en: <https://huespedes.cica.es/gimadus/17/03_materiales.html> [Última consulta, 10.02.2022].

Bericochea Miranda, Benito, “Impuesto sobre bienes inmuebles y valor catastral. Una reforma pendiente”, en *Revista Catastro*, núm. 75, 2012.

Cepa Dueñas, Antonio; Tejedor Ruiz, Carlos, *Sistema Tributario Local*, Ed. Bosch. Barcelona, 2013.

Charlier, Dorothée, “Energy efficiency investments in the context of split incentives among French households”, en *Energy Policy*, núm. 87, 2015, pp. 465-479.

Del Blanco García, Álvaro; González García, Jesús, “Introducción de elementos ambientales en la imposición local de bienes inmuebles”, en Belén García Carretero (coord.), *La reforma ambiental de las Haciendas Locales*, Documentos de Trabajo del Instituto de Estudios Fiscales, núm. 7, 2021, pp. 15-25.

González González, Carlos; Cardona Ortín, Mariano *et. al.*, Bonificaciones fiscales al autoconsumo en las principales ciudades españolas, *Fundación Energías Renovables*, 2019.

Herrera Molina, Pedro Manuel; Tandazo Rodríguez, Ada, “La protección ambiental en los tributos locales (situación actual y propuestas de reforma)”, en María Luisa González Cuéllar y Enrique Ortiz Calle (dirs.), *La transición energética en el cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible y la justicia fiscal*, Tirant lo Blanch. Valencia, 2021, pp. 351-382.

Lozano Cutanda, Blanca, “El nuevo sistema de responsabilidad ambiental para reparación de los daños ecológicos y puros”, en Esteban Pérez, Estanislao Arana, Pedro Mercado y J. Luis Serrano (eds.), *Derecho, Globalización, Riesgo y Medio ambiente*, Ed. Tirant lo Blanch. Valencia, 2012, pp. 453-478.

Pagés Galtés, Joan, “Devolución de la tasa de licencia de obras y del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras en el supuesto de obras no ejecutadas”, en *Revista Tributos Locales*, núm. 134, 2018, pp. 1-43.

Patón García, Gemma, “Sostenibilidad ambiental de la vivienda: ¿Incentivos fiscales para la eficiencia energética de los inmuebles?”, en *Aspectos financieros y tributarios del patrimonio inmobiliario*, Ed. CISS. Madrid, 2018, pp.81-116.

Pallares Serrano, Anna, “Análisis del proyecto de ley de cambio climático y transición energética: luces y sombras”, *Revista Catalana de Dret Ambiental*, Vol. XI, núm. 1, 2020.

Román López, Emilia; Caamaño Martín, Estefanía *et. al.*, *Estudio sobre el potencial de generación de energía solar térmica y fotovoltaica en los edificios residenciales españoles en su contexto urbano*, Ministerio de Fomento, 2019.

Ruíz Rivera, Rafael, *Calificación energética de los edificios. ENACO108*, 1ºEd., IC Editorial. Málaga, 2014.

Sánchez Braza, Antonio; Pablo Romero, María del P., “Evaluation of property tax bonus to promote solar thermal systems in Andalusia (Spain)”, en *Energy Policy*, núm. 67, 2014, pp.832-843.

Sánchez García, Nicolás, *Tributos locales. Comentarios y casos prácticos*, 6ª Ed., Ed. Centro de Estudios Financieros. Madrid, 2016.

Sánchez Tembleque, Luis Jesús; Fernández Rozado, María del Carmen, “Otros instrumentos correctores del deterioro ambiental en el sector energético”, en Alberto Gago Rodríguez (dir.), *Energía, fiscalidad y medio ambiente en España*, Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 2002, pp. 228-240.

Serrat-Romaní, Marina, “Tributación local ambiental: La experiencia comparada entre la Villa de Palamós y diferentes municipios ampurdaneses”, en Fernando Serrano-Antón (dir.), *Tributación ambiental y haciendas locales*, Ed. Aranzadi. Cizur Menor, 2011, pp. 955-970.

Tandazo Rodríguez, Ada, “Bonificaciones ambientales en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO)”, en Belén García Carretero (coord.), *La reforma ambiental de las Haciendas Locales*, Documentos de Trabajo del Instituto de Estudios Fiscales, núm. 7, 2021, pp.26-31.

Urquizu Cavallé, Ángel, *Aspectos tributarios de las relaciones comerciales entre China y España*, Ed. Aranzadi. Cizur Menor, 2021.

Urquizu Cavallé, Ángel, “Propuestas tributarias para la lucha contra la pobreza”, *Quincena Fiscal de Aranzadi*, núm 17, 2022.

Villca Pozo, Milenka et al, *Políticas de Protección Ambiental En El Siglo XXI: Medidas Tributarias, Contaminación Ambiental y Empresa*, Ed. Bosch, Barcelona 2013.

Villca Pozo, Milenka; Gonzales Bustos, Juan Pablo, “Incentivos tributarios para promover la eficiencia energética en la vivienda”, en *Revista Crónica Tributaria*, núm. 173, 2019, pp.223-246.

Villca Pozo, Milenka, “Incentivos fiscales para fomentar actuaciones de mejora en la eficiencia energética de viviendas de construcción antigua”, en *Revista Catalana de Dret Ambiental*, Vol. 8, núm. 2, 2017, pp.1-22.