

<b>TRIBUTO</b>	Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, Impuesto sobre Bienes Inmuebles e Impuesto sobre Actividades Económicas
<b>CUESTIÓN PLANTEADA</b>	Posibilidad de reconocimiento del derecho de bonificación de las cuotas del ICIO, IBI e IAE por instalación de baterías de almacenamiento de energía en instalaciones de paneles fotovoltaicos preexistentes.
<b>NORMATIVA</b>	TRLRHL; OOFF ICIO, IBI e IAE
<b>ÓRGANO EMISOR</b>	Subdirección General de Servicios Jurídicos Tributarios Agencia Tributaria Madrid

## **INFORME**

El presente informe se emite en base a las competencias que el artículo 3 de los Estatutos de la Agencia Tributaria Madrid, aprobados por Acuerdo Plenario de 22 de diciembre de 2008, atribuye a este organismo autónomo, cuya letra e) dispone que le corresponde «La propuesta, elaboración e interpretación de las normas tributarias propias del Ayuntamiento».

### **Antecedentes**

Por la Dirección General de Sostenibilidad y Control Ambiental se formula consulta a la Subdirección General de Servicios Jurídicos Tributarios del organismo autónomo Agencia Tributaria Madrid, para que se informe sobre el carácter bonificable, al amparo de los artículos 13, 13 y 16 ter de las ordenanzas fiscales reguladoras, respectivamente, del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y del Impuesto sobre Actividades Económicas, de la instalación de baterías para almacenamiento de energía en instalaciones de paneles fotovoltaicos preexistentes.

## **Consideraciones jurídicas**

En primer término debe recordarse el estrecho margen de maniobra del que disponen las corporaciones locales en el ámbito tributario y, por ende, en el eventual reconocimiento de beneficios fiscales. Así, la regulación de los elementos esenciales de los tributos, entre ellos el establecimiento, modificación, supresión o prórroga de cualquier beneficio fiscal, es materia reservada a la ley, reserva de ley que se recoge de forma expresa en el artículo 8 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT). Dicho precepto se refiere a los beneficios fiscales en su letra d) en los siguientes términos:

«Artículo 8. Reserva de ley tributaria.

Se regularán en todo caso por ley:

...

d) El establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales.

...»

Pues bien, en el ámbito del sistema impositivo municipal debemos acudir al texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (en adelante TRLRHL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, para conocer los diversos beneficios fiscales que se reconocen en el indicado ámbito. Concretamente, en lo relativo a las denominadas medidas de fiscalidad verde, destaca, en lo que aquí interesa, la bonificación que el TRLRHL permite reconocer en las ordenanzas fiscales de las entidades locales por la instalación de sistemas de aprovechamiento eléctrico de la energía solar.

No obstante, antes de acudir a la literalidad de la norma, es preciso concretar qué se entiende por sistema de aprovechamiento eléctrico de la energía proveniente del sol. Y es que, por tal sistema de aprovechamiento el legislador está refiriéndose a los sistemas fotovoltaicos, esto es, a la instalación de paneles fotovoltaicos que, por razón del material del que están hechos, utilizan el calor y la

luz para obtener corriente eléctrica en un proceso llamado efecto fotovoltaico.

Partiendo, por tanto, de tal premisa, veamos los términos en los que el TRLRHL describe las instalaciones que para el aprovechamiento de la energía solar son susceptibles de ser bonificadas. Los artículos 74.5, 88.2.c) y 103 del TRLRHL facultan a las corporaciones locales para regular en sus respectivas ordenanzas fiscales una bonificación de las cuotas íntegras de los impuestos, respectivamente, sobre bienes inmuebles, sobre actividades económicas y sobre construcciones, instalaciones y obras. Señalan esos preceptos legales lo siguiente:

El artículo 74.5 del TRLRHL, en relación con el IBI, dice:

«5. Las ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota íntegra del impuesto 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».

El artículo 88.2.c) del TRLRHL, en relación con el IAE, dice:

«2. Cuando las ordenanzas fiscales así lo establezcan, se aplicarán las siguientes bonificaciones:

...

c) Una bonificación de hasta el 50 por ciento de la cuota 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. Se considerarán sistemas de cogeneración los equipos e instalaciones que permitan la producción conjunta de electricidad y energía térmica útil».

El artículo 103 del TRLRHL, en relación con el ICIO establece:

«2. Las ordenanzas fiscales podrán regular las siguientes bonificaciones sobre la cuota del impuesto:

...

b) Una bonificación de hasta el 95 por ciento 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».

De la lectura de los preceptos que anteceden queda clara la habilitación legal que los mismos contienen para que los ayuntamientos, que así lo consideren, regulen en sus respectivas ordenanzas fiscales la oportuna bonificación por la instalación de sistemas de aprovechamiento eléctrico de la energía solar. Resulta digno de destacar que el legislador, en lo que al IAE se refiere, ha extendido la facultad de regular bonificaciones a todo tipo de instalaciones de aprovechamiento de energías renovables (eólica, hidroeléctrica, biomasa, biocarburantes, etc.), razón por la cual la ordenanza fiscal reguladora del IAE del Ayuntamiento de Madrid refiere como bonificable, junto a las instalaciones térmicas o eléctricas de energía solar, a las instalaciones de aprovechamiento de la energía geotérmica.

En cualquier caso, versando la consulta respecto a la bonificación que los entes locales pueden reconocer en materia de aprovechamiento eléctrico de la energía solar, ya hemos visto que el legislador anuda la bonificación a la propia instalación destinada a la obtención de electricidad a partir de la energía solar, esto es, a la instalación de paneles fotovoltaicos. En consecuencia, las ordenanzas fiscales de esta corporación, reguladoras de los impuestos ya mencionados, en uso de la referida habilitación legal, regulan tales bonificaciones. Así, observamos que los artículos 13, 16.ter y 13 de las ordenanzas fiscales reguladoras, respectivamente, de los impuestos sobre bienes inmuebles, sobre actividades económicas y sobre construcciones, instalaciones y obras, establecen lo siguiente:

El artículo 13 de la Ordenanza Fiscal reguladora del IBI dice:

«Artículo 13. Sistemas de aprovechamiento de la energía solar.

1. Los inmuebles no sujetos al régimen de propiedad horizontal, en los que se **hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol para autoconsumo**, podrán disfrutar de una bonificación sobre la cuota íntegra del impuesto, durante los cinco períodos impositivos siguientes al de la fecha de la inscripción de la instalación en el registro del órgano competente...»

El artículo 16.ter de la Ordenanza Fiscal reguladora del IAE establece:

«Artículo 16.ter.

1. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.2 c) del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, y según el orden sucesivo de aplicación que se contiene en dicho precepto, se establece una bonificación del 50% a favor de quienes tributen por cuota municipal y hayan instalado, para el autoconsumo, alguna de las siguientes energías renovables, contempladas como tales en el Plan de Fomento de las Energías Renovables:

**a) Energía solar, en sus dos modalidades de térmica y fotovoltaica**

...»

El artículo 13 de la Ordenanza Fiscal reguladora del ICIO dispone:

«Artículo 13. Bonificación por aprovechamiento de la energía solar.

1. Disfrutarán de 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...».

En definitiva, y a la vista de cuanto antecede, solo cabe responder negativamente al pretendido carácter bonificable de la instalación de baterías para almacenamiento de energía. Efectivamente, la instalación de baterías no constituye, en sí misma, una instalación de aprovechamiento eléctrico de la energía solar, no constituye, en resumen, una instalación de

aprovechamiento con entidad propia a efectos de la bonificación. Y carece de tal carácter porque su objeto no es la conversión de la energía solar en electricidad propia de las instalaciones de aprovechamiento eléctrico (paneles fotovoltaicos), sino que su cometido no es otro, como se afirma por el propio consultante, que el almacenamiento de la energía eléctrica obtenida por los paneles fotovoltaicos. En definitiva, las baterías constituyen, más que una instalación de aprovechamiento eléctrico de la energía solar, una instalación de almacenamiento de energía eléctrica ya obtenida. Quiere esto decir, por tanto, que la instalación de baterías en instalaciones de paneles fotovoltaicos preexistentes, como es el caso, no constituye más que un complemento de mejora u optimización de tal instalación primaria de aprovechamiento eléctrico de la energía solar, instalación esta por la que la mercantil interesada ya goza de las oportunas bonificaciones.

Es importante aclarar, no obstante, que lo anterior no quiere decir que la instalación de baterías no tenga efecto alguno en la bonificación que pudiera reconocerse por la instalación de paneles fotovoltaicos. Así, si la instalación de esos sistemas de aprovechamiento eléctrico de la energía solar incluye, *ex novo*, la instalación de baterías, estas se considerarán como parte integrante de la instalación y, consecuentemente, como parte del coste de ejecución material. De esta manera, ese mayor coste de ejecución material que se deriva de la instalación de baterías de forma simultánea a la instalación de los paneles fotovoltaicos, derivará en un mayor importe de bonificación en el ICIO. Y en lo que al IBI e IAE se refiere, considerando que las respectivas ordenanzas fiscales permiten, si el límite legal del 50% de la cuota íntegra lo permite, que el importe de la bonificación alcance el 50% del coste de ejecución material en cada uno de los años de bonificación y el 95% de ese coste en el cómputo global de los periodos impositivos bonificables, el mayor coste de ejecución que conlleva la instalación de baterías podrá suponer un mayor importe de bonificación, ya sea de la bonificación anual o de la bonificación total resultante de la suma de todos los años bonificables (cinco, en el caso del IBI, y tres, en el caso del IAE).

## **Conclusiones**

De todo lo dicho, pueden extraerse las siguientes conclusiones:

**Primera.** De conformidad con el principio de reserva de ley tributaria contenido en el artículo 8 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el TRLRHL describe las instalaciones que para el aprovechamiento de la energía solar son susceptibles de ser bonificadas en el ámbito del IBI, IAE e ICIO en los artículos, respectivamente, 74.5, 88.2.c) y 103.

**Segunda.** En consecuencia, las ordenanzas fiscales de esta corporación, reguladoras de los impuestos ya mencionados, en uso de la referida habilitación legal, regulan tales bonificaciones en los artículos 13, 16 ter y 13, respectivamente, de las ordenanzas fiscales reguladoras de los impuestos sobre bienes inmuebles, sobre actividades económicas y sobre construcciones, instalaciones y obras.

**Tercera.** Los tres preceptos municipales, en consideración a la habilitación legal y respecto a los tres impuestos municipales antes indicados, reconocen un derecho de bonificación por la instalación de sistemas de aprovechamiento eléctrico de la energía proveniente del sol, esto es, por la instalación de paneles fotovoltaicos que permiten la obtención de corriente eléctrica a partir de la energía solar.

**Cuarta.** La instalación de baterías en una instalación de paneles fotovoltaicos preexistente, no constituye más que un elemento complementario de esta cuyo fin no es otro que el almacenamiento de la energía eléctrica obtenida por la instalación a la que sirve. No constituyendo la instalación de baterías una instalación de aprovechamiento eléctrico, en sí misma, no constituirá tampoco una instalación susceptible de bonificación, bonificación que, por otra parte, ya pudo reconocerse respecto a la instalación primaria de aprovechamiento a la que las baterías se limitan a complementar para procurar su mejora u optimización.

**Quinta.** Finalmente, debe aclararse que el carácter no bonificable de la instalación de baterías considerada aisladamente no significa que la instalación de baterías no tenga efecto alguno en la bonificación que pudiera reconocerse por la instalación de paneles fotovoltaicos. Así, si la instalación de esos sistemas de aprovechamiento eléctrico de la energía solar incluye, *ex novo*, la

instalación de baterías, estas se considerarán como parte integrante de la instalación y, consecuentemente, como parte del coste de ejecución material, con el consiguiente efecto en el importe de la bonificación del ICIO y, si el límite legalmente establecido lo permite, en el importe, tanto anual como total, de la bonificación del IBI e IAE.