



Incentivos fiscales para la promoción de las energías renovables



GARRIGUES

José María Cobos

91.514.52.00 – jose.maria.cobos@garrigues.com

14 de mayo de 2009

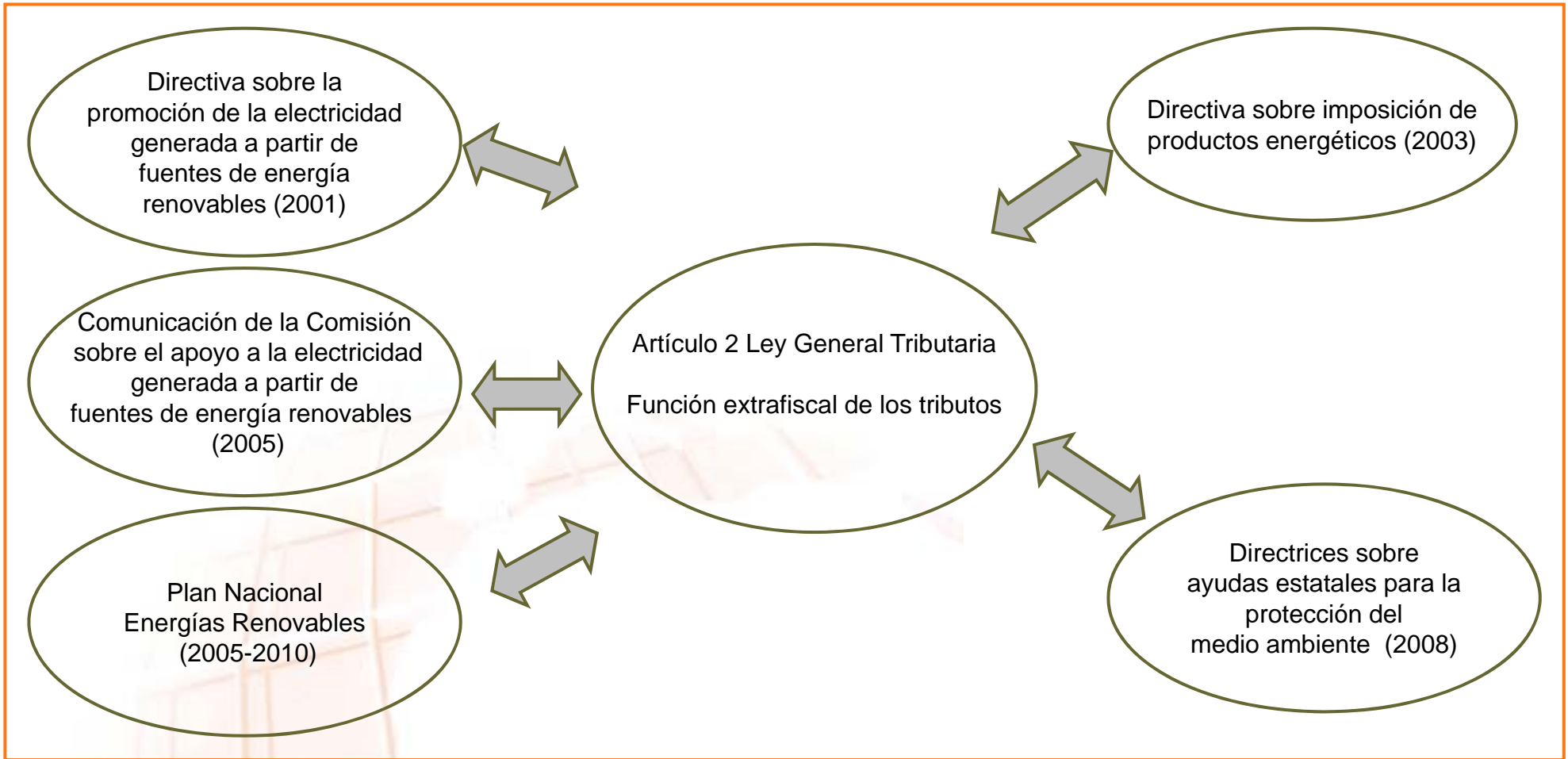
- Aproximación a la Fiscalidad Ambiental. Incentivos fiscales
- Deducciones por inversiones medioambientales
 - Aproximación
 - Impacto práctico y reforma
 - Esquema-resumen
 - Esquema de liquidación del Impuesto sobre Sociedades. Localización de las deducciones
 - Deducciones por inversiones destinadas al aprovechamiento de las energías renovables:
- Incentivos autonómicos no empresariales
 - Comunidad Valenciana
 - Murcia
- Incentivos en los tributos locales
 - Impuesto sobre Actividades Económicas
 - Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras
 - Impuesto sobre Bienes Inmuebles

Miércoles, 28 de enero de 2009 *Iberia* UNIVERSAL

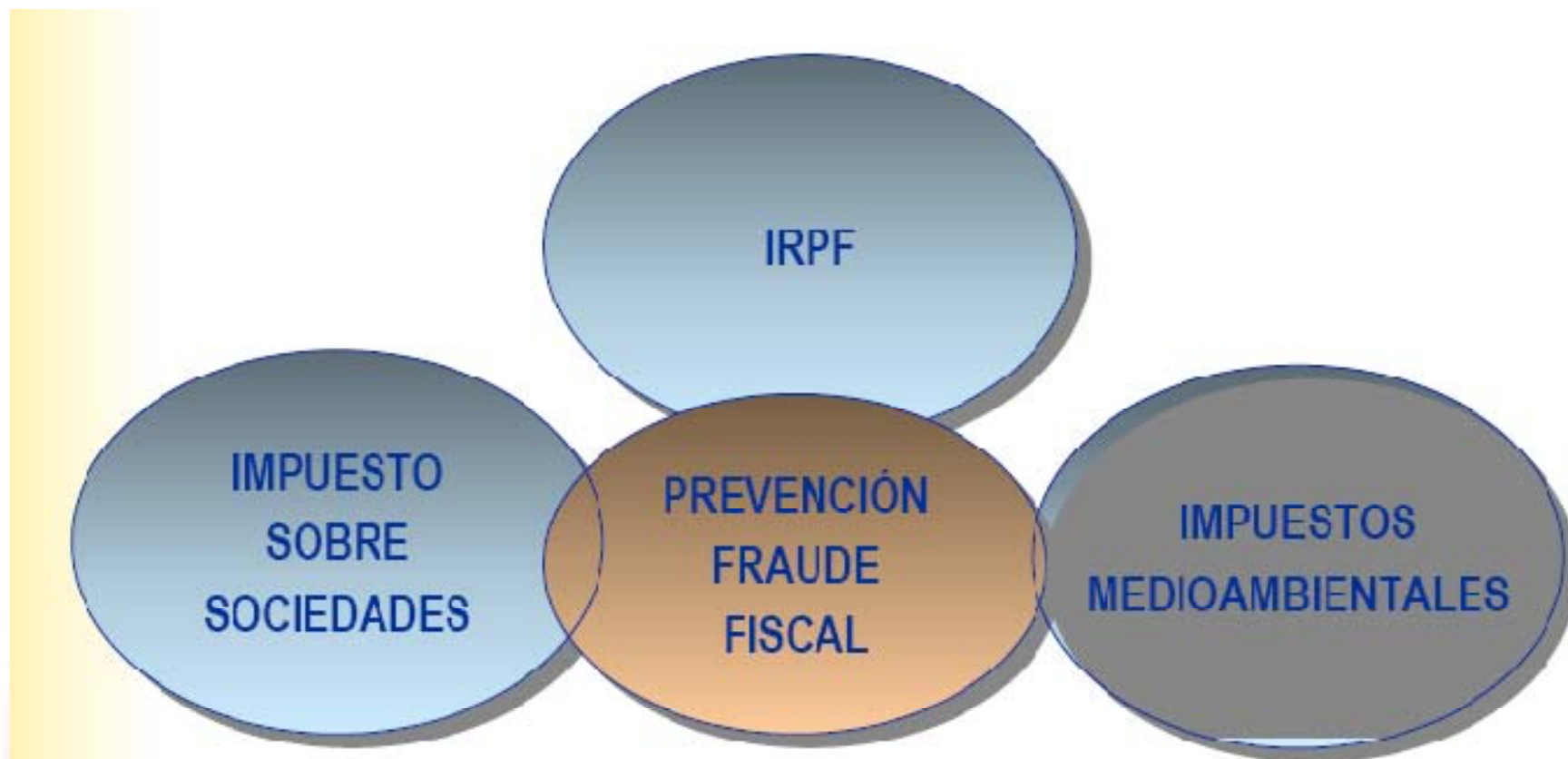
Los daños atmosféricos de las emisiones de CO₂ ya son irreversibles

Se necesitarán al menos mil años para recuperar las temperaturas





PRINCIPIO QUIEN CONTAMINA PAGA



Reforma Fiscal. Ministerio de Economía y Hacienda (20 de enero de 2006)

Impuesto sobre Sociedades IRPF (empresarios)

Deducciones por inversiones medioambientales
Deducción por actividades en I+D+i
Reserva para Inversiones en Canarias

Impuestos Especiales (componente medioambiental)

Impuesto s/ Hidrocarburos (bicom bustibles)
Impuesto s/ Electricidad (energías renovables)
Impuesto de “Matriculación” (emisiones CO2)

Impuestos Ambientales autonómicos

Impuestos emisiones atmosféricas
Impuestos vertidos a las aguas
Impuestos depósitos de residuos
Impuestos embalses
Impuestos instalaciones inciden medio ambiente

¿Ambientales?

- Instalaciones transporte por cable
- Grandes establecim comerciales

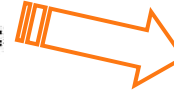
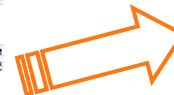
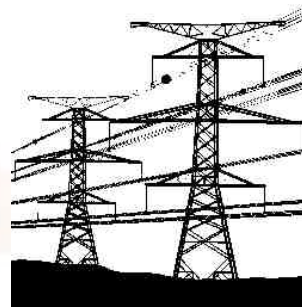
Tributos locales

Incentivos en impuestos municipales (IBI, IAE, ICIO, IVTM)
Tasas locales con efectos ambientales

- IS / IRPF
- IAE
- IBI
- ICIO



- IVA
- Impuesto Electricidad
- Impuesto Hidrocarburos



- IS / IRPF
- IAE
- IBI

CONSUMIDOR
EMPRESARIO

CONSUMIDOR
PARTICULAR

- Deducción IS/IRPF producción energía renovable
- Bonificación IAE producción energías renovables
- Bonificación IBI para BICES
- Bonificación ICIO construcción
- Exención/régimen suspensivo Impuesto Electricidad
- Exención/tipos reducidos Impuesto Hidrocarburos

- Bonificación IAE utilización energías renovables
- Bonificación IBI energía solar
- Deducción en IRPF de personas físicas no empresarios (Murcia y Valencia)

- Probablemente el incentivo fiscal más relevante lo constituyan las deducciones por inversiones medioambientales existentes en el Impuesto sobre Sociedades desde el ejercicio 1997:
 - Artículo 39 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
 - Artículos 33 a 38 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.
- Este incentivo permite aplicar una deducción en cuota por la realización de determinadas inversiones con finalidad ambiental:
 - Instalaciones destinadas a reducir la contaminación del aire, del agua y a favorecer la reducción, recuperación y tratamiento de residuos industriales.
 - Adquisición de vehículos industriales o comerciales nuevos de transporte por carretera con reducidas emisiones de contaminantes atmosféricos.
 - Instalaciones y equipos nuevos destinados al aprovechamiento de fuentes de energía renovables.

- La incidencia de este incentivo se puede considerar significativa, a la vista del número de contribuyentes que lo han utilizado:

	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Declarantes	3.367	4.723	4.275	4.468	4.567	4.920
Importe (miles euros)	57.941	60.687	56.364	55.591	89.590	89.300

Fuente: Memoria de la Administración Tributaria. Ministerio de Economía y Hacienda

- No obstante, la reforma fiscal introducida por la Ley 35/2006 prevé la progresiva desaparición de estas deducciones a lo largo del periodo 2007-2011 :

	2006	2007	2008	2009	2010	2011 y ss
Tipo general IS	35%	32,5%	30%	30%	30%	30%
% Deducciones	100%	80%	60%	40%	20%	0%

Deducciones por inversiones medioambientales

Esquema-resumen



DEDUCCIÓN	Instalaciones para la protección del medio ambiente	Adquisición de vehículos no contaminantes	Equipos para el aprovechamiento de energías renovables
Ámbito objetivo	Instalaciones del inmovilizado material (aire, aguas, residuos industriales)	Vehículos industriales y comerciales para el transporte por carretera	Instalaciones y equipos del activo material
Requisitos ambientales	<p>Objeto ambiental:</p> <ul style="list-style-type: none"> Contaminación atmosférica Contaminación de las aguas Residuos industriales <p>Mejora de la normativa ambiental Planes, programas, convenios, acuerdos Certificación de convalidación</p>	<p>Vehículos nuevos</p> <p>Con motor diésel o motor de GN o GLP</p> <p>Que cumplan requisitos de la Directiva 88/77/CEE</p>	<p>Inversiones nuevas</p> <p>Con las siguientes finalidades:</p> <ul style="list-style-type: none"> Aprovechamiento energía solar Aprovechamiento de residuos para su transformación en calor, electricidad, biogás o biocarburantes
Base deducción	<p>Precio de adquisición o coste de producción</p> <p>- Subvenciones</p>	<p>Precio de adquisición x</p> <ul style="list-style-type: none"> 45% o 90% para camiones y tractocamiones 40% u 85% para tractocamiones + semirremolque 35% u 80% para autobuses y demás vehículos <p>- Subvenciones</p>	<p>Precio de adquisición o coste de producción</p> <p>- Subvenciones</p>
Tipo deducción	10% (2006)	12% (2006)	10% (2006)
Certificado convalidación	Administración ambiental competente	NO	NO
Mantenimiento inversión	<ul style="list-style-type: none"> 5 años 3 años, si bien mueble Vida útil, si inferior Posibilidad de sustitución 	<ul style="list-style-type: none"> 3 años Vida útil si fuese inferior 	<ul style="list-style-type: none"> 5 años 3 años, si bien mueble Vida útil, si inferior

RESULTADO CONTABLE

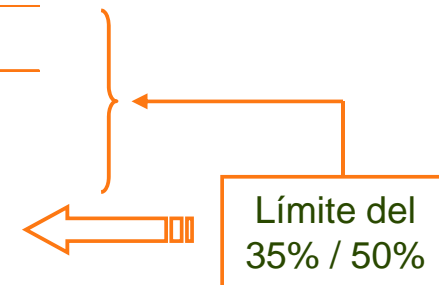
- (+ / -) Correcciones o ajustes fiscales
- (-) Bases imponibles negativas ejercicios anteriores

BASE IMPONIBLE

- (x) Tipo de gravamen (en general, 30%; PYMES (ERD) 25%-30%)

CUOTA ÍNTEGRA

- (-) Bonificaciones
- (-) Deducciones para evitar la doble imposición
- (-) Deducciones (I+D+i; formación; inversiones medioambientales...)
- (-) Retenciones e ingresos a cuenta



CUOTA DEL EJERCICIO A INGRESAR / DEVOLVER

- (-) Pagos fraccionados

CUOTA DIFERENCIAL

- (+) Incremento por pérdidas de beneficios fiscales
- (+) Intereses de demora

LÍQUIDO A INGRESAR / DEVOLVER

- **Ámbito de la deducción:**
 - Inversiones en instalaciones y equipos nuevos.
 - Con cualquiera de las siguientes finalidades:
 - Aprovechamiento de la energía proveniente del sol para su transformación en calor o electricidad.
 - Aprovechamiento, como combustible, de residuos sólidos urbanos o de biomasa procedente de residuos de industrias agrícolas y forestales, de residuos agrícolas y forestales y de cultivos energéticos para su transformación en calor o electricidad.
 - Tratamiento de residuos biodegradables procedentes de explotaciones ganaderas, de estaciones depuradoras de aguas residuales, de efluentes industriales o de residuos sólidos urbanos para su transformación en biogás.
 - Tratamiento de productos agrícolas, forestales o aceites usados para su transformación en biocarburante (bioetanol o biodiésel).
 - Aplicable tanto por sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades como por contribuyentes del IRPF cuando la actividad de producción de energía constituya una actividad económica.

- Aspectos controvertidos:
 - Concepto de “inversión”.
 - Adquisición mediante fórmulas de financiación (leasing, renting).
 - Condicionadas al ejercicio de la opción de compra.
 - Concepto de activos “nuevos”:
 - Tienen la consideración de activos fijos nuevos, los elementos que no hayan entrado en funcionamiento con anterioridad, es decir, que no hayan sido usados ni por el adquirente ni por un tercero (DGT V1463-08).
 - Concepto de “aprovechamiento”:
 - El concepto de aprovechamiento, al igual que en el régimen fiscal de la minería, debe entenderse como la actividad de explotación, en este caso, de la energía solar para transformarla en electricidad, lo cual requiere que la entidad que desarrolle esa actividad sea también la titular del producto objeto del aprovechamiento, esto es, la energía eléctrica (DGT V0467-08).
 - Prueba de la inversión:
 - No se requiere certificación de convalidación. La prueba de los requisitos puede realizarse por cualquier medio de prueba, por ejemplo facturas del instalador, contrato con la empresa a la que se vende la energía o inscripción en un registro de productores de energías renovables (DGT 0124-04).

- Cálculo de la deducción

- Base de la deducción:

- Precio de adquisición o coste de producción.
- La parte de la inversión financiada con subvenciones no dará derecho a deducción.

- Tipo de la deducción (según modificación por la Ley 35/2006):

	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Tipo deducción	10%	8%	6%	4%	2%	0%

- Límite de la deducción del 35% ó 50% en la cuota de IS.
- Los elementos patrimoniales afectos a las deducciones deberán permanecer en funcionamiento durante cinco años, tres años, si se trata de bienes muebles, o durante su vida útil, si fuese inferior. No hay posibilidad de sustituir o complementar.

Miércoles 18 de febrero de 2009 | Cinco Días

El Congreso pide más deducciones ligadas al medio ambiente

CINCO DÍAS Madrid

El Congreso de los Diputados respaldó ayer una proposición de ley presentada por Convergència i Unió (CiU) para elevar las deducciones en el impuesto sobre sociedades por invertir en políticas medioambientales. Así, la deducción pasará del 10% al 20% para las empresas en general y del 20% al 30% para aquellas compañías calificadas de reducida dimensión.

La propuesta, que recibió el respaldo de socialistas y populares, también establece que la deducción se aplique más allá del año 2011, fecha en la que estaba prevista la desaparición de este beneficio fiscal.

- Proposición de Ley del Grupo Parlamentario Catalán (Convergència i Unió), de modificación del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido del impuesto sobre sociedades en materia de deducciones por inversiones destinadas a la protección del medio ambiente (BOCG de 11/04/2008):
 - Se suprimen el calendario de eliminación de las deducciones
 - Se mantiene el porcentaje de deducción en el 10% (incremento al 20% sólo para las inversiones para la protección del medio ambiente del art. 39.1 TRLIS)
 - En caso de entidades de reducida dimensión, se incrementa el porcentaje al 20%
 - Se extiende el ámbito de la deducción para las inversiones para la protección del medio ambiente del art. 39.1 TRLIS
- Aprobación de su toma en consideración en sesión plenaria del Congreso celebrada el 17/02/2009:
 - Votos emitidos: 331
 - Votos a favor: 330
 - Abstenciones: 1
- Actualmente en fase de de presentación de enmiendas

- Comunidad Valenciana:

- Deducción del 5% por las inversiones en la adquisición de instalaciones o equipos para la vivienda habitual
- Destinados a alguna de las siguientes finalidades:
 - Aprovechamiento de la energía solar o eólica para su transformación en calor o electricidad
 - Aprovechamiento, como combustible, de residuos sólidos urbanos o de biomasa procedente de residuos de industrias agrícolas y forestales y de cultivos energéticos para su transformación en calor o electricidad
 - Tratamiento de residuos biodegradables procedentes de explotaciones ganaderas, de estaciones depuradoras de aguas residuales, de efluentes industriales o de residuos sólidos urbanos para su transformación en biogás.
 - Tratamiento de productos agrícolas, forestales o aceites usados para su transformación en biocarburantes (bioetanol o biodiésel).
- Realizadas en el marco de programas, convenios o acuerdos con la Administración competente en materia medioambiental. Certificación acreditativa
- Siempre que tales finalidades no constituyan el ejercicio de una actividad económica
- La base de la deducción no podrá exceder de 4.100 euros.

● Murcia:

- Deducción en la cuota íntegra autonómica del 10% de las inversiones realizadas en ejecución de proyectos de instalación de los recursos energéticos procedentes de las siguientes fuentes de energías renovables:
 - Solar térmica y fotovoltaica
 - Eólica.
- La base de la deducción estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición e instalación de los recursos energéticos, que hayan corrido a cargo del contribuyente, en viviendas que constituyan o vayan a constituir la vivienda habitual del contribuyente.
- La base máxima de deducción se establece en la cantidad de 10.000 euros, sin que, en todo caso, el importe de la citada deducción pueda superar los 1.000 euros anuales.
- La deducción requerirá el reconocimiento previo de la Administración Regional sobre su procedencia.

● Impuesto sobre Actividades Económicas

- Tributo que grava el mero ejercicio de actividades empresariales, profesionales o artísticas.
- Epígrafe 151.4 de la Sección Primera de las Tarifas (Producción de energía no especificada en los epígrafes anteriores, abarcando la energía procedente de mareas, energía solar, etc.): cuota municipal de 0,721215 euros (120 pesetas) por cada Kw. de potencia en generadores.
- Exenciones:
 - Personas físicas.
 - Sociedades con un importe de la cifra de negocios inferior a 1 millón de euros.
 - En caso de inicio de actividad, los dos primeros ejercicios.
- Se prevé una bonificación potestativa para los Ayuntamientos de hasta el 50% de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal en los casos de:
 - Utilización o producción de energía a partir de instalaciones para el aprovechamiento de energías renovables o sistemas de cogeneración.
 - Establecimiento de un plan de transporte para sus trabajadores que tenga por objeto reducir el consumo de energía y las emisiones causadas por el desplazamiento al lugar del puesto de trabajo y fomentar el empleo de los medios de transporte más eficientes, como el transporte colectivo o el compartido.

- Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras:
 - Tributo indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, siempre que su expedición corresponda al Ayuntamiento de la imposición.
 - Problemática en relación con la determinación de la base imponible:
 - Coste de ejecución material de la obra
 - ¿Inclusión de los paneles solares/aerogeneradores?
 - Posición de la Dirección General de Tributos
 - Posición de los Tribunales
 - Tipo de gravamen: 3%
 - Se prevé una bonificación potestativa para los Ayuntamientos de hasta el 95% de la cuota 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

● Impuesto sobre Bienes Inmuebles:

- Tributo directo de carácter real que grava el valor de los inmuebles y cuyo hecho imponible está constituido por la propiedad de los bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana o de los bienes de características especiales.
- A estos efectos, se entiende por bienes de características especiales, entre otros, los destinados a la producción de energía eléctrica y gas y al refino de petróleo, y las centrales nucleares, así como las presas, saltos de agua y embalses, incluido su lecho o vaso, excepto las destinadas al riego.
 - Posición del Tribunal Supremo (Sentencias de 30 de mayo de 2007 y 12 de octubre de 2008).
 - Problemática en relación con la determinación de la base imponible.
 - Los nuevos criterios de valoración catastral.
 - Tipo incrementado de gravamen.
- Se prevé la posibilidad de que los Ayuntamientos introduzcan las siguientes bonificaciones en su Ordenanza fiscal:
 - Una bonificación de hasta el 90% de la cuota íntegra del impuesto a favor de cada grupo de bienes inmuebles de características especiales.
 - Una bonificación de hasta el 50% 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 para autoconsumo.

MUCHAS GRACIAS
POR SU ATENCIÓN

José María Cobos

91.514.52.00 – jose.maria.cobos@garrigues.com