

Nº Exp: CRI 3-2022

Asunto: IRPF. Deducción cantidades invertidas en instalaciones en la vivienda o en instalaciones colectivas del edificio. Requisito certificación IVACE.

CUESTIÓN PLANTEADA

Interpretación de la expresión “*reconocimiento previo*” contenida en la redacción de la deducción por inversión en instalaciones de autoconsumo eléctrico o de generación de energía eléctrica o térmica a partir de fuentes de energía renovables regulada en la letra o de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos.

CRITERIO

Con relación a la cuestión planteada, la letra o del artículo 4 de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos, regula una deducción por inversión en instalaciones de autoconsumo eléctrico o de generación de energía eléctrica o térmica a partir de fuentes de energía renovables en los siguientes términos:

«o) *Los contribuyentes podrán deducirse un 40% del importe de las cantidades invertidas en instalaciones realizadas en la vivienda habitual del contribuyente o en instalaciones colectivas del edificio donde este figure, si están destinadas a alguna de las finalidades que se indican a continuación:*

a) Instalaciones de autoconsumo eléctrico, según lo que establece el artículo 9.1 de la Ley 24/2013 de 16 de diciembre, del sector eléctrico y la normativa que la desarrolla.

b) Instalaciones de producción de energía térmica a partir de la energía solar, de la biomasa o de la energía geotérmica para generación de agua caliente sanitaria, calefacción o climatización.

c) Instalaciones de producción de energía eléctrica a partir de energía solar fotovoltaica o eólica, para electrificación de viviendas aisladas de la red eléctrica de distribución y cuya conexión a esta sea inviable desde el punto de vista técnico, medioambiental o económico.

No darán derecho a practicar esta deducción aquellas instalaciones que sean de carácter obligatorio en virtud de la aplicación del Real decreto 314/2006, de 17 de marzo, por el que se aprueba el Código técnico de la edificación (CTE).



Esta deducción podrá aplicarse a las inversiones realizadas en las viviendas que constituyan segundas residencias, siempre que estas no se encuentren relacionadas con el ejercicio de una actividad económica, de conformidad con la normativa estatal reguladora del impuesto, si bien en este supuesto el porcentaje de deducción será del 20 %.

A los efectos de esta deducción, se tendrá que ajustar al concepto de vivienda contenida en la normativa autonómica reguladora de la vivienda.

Las viviendas tendrán que estar situadas en el territorio de la Comunitat Valenciana. Las actuaciones objeto de deducción deberán estar realizadas por empresas instaladoras que cumplan los requisitos establecidos reglamentariamente.

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades efectivamente satisfechas en el ejercicio por el contribuyente, mediante los medios de pago relacionados en la disposición adicional dieciséis de esta ley. En el caso de pagos procedentes de financiación obtenida de entidad bancaria o financiera, se considerará que forma parte de la base de deducción la amortización de capital de cada ejercicio, con excepción de los intereses.

La base máxima anual de esta deducción se establece en 8.000 euros. La base indicada tendrá igualmente la consideración de límite máximo de inversión deducible para cada vivienda y ejercicio. La parte de la inversión apoyada, en su caso, con subvenciones públicas no dará derecho a deducción.

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 4 años inmediatos y sucesivos.

En el caso de conjuntos de viviendas en régimen de propiedad horizontal en las que se lleven a cabo estas instalaciones de forma compartida, siempre que las mismas tengan cobertura legal, esta deducción podrá aplicarla cada uno de los propietarios individualmente según el coeficiente de participación que le corresponda, siempre que cumplan con el resto de requisitos establecidos.

Para aplicar la deducción se deberán conservar los justificantes de gasto y de pago, los cuales tendrán que cumplir lo dispuesto en su normativa de aplicación.

La deducción establecida en este apartado requerirá el reconocimiento previo de la Administración autonómica. A tales efectos, el Instituto Valenciano de Competitividad Empresarial (IVACE) expedirá la certificación acreditativa correspondiente.

El IVACE determinará la tipología, requisitos técnicos, costes de referencia máximos y otras características de los equipos e instalaciones a las que les resulta aplicable la deducción establecida en este apartado. El IVACE podrá llevar a cabo las actuaciones de control y comprobación técnica sobre los equipos instalados que considere oportunas.»

La deducción objeto de la presente consulta fue aprobada por Ley 27/2018, de 27 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat, con el objetivo de promover la implantación en las viviendas individuales y colectivas de instalaciones de generación de energía eléctrica o térmica alimentadas en fuentes de energías renovables. Dicha intención adquirió un nuevo impulso tras las modificaciones introducidas a través de la Ley 3/2020, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la Generalitat, que, entre otros efectos, duplicaron el porcentaje de deducción para el caso de que la vivienda fuera la habitual del contribuyente y abrieron la posibilidad de aplicar la deducción por instalaciones realizadas en segundas viviendas.



El atractivo de dicho beneficio fiscal y la aprobación de importantes ayudas y subvenciones destinados al fomento de la rehabilitación residencial y mejora de la eficiencia energética en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia han supuesto un impulso definitivo para las tecnologías apoyadas por la norma, circunstancia que ha multiplicado las solicitudes de certificación de las instalaciones, con el consiguiente retraso en su expedición.

Cómo se desprende del penúltimo párrafo del precepto, la aplicación de la deducción requiere el *“reconocimiento previo”* de la administración autonómica, requisito que se materializa a través de la expedición de una certificación por el Instituto Valenciano de Competitividad Empresarial (IVACE). Este organismo ha regulado mediante sucesivas resoluciones los elementos previstos por el legislador (tipología, requisitos técnicos, costes de referencia máximos y otras características de los equipos e instalaciones) que deben ser objeto de verificación a la hora de emitir el certificado.

El artículo 14 del Decreto 171/2020, de 30 de octubre, del Consell, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico y Funcional de la Conselleria de Hacienda y Modelo Económico, atribuye a la Dirección General de Tributos y Juego el estudio y elaboración de las normas autonómicas relativas a ingresos de naturaleza tributaria o de precios públicos, la emisión de instrucciones y circulares para su cumplimiento, y la interpretación de dichas normas, a través de la resolución de consultas o emisión de informes. Por consiguiente, corresponde a este Centro Directivo interpretar el sentido de la expresión *“reconocimiento previo”*.

El artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, remite al artículo 3.1 del Código Civil para interpretar las normas jurídicas. Este último precepto establece que *“las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que tienen que ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente el espíritu y finalidad de aquellas”*.

Atendiendo a los anteriores criterios, debe concluirse que el término *“previo”* incluido en la expresión *“reconocimiento previo”* no puede ser investido de un sentido temporal estricto que desvirtúe o perjudique la consecución de los objetivos de la deducción, sino como una fórmula utilizada para enfatizar la necesidad de que la instalación haya sido objeto de certificación por el IVACE, como requisito para la aplicación de la deducción. Además de ser más coherente con el objeto de la deducción y con el actual contexto, dicha interpretación es más adecuada con la dicción literal de sus elementos temporales, que establecen que la deducción deberá ser efectuada en el periodo impositivo en el que se efectúe la inversión, y en los cuatro siguientes en el caso de que la inversión excediera del límite de 8.000 euros por inversión y año.

En conclusión, la expresión *“reconocimiento previo”* no debe ser interpretada en el sentido de que resulte exigible que la persona contribuyente disponga del certificado con anterioridad a la aplicación de la deducción, sino que la certificación de la instalación es un requisito necesario para que su aplicación sea válida. Tampoco podrá resultar exigible que en el momento de la aplicación de la deducción se disponga, al menos, de la solicitud de certificación, por cuanto en las resoluciones aprobadas por el IVACE no se fija una fecha límite para ello.



Es cuanto procede informar,

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS Y JUEGO