

De la combustión a la electromovilidad: implicaciones fiscales y retos en la transición hacia una movilidad sostenible

María Bernad Furest

11.1. Encaje normativo de la electromovilidad

La preocupación medioambiental ha ido en aumento en los últimos años debido a varios factores que han provocado que la crisis climática y ecológica se vuelva más evidente. En este sentido, la creciente contaminación provocada por el tráfico rodado no ha pasado desapercibida, pues se estima que una cuarta parte de las emisiones de gases de efecto invernadero provienen del sector transporte¹. Este sector se ha convertido en uno de los principales responsables del calentamiento global, impulsando la necesidad de promover alternativas más sostenibles.

¹ Véase <https://www.eea.europa.eu/es/senales/senales-2022/articulos/ya-es-hora-de-cambiar>

Además, se viene apreciando un aumento en la demanda de movilidad, lo que hace crecer el parque vehicular en circulación y los niveles de emisiones producidos por el sector transporte (Candil, 2010, p. 18). De este modo, debemos tener en cuenta que el tráfico rodado ha ido en aumento, resultando común que múltiples vehículos se integren en un mismo núcleo familiar, y que, además, su utilización sea diaria y para desplazamientos cotidianos, tales como los relacionados con el trabajo o las actividades escolares, entre otros, lo que no solo agrava los niveles de contaminación atmosférica, sino que también incrementa la congestión en las ciudades y deteriora la calidad del aire, lo cual presenta efectos perjudiciales para la salud. De este modo, el crecimiento del parque automovilístico y la dependencia de combustibles fósiles han contribuido significativamente al empeoramiento de la crisis climática, y a su vez, la exposición prolongada a los gases efecto invernadero está asociada con enfermedades respiratorias, cardiovasculares y un aumento en la mortalidad prematura.

A pesar del endurecimiento de las normas Euro², diseñadas para reducir las emisiones contaminantes de los vehículos y aplicables a la fabricación de vehículos nuevos y registrados en la Unión Europea, el impacto medioambiental de los vehículos continúa siendo significativo. Asimismo, debemos tener en consideración que estas normas resultan aplicables a la fabricación de vehículos nuevos, pero que el parque automovilístico antiguo permanece en circulación y representa un desafío considerable para la reducción de emisiones. Los vehículos más viejos, que no cumplen con los estándares actuales de emisión, continúan emitiendo niveles más altos de gases efecto invernadero, lo que agrava la contaminación del aire y la crisis climática.

Conforme a lo anterior, es esencial implementar políticas que promuevan un transporte más limpio y sostenible, priorizando la salud pública y la reducción de emisiones, surgiendo ante este paradigma el concepto de movilidad sostenible, el cual busca satisfacer las necesidades de movilidad al mismo tiempo que minimiza el impacto ambiental. En este sentido, la Comisión aprecia que la innovación tecnológica a través de sistemas de propulsión no basados en combustibles fósiles contribuye en el diseño de un futuro de transporte más limpio y eficiente³, lo que indudablemente alude a la electromovilidad por su capacidad para reducir las emisiones de gases de

2 Véase la evolución normativa de las normas Euro: Directiva 91/441/CEE del Consejo, Directiva 94/12/CE, Directiva 98/69/CE, Directiva 2002/80/CE, Reglamento (CE) 715/2007, Reglamento (UE) 459/2012, Reglamento (UE) 2018/858 y Reglamento (UE) 2024/1257.

3 Véase el Libro Blanco: hoja de ruta hacia un espacio único europeo de transporte: por una política de transportes competitiva y sostenible. COM(2011) 144 final.

efecto invernadero, disminuir la dependencia de los combustibles fósiles y mejorar la calidad del aire en las ciudades.

Debemos mencionar los avances en la innovación tecnológica de los vehículos encaminada a la electromovilidad en mayor o menor medida. Es por ello que resaltamos las siguientes categorías de vehículos:

- En primer lugar, los vehículos Mild Hybrid Electric Vehicle (MHEV), con una hibridación suave a través de la incorporación de un pequeño motor eléctrico, adicional al de combustión, de apoyo al arranque y aceleración.
- En segundo lugar, los Hybrid Electric Vehicle (HEV) cuentan con un motor eléctrico que asiste al de combustión mejorando su eficiencia y que permite circular en modo eléctrico escasos kilómetros.
- En tercer lugar, el Plug-in Hybrid Electric Vehicle (PHEV), conocidos como vehículos híbridos enchufables, los cuales combinan el motor de combustión y eléctrico y permiten la circulación del vehículo de forma conjunta o de manera individual, por lo que, además de ser vehículos más eficientes, pueden circular en eléctrico decenas de kilómetros.
- Finalmente, los Battery Electric Vehicle (BEV) o vehículos cien por cien eléctricos, pues suprimen completamente el motor de combustión y su circulación se produce exclusivamente en modo eléctrico.

Hay que resaltar que los vehículos BEV y PHEV son enchufables, por lo que requieren ser cargados mediante una fuente externa de electricidad, pues, aunque el sistema de frenada regenerativa que incorporan aprovecha la energía generada durante el frenado para recargar las baterías, esta recuperación de energía no es suficiente para mantener el vehículo en funcionamiento de forma continua en modo eléctrico, pues estos vehículos son los únicos que permiten una conducción prolongada en eléctrico.

La movilidad sostenible se enmarca en la Agenda 2030⁴ y en el Pacto Verde Europeo⁵. Por un lado, la Agenda 2030 representa un compromiso global para abordar los desafíos más apremiantes que enfrenta la humanidad y promover un desarrollo sostenible para todos a través de la formulación de 17 objetivos de desarrollo sostenible (ODS). Por otro lado, el Pacto Verde Europeo es una iniciativa estratégica que tiene por objetivo transformar la

4 Véase la Agenda 2030. <https://documents.un.org/doc/undoc/gen/n15/291/93/pdf/n1529193.pdf>

5 Véase el Pacto Verde Europeo. COM (2019) 640 final.

economía europea en un modelo más sostenible y respetuoso con el medio ambiente, siendo su principal meta alcanzar la neutralidad climática en Europa.

La movilidad sostenible encuentra un sólido encaje en el marco de la Agenda 2030, al contribuir en diversos ODS. A continuación, se explican en mayor detalle los ODS más relevantes en relación con la movilidad sostenible.

- El ODS 3, relativo a la salud y el bienestar, busca garantizar una vida sana y promover el bienestar para todas las personas. Los vehículos que utilizan combustibles fósiles emiten gases contaminantes que tienen efectos adversos sobre la salud humana, como ya hemos apuntado anteriormente, agravándose dicha situación en aquellas zonas donde la concentración de vehículos es superior y, por ende, los niveles de calidad del aire inferiores. La movilidad sostenible reduce significativamente la exposición de la población a estas emisiones tóxicas, mejorando la salud pública y el bienestar.
- El ODS 9, vinculado a la industria, innovación e infraestructura, promueve la construcción de infraestructuras resilientes, la industrialización inclusiva y sostenible, y el fomento de la innovación. La movilidad sostenible encaja en este objetivo, ya que la transición hacia la electromovilidad no solo implica un cambio en la tecnología de propulsión, sino que requiere el desarrollo de infraestructuras adecuadas, como lo son los puntos de recarga eléctrica. Además, la inversión en innovación tecnológica es imprescindible para mejorar la eficiencia energética en la electromovilidad, incrementar la autonomía eléctrica y reducir los tiempos de recarga, haciendo de la movilidad sostenible una opción más accesible y atractiva.
- El ODS 11, enfocado en lograr que las ciudades sean más inclusivas, seguras y sostenibles. En este sentido, la movilidad sostenible mejora la calidad de vida en las áreas urbanas. La reducción del uso de vehículos de combustión interna y la adopción de sistemas de transporte más eficientes contribuyen directamente a mejorar la calidad del aire. Las ciudades sostenibles deben promover un transporte menos contaminante, logrando preservar el medio ambiente y, al mismo tiempo, crear entornos más habitables y saludables.
- El ODS 13, denominado acción por el clima y orientado en tomar medidas urgentes para combatir el cambio climático y sus efectos. La movilidad sostenible es un componente clave en la lucha contra el calentamiento global, dado que el sector del transporte es una de las principales fuentes de emisiones de gases de efecto invernadero, responsables del cambio climático. La movilidad sostenible reduce

significativamente las emisiones, contribuyendo a la mitigación del cambio climático. Además, la movilidad sostenible está alineada con la necesidad de promover la eficiencia energética en el transporte, reduciendo la dependencia de los combustibles fósiles y fomentando el uso de energías renovables en la carga de vehículos BEV y PHEV.

El Pacto Verde Europeo establece como uno de sus pilares fundamentales la transformación del sector del transporte hacia una movilidad cero emisiones, alineándose con el objetivo más amplio de alcanzar la neutralidad climática para 2050. Esta meta refleja el compromiso de la UE de reducir las emisiones de gases de efecto invernadero en el sector transporte. La orientación hacia una movilidad cero emisiones implica que para el año 2050 solo los vehículos eléctricos y aquellos con tecnologías limpias y de cero emisiones podrán circular por las carreteras europeas. Esta transición representa un cambio radical en las políticas de transporte de la UE, que busca eliminar gradualmente los vehículos con motores de combustión interna. Este compromiso de la UE se ha visto reforzado a través del Reglamento (UE) 2023/851, que establece que a partir de 2035 solo podrán fabricarse vehículos eléctricos o con tecnologías cero emisión.

En virtud de lo expuesto, la orientación de la UE hacia la electrificación de los vehículos es más que evidente, incidiendo de forma directa en el mercado automovilístico que debe impulsar la adopción de tecnologías no contaminantes. En este sentido resulta igualmente destacable el Reglamento (UE) 2019/631, que impone a los fabricantes de automóviles importantes sanciones económicas por el exceso de emisiones medias de CO₂, lo cual incide en el aumento de la producción de vehículos sostenibles y el desarrollo de tecnologías más limpias.

11.2. Desafíos en la transición a la movilidad sostenible

En lo que respecta a la transición a la movilidad sostenible debemos tener presente que la principal barrera para su adopción y uso generalizado es la económica (Serrano, 2022, p. 386). La incorporación de tecnologías sostenibles en los vehículos lleva asociados costes de innovación que representan una inversión significativa para los fabricantes de automóviles. En este sentido, los fabricantes de automóviles se enfrentan a numerosos retos en cuanto a la electrificación. En primer lugar, el diseño de motores eléctricos que maximicen el rendimiento de los vehículos. En segundo lugar, el desarrollo de baterías que ofrezcan una mayor capacidad de almacenamiento y que mantengan su integridad a lo largo del tiempo. En tercer lugar, la implementación de mecanismos de seguridad en los procesos de

carga para optimizar este procedimiento sin comprometer la durabilidad de las baterías. Indudablemente, la innovación tecnológica que supone la electrificación se refleja en el incremento de los costes de producción y, por ende, en los precios de venta de este tipo de vehículos.

El precio de venta de un vehículo de combustión resulta notablemente inferior al de un vehículo sostenible orientado a la electromovilidad. Esta diferencia de precio influye en la accesibilidad a este tipo de vehículos. De este modo, muchos consumidores pueden encontrar en el precio un obstáculo, pues el elevado precio inicial supone una barrera para la adquisición de estos vehículos orientados a la electromovilidad.

Conforme a lo anterior, la barrera económica para la adquisición de vehículos electrificados tiene importantes consecuencias para la implantación y el desarrollo de la movilidad sostenible, las cuales exponemos a continuación:

- Generación de desigualdades: la diferencia de precio entre los vehículos de combustión interna y los eléctricos afecta especialmente a la población con menos recursos económicos. Esta situación crea una brecha en el acceso a tecnologías de transporte más limpias, perpetuando las desigualdades sociales y económicas. Las personas de menores ingresos a menudo no pueden permitirse un vehículo eléctrico, lo que limita sus opciones de transporte. De este modo, la barrera económica no solo afecta a la adquisición, sino que también puede afectar a la circulación, dado el establecimiento de zonas cero emisiones por la que solo pueden circular vehículos BEV y PHEV con autonomía eléctrica superior a 40 kilómetros, ya que únicamente a estos se les concede el distintivo medioambiental cero emisión⁶. Asimismo, las consecuencias de esta barrera económica adquieren mayor relevancia a largo plazo, pues en 2035 se establece que la fabricación de vehículos se limite a cero emisiones y en 2050 solo se permitirá la circulación de estos.
- Desaliento del consumo de vehículos electrificados: el elevado costo de adquisición de estos vehículos puede desincentivar a los consumidores a optar por esta alternativa. En consecuencia, muchos pueden verse impulsados a buscar opciones de compra más asequibles que no contribuyen a la transición hacia una movilidad sostenible orientada a la electrificación. En este sentido, la barrera económica

6 Véase el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos.

no solo puede perpetuar el uso de vehículos contaminantes, sino que también frena el progreso hacia la electrificación del transporte.

- Impacto en la industria automotriz: la imposición de la fabricación de vehículos eléctricos en la industria automotriz se ve afectada por la baja aceptación de estos modelos en el mercado. En este sentido, recordemos que las emisiones medias de los vehículos fabricados no deben superar determinados umbrales bajo sanciones por prima de emisión, lo que ha impulsado a los fabricantes a aumentar la producción de vehículos orientados a la cero emisión, lo que, a su vez, implica una inversión significativa en investigación, desarrollo y nuevas tecnologías. La barrera económica supone un obstáculo debido a la baja aceptación de este tipo de vehículos y la dificultad de recuperar los costes de inversión.

En definitiva, esta barrera económica pone en riesgo la implementación y desarrollo de la movilidad sostenible. La falta de accesibilidad a la electromovilidad no solo limita las opciones de transporte de los individuos, sino que también interfiere en el progreso hacia los objetivos de sostenibilidad. En este sentido, la Comisión⁷ aprecia que la transición a la movilidad cero emisiones debe ser equitativa, justa, asequible y accesible para todos, por lo que el acceso a tecnologías de transporte más limpias debe asegurar que no se deje atrás a la población más vulnerable, pues la transición hacia la movilidad de cero emisiones no debe ser un privilegio de unos pocos. Este enfoque implica considerar incentivos económicos, resaltando el papel que juega la fiscalidad de los automóviles. Por su parte, la Ley 7/2021, de 20 de mayo, de cambio climático y transición energética contempla los principios de la transición justa, entre los cuales destaca la necesidad de ofrecer medidas de apoyo en la transición, especialmente a los colectivos más vulnerables. La transición justa ha de implicar el acceso equitativo a los beneficios de una movilidad más limpia y sostenible.

Conforme a lo anterior, debemos tener en cuenta que el camino hacia la electromovilidad es progresivo, configurándose las Zonas de Bajas Emisiones promovidas por la Directiva 2008/50/CE como un instrumento promotor del cambio a través de la concienciación en cuanto a las limitaciones de accesibilidad a las zonas más congestionadas por el tráfico rodado y por ende con peores niveles de calidad del aire. En este sentido, debemos apuntar la necesaria proporcionalidad entre la movilidad y la protección del medio ambiente, debiendo quedar las medidas adoptadas plenamente

7 Véase la Estrategia de movilidad sostenible e inteligente: encauzar el transporte europeo de cara al futuro. COM(2020) 789 final.

justificadas⁸, apuntando que la ponderación de la proporcionalidad debe implicar que la medida adoptada sea idónea con la finalidad legítima pretendida y que no exista otra medida menos incisiva en los derechos y de eficacia similar, siendo necesario que el derecho protegido con la medida contemplada derive en mayores beneficios para el interés general que los perjuicios sobre el derecho comprometido⁹. Además, esta evaluación debe ir acompañada de los informes económicos pertinentes, que evalúan el coste económico asociado a la renovación de los vehículos. Es importante destacar que los vehículos más antiguos tienden a ser los más contaminantes y, presumiblemente, pertenecen a aquellos con menor capacidad económica. Esto afecta tanto a los vehículos privados como a los profesionales. Por ello, es fundamental considerar, en el marco del principio de transición justa, las situaciones de vulnerabilidad y establecer medidas de apoyo durante este proceso de transición¹⁰.

En base a lo expuesto, consideramos que la movilidad sostenible requiere de una reforma en la fiscalidad del automóvil, es decir, de los impuestos que recaen sobre la adquisición y tenencia de vehículos. De esta forma, la fiscalidad del automóvil puede servir de instrumento para gravar las externalidades producidas por el tráfico rodado, al mismo tiempo que se orienta a superar la barrera económica que supone la adquisición de vehículos electrificados. En este punto, hay que subrayar que la Comisión¹¹ ya apreciaba el poder transformador de la fiscalidad para cumplir con los compromisos medioambientales a través de una tributación orientada a la capacidad contaminante de los vehículos. En suma, la relación directa entre la imposición y la capacidad contaminante del vehículo implica que los vehículos de combustión interna más contaminantes enfrenten una mayor carga fiscal, mientras que los vehículos de cero emisiones u orientados a ello, como los BEV o PHEV, gocen de incentivos o exenciones fiscales que reduzcan su coste de adquisición y tenencia. De este modo, la reforma fiscal puede contribuir a compensar la brecha económica entre los anteriores vehículos mencionados y los tradicionales de combustión. Asimismo, el Gobierno de España¹² afirma la necesidad de ajustar la fiscalidad de los ve-

8 Sentencia del Tribunal Supremo, 4853/2023, de 2 de noviembre de 2023 (ECLI:ES:TS:2023:4853).

9 Sentencia del Tribunal Constitucional, 148/2021, de 14 de julio de 2021 (ECLI:ES:TC:2021:148).

10 Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, 8893/2024, de 17 de septiembre de 2024 (ECLI:ES:TSJM:2024:8893).

11 Véase la comunicación de la Comisión al Consejo y al Parlamento Europeo sobre la fiscalidad de los turismos en la Unión Europea, opciones a escala nacional y comunitaria.

12 Véanse los fundamentos y propuestas para una Estrategia Nacional de Largo Plazo. https://www.lamoncloa.gob.es/presidente/actividades/Documents/2021/200521-Estrategia_Espana_2050.pdf

hículos de manera que refleje la nueva realidad de transporte y contribuya a mitigar las externalidades producidas en el medio ambiente.

11.3. Aranceles comunitarios al vehículo eléctrico

Antes de adentrarnos en la imposición que afecta a los vehículos, consideramos necesario hacer referencia al reciente Reglamento (UE) 2024/1866 relativo a la importación en la UE de los coches eléctricos provenientes de China. Este reglamento ha sido implementado en respuesta a la creciente preocupación por la competitividad del mercado europeo de automóviles eléctricos.

Los vehículos eléctricos chinos han penetrado en el mercado europeo, aumentando considerablemente su cuota de mercado en la UE. Esta situación ha suscitado diversas preocupaciones. Los vehículos eléctricos chinos han accedido al mercado con precios sensiblemente inferiores a los vehículos eléctricos producidos en la UE, lo que ha logrado atraer a consumidores interesados en estos vehículos sostenibles chinos en detrimento de los vehículos eléctricos europeos. La diferencia entre los precios de los vehículos eléctricos chinos y europeos se debe, en parte, a subsidios y políticas de apoyo implantadas en China, lo que ha creado una situación de desigualdad y podría llevar a una competencia desleal.

A su vez, la anterior distorsión supone un riesgo para la industria automotriz europea, ya que afecta gravemente a la rentabilidad de estas empresas y su continuidad a largo plazo, pues la UE concluye que la anterior situación perjudica y pone en riesgo la supervivencia de la industria automotriz europea, la cual se ha visto forzada en la transición a la movilidad sostenible a invertir en investigación, desarrollo e innovación, adaptar sus fábricas y modernizar sus procesos de producción, y que actualmente encuentra dificultades para recuperar las inversiones realizadas ante la disminución de ventas provocadas por las importaciones subvencionadas de vehículos eléctricos chinos.

En consonancia, la UE ha adoptado como medida provisional someter las importaciones chinas de vehículos eléctricos a derechos compensatorios provisionales, que se corresponderán con el importe total de las subvenciones sujetas a medidas compensatorias. Estos derechos compensatorios se han fijado en atención a las subvenciones recibidas en cada grupo de fabricantes chinos y abarcan desde el 17,4% al 37,6%, aplicable sobre el precio cif a la importación, es decir, el del coste del producto, seguro y flete.

En este punto se hace evidente la barrera económica en la adquisición de vehículos cero emisiones, pues el precitado Reglamento 2024/1866 viene a poner de manifiesto la incidencia que tienen en los costes de producción la innovación tecnológica que supone la electromovilidad, y asimismo la sensibilidad de los consumidores respecto a los precios de adquisición de los vehículos eléctricos.

11.4. La imposición sobre los vehículos privados electrificados en contraste con los tradicionales de combustión

En este epígrafe analizaremos la imposición que recae sobre los automóviles, a través de este estudio se pretende comparar los beneficios fiscales existentes que recaen en los vehículos cero emisiones u orientados a las cero emisiones, es decir, los vehículos BEV y PHEV, en contraste con los vehículos tradicionales de combustión. El análisis pretende determinar si el régimen impositivo actual favorece adecuadamente la transición hacia una movilidad sostenible y si estos incentivos son suficientes para superar la barrera económica que supone la adquisición de vehículos más limpios.

Nuestro estudio abarca varios impuestos, en concreto impuestos al consumo como el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), el Impuesto sobre la Producción, los Servicios e Importación (IPSI), el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT), el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM), el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas (IRPF), por lo que nuestra labor se enfoca en identificar y analizar las ventajas fiscales que pudieran existir en cada uno de estos impuestos, con el propósito de evaluar su contribución al fomento y aceleración de la transición hacia una movilidad sostenible.

En primer lugar, y en relación con los impuestos al consumo, debemos tener presente que en el sistema impositivo español coexisten tres impuestos al consumo, IVA, IGIC e IPSI con ámbitos territoriales diferenciados, correspondiéndoles estos con la Península y Baleares, Canarias, y Ceuta y Melilla, respectivamente. Conforme al enfoque adoptado nos corresponde analizar los tipos impositivos aplicables a los vehículos, con objeto de determinar si existen diferencias significativas que afecten a la adquisición de vehículos de cero emisiones, y evaluar si estos tributos facilitan la transición hacia una movilidad sostenible. Además, debemos resaltar que estos impuestos tienen incidencia directa en la percepción del coste de adquisición de los vehículos por parte de los consumidores, lo que puede influir notablemente en las decisiones de compra.

- En Península y Baleares, territorios IVA, la adquisición e importación de vehículos es gravada al tipo general del 21%, sin que exista un tipo impositivo inferior aplicable a los vehículos cero emisiones.
- En Canarias, territorio IGIC, los vehículos en general tributan al tipo del 9,5% si su potencia es igual o inferior a 11 caballos fiscales o al tipo del 15% si resulta superior. Sin embargo, los vehículos eléctricos, así como los híbridos eléctricos, cuyas emisiones no excedan los 110 gramos de CO₂ por kilómetro recorrido lo harán al tipo del 0%¹³.

Sin embargo, consideramos su redacción algo ambigua, pues si bien no hay dudas de la inclusión de vehículos BEV y PHEV, nos planteamos su posible extensión a los HEV, pues estos recordemos que también cuentan con motor eléctrico y permiten su circulación en modo eléctrico 1 o 3 kilómetros escasamente.

- En Ceuta y Melilla, territorios IPSI, los tipos impositivos aplicables son determinados por sus respectivas ordenanzas fiscales¹⁴, con lo cual el tipo impositivo aplicable a la importación de los vehículos puede variar en las Ciudades Autónomas. En Ceuta, el tipo impositivo aplicable en general a los vehículos es el 10%¹⁵, no obstante, a los vehículos eléctricos puros, es decir, a los BEV, se les concede el tipo impositivo del 5%¹⁶. En Melilla, el tipo impositivo general es del 10% para los vehículos en general, con las siguientes excepciones: los vehículos de combustión con motor gasolina inferior a 1.600 cm³, y con motor diésel inferior a 2.000 cm³, tributan al 5%; los vehículos HEV y PHEV tributan al 3%, y los BEV, al 0,5%¹⁷.

En virtud de lo expuesto, en Canarias, Ceuta y Melilla existe un tratamiento privilegiado en cuanto a la imposición indirecta que recae en los vehículos menos contaminantes, aunque la orientación de este tratamiento difiere en los anteriores territorios. En este sentido, mientras que Ceuta se orienta exclusivamente a incentivar los BEV, en Canarias y Melilla incentivan otras

13 Véase el artículo 59 de Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, por el que se establecen los tipos impositivos aplicables a los vehículos en el IGIC.

14 Véase el artículo 18 de la Ley 8/1991, de 25 de marzo, por la que se aprueba el arbitrio sobre la producción y la importación en las ciudades de Ceuta y Melilla.

15 Véase el capítulo 87 del Anexo 1 Ordenanza fiscal IPSI de Ceuta. https://www.2006.isotools.org/centros/27/gdocumental/130_a51_ci/ANEXO_1_2024.pdf

16 Véase el artículo 33 de la ordenanza fiscal IPSI de Ceuta. https://www.2006.isotools.org/centros/27/gdocumental/130_a51_ci/4_ORDENANZA_FISCAL_REGULADORA_IPSI_-_2024_reformado.pdf.

17 Véase la ordenanza fiscal del IPSI de Melilla (modalidad importación). https://sede.melilla.es/sta/docs/GetDocumentServlet?CUD=14170053643331311710&HASH_CUD=ccaa50616530ca23a-7be79ab4f7b1f655d3cc855&APP_CODE=STA

modalidades de movilidad sostenible en contraste con la combustión. Así, estos incentivos en Melilla en mayor o menor medida aparecen orientados a la capacidad contaminante de la tipología de movilidad, mientras que en Canarias el tratamiento impositivo se establece con independencia de la tipología de la movilidad sostenible y de la mayor o menor innovación tecnológica que esta requiere.

En segundo lugar, y respecto al IEDMT¹⁸ que grava la primera matriculación y sobre el que se aprecia potencial para reducir el coste de adquisición de determinados vehículos en función del menor gravamen al que se somete la matriculación. De este modo, los tipos impositivos varían en función de las emisiones de CO₂, estableciéndose los siguientes tramos para los vehículos de turismo. Primer tramo, emisiones de CO₂ iguales o inferiores a los 120 g/km. Segundo tramo, emisiones de CO₂ superiores a los 120 g/km, pero inferiores a los 160 g/km. Tercer tramo, emisiones de CO₂ iguales o superiores a los 160 g/km, pero inferiores a los 200 g/km. Cuarto tramo, emisiones de CO₂ iguales o superiores a los 200 g/km.

- En Península y Baleares, el tipo impositivo aplicable al primer tramo es del 0%; al segundo es del 4,75%; al tercero, del 9,75%; y, finalmente, al cuarto, del 14,75%.
- En Canarias los anteriores tipos impositivos resultan reducidos en un 1%. Sin embargo, si el vehículo es importado a la Península o Baleares dentro del año siguiente a la matriculación, deberá de autoliquidarse e ingresarse la diferencia entre el tipo impositivo aplicable en Canarias y el que hubiera correspondido en la Península o Baleares.
- En Ceuta y Melilla, el tipo impositivo resultará del 0% independientemente de las emisiones de CO₂ producidas. Sin embargo, si el vehículo es importado a la Península, Baleares o Canarias en los cuatro años siguientes deberá liquidarse el impuesto al tipo impositivo correspondiente multiplicado por coeficientes correctores.

Conforme a lo anterior, no existe un tratamiento impositivo privilegiado respecto a los vehículos BEV o PHEV en relación con los tradicionales de combustión, ya que incluso en el primer tramo de emisiones (vehículos con emisiones de CO₂ iguales o inferiores a 120 g/km), el tipo impositivo aplicable es del 0%, tanto para vehículos electrificados como para vehículos de combustión que cumplan con dicho límite de emisiones. Si bien el IEDMT

18 Véase la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

incentiva de forma indirecta la adquisición de vehículos de bajas emisiones mediante la exención en el primer tramo, no distingue directamente entre tecnologías de propulsión eléctrica, híbrida y las de combustión interna.

En tercer lugar, el IVTM¹⁹ grava la titularidad de los vehículos en circulación con periodicidad anual, por lo que este impuesto aparece asociado al coste de propiedad. En este sentido, la cuota a liquidar está vinculada a los caballos fiscales, de este modo, a mayores caballos fiscales mayor cuota resulta a pagar. Sin embargo, los caballos fiscales pueden resultar superiores en los vehículos cero emisiones, lo que provoca una disociación entre este impuesto y la capacidad contaminante de los vehículos (Cañal, 2019, p. 72). No obstante, se contempla la posibilidad de que las ordenanzas fiscales de los ayuntamientos contemplen bonificaciones de hasta el 75% en atención a las características de los motores de los vehículos y su incidencia medioambiental, por lo que dicha bonificación puede ser establecida para cualquier sistema de electrificación e hibridación, de manera que esta posibilidad puede incentivar a los vehículos BEV y PHEV, incidiendo en el coste de propiedad a lo largo de su vida útil. Sin embargo, la anterior bonificación no está dirigida en exclusiva para los vehículos electrificados, aunque actualmente dicha bonificación se esté estableciendo con mayor incidencia para las tipologías de movilidad electrificadas, es decir, los BEV y PHEV, lo cual puede incidir en el coste de propiedad de estos vehículos a lo largo de su vida útil. Todo ello, sin perjuicio de que el régimen foral de Navarra contemple una bonificación del 50% para vehículos ECO y del 100% para los vehículos cero emisiones²⁰, es decir, los MHEV o HEV y los PHEV o BEV respectivamente.

En consonancia con lo anterior, el IVTM prioriza la potencia fiscal al impacto medioambiental, en la medida en que no solo no aparece vinculado con la capacidad contaminante de los vehículos, sino que además en ocasiones perjudica a estos, en especial a los vehículos cero emisiones cuya potencia fiscal resulta superior. A pesar de la posibilidad de contemplar bonificaciones a estos últimos, estas bonificaciones tienen por objetivo despenalizar, que no incentivar, por lo que la actual configuración de este impuesto no promueve efectivamente la movilidad sostenible, pues el coste de propiedad de los vehículos cero emisiones con potencia fiscal elevada puede aumentar sin perjuicio de que este pueda ser compensado a través

19 Véase el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

20 Véase el artículo 162.4 de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra.

de las bonificaciones que pudieran ser establecidas por las ordenanzas fiscales.

En cuarto lugar, el IRPF ha introducido una deducción relacionada con la adquisición de vehículos BEV y PHEV²¹. Esta bonificación es aplicable para la adquisición de vehículos eléctricos e híbridos enchufables con autonomía superior a 30 kilómetros y cuyos costes de adquisición no superen sin impuestos al consumo incluidos los 45.000 euros, aunque dicha cantidad se amplía a 53.000 euros para vehículos eléctricos puros de ocho y nueve plazas. En este punto, nos encontramos con que dicha bonificación no se extiende únicamente a los coches con distintivo ambiental cero emisiones, pues en el caso de los híbridos enchufables tienen tal consideración aquellos con autonomía de 40 kilómetros, mientras que la bonificación se concede a partir de los 30 kilómetros de autonomía eléctrica. Además, se establecen ciertas condiciones para la adquisición de dichos vehículos, ya que han de estar matriculados por primera vez en España, siendo la primera matriculación a nombre del sujeto pasivo²². La deducción aplicable por la adquisición de estos vehículos es del 15% sobre la base máxima de 20.000 euros, por lo que el importe máximo de la deducción es de 3.000 euros. Sin embargo, esta deducción nace con carácter temporal limitado, pues solo será aplicable por la adquisición de los mencionados vehículos entre el 30 de junio de 2023 y el 31 de diciembre de 2024, debiendo estar matriculado en dicho periodo o en el siguiente periodo impositivo.

En base a lo anterior, la introducción de deducciones en el IRPF para la adquisición de vehículos eléctricos e híbridos enchufables representa un paso significativo hacia la promoción de la movilidad sostenible en España. Sin embargo, la temporalidad de esta bonificación y sus limitaciones pueden restringir su impacto a largo plazo. Para que la movilidad sostenible se consolide de manera efectiva, será fundamental ampliar estas iniciativas y garantizar que se mantengan más allá de 2024.

11.5. Otros incentivos fiscales a la electromovilidad

Adicionalmente, la electromovilidad requiere de carga eléctrica. Existen diferentes opciones en cuanto a la carga eléctrica de los vehículos, pero

21 Véase la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, referente a la deducción por la adquisición de vehículos eléctricos «enchufables» y de pila de combustible y puntos de recarga.

22 Véanse las Consultas Vinculantes V0379-24, V0675-24, V1018-24, V1488-24, V1221-24 y V1400-24 de la Dirección General de Tributos.

para conseguir menos tiempo de carga es necesario optar por tecnologías de carga más avanzadas a través de cargadores de mayor potencia, siendo habitual la instalación de sistemas de carga semirrápida en los hogares. Si bien estos vehículos BEV y PHEV pueden cargarse a través de un enchufe normal, lo recomendado es realizar la carga a través de cargadores semirrápidos o *wallbox*, los cuales favorecen en la optimización de una carga inteligente más rápida. Evidentemente, la adquisición e instalación de los *wallbox* requiere de un desembolso por parte del propietario de estos vehículos y, por ende, incide en la barrera económica que caracteriza a la electromovilidad.

En este contexto, nos corresponde analizar los beneficios fiscales establecidos en el IRPF y en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) en relación con los puntos de carga. Por un lado, el IRPF²³ recoge una deducción del 15% por la instalación de sistemas de carga de los vehículos enchufables, siempre que la instalación se realice en la propiedad del sujeto pasivo. La base imponible estará conformada por las cantidades satisfechas por la adquisición e instalación de los sistemas de carga, descontadas las cuantías que hubieran sido subvencionadas, siendo en cualquier caso la base máxima de la deducción de 4.000 euros. Sin embargo, esta deducción también nace con periodo limitado, ya que solo resultará de aplicación en el periodo impositivo de 2024. Por otro lado, el ICIO²⁴ concede la posibilidad de que las ordenanzas fiscales establezcan una bonificación de hasta el 90% a favor de las construcciones, instalaciones u obras necesarias para la instalación de puntos de carga.

Estas propuestas también inciden en la transición a la electromovilidad, pues el informe de la Comisión²⁵ aprecia que las emisiones CO₂ de los vehículos PHEV no eran las esperadas, resultados superiores a los valores estimados, debido a que estos vehículos no se cargan regularmente ni con la frecuencia estimada, por lo que siguen dependiendo en gran medida del motor de combustión interna, lo cual no contribuye en la cero emisión. En

23 Véase la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, referente a la deducción por la adquisición de vehículos eléctricos «enchufables» y de pila de combustible y puntos de recarga.

24 Véase los artículos 100 a 103 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

25 Véase el Informe de la Comisión en virtud del artículo 12, apartado 3, del Reglamento (UE) 2019/631 del Parlamento Europeo y del Consejo sobre la evolución de la disparidad entre las emisiones reales de CO₂ de los turismos y los vehículos industriales ligeros y que expone los conjuntos de datos reales anonimizados y agregados a que se refiere el artículo 12 del Reglamento de Ejecución (UE) 2021/392 de la Comisión.

este sentido, los anteriores incentivos fiscales inciden en la instalación de cargadores semirrápidos o *wallbox*, promoviendo el uso más continuo de la electricidad y reduciendo la dependencia del motor de combustión interna en los vehículos PHEV.

11.6. Propuestas de reforma tributaria en el avance a la movilidad sostenible

Analizada la incidencia de la tributación de los vehículos en su conjunto y la importancia de su orientación hacia una movilidad sostenible, se han sucedido diversas propuestas que inciden en la necesaria reforma tributaria sobre los vehículos. En este sentido destacamos varias de estas propuestas, las cuales exponemos a continuación.

En primer lugar, la resolución del gobierno²⁶ de proceder a una reforma en la tributación de los vehículos, en especial del IEDMT y el IVTM, con el objeto de incentivar la movilidad sostenible a través de la introducción de componentes medioambientales más restrictivos en la cuantificación de la obligación tributaria.

En segundo lugar, la fundación ecológica y desarrollo (ECODES)²⁷ incide en la reforma del IEDMT y IVTM. Por un lado, propone que el IEDMT rediseñe los tipos impositivos, exonerando solo a los vehículos BEV y añadiendo más tramos impositivos, en concreto once, en función de las emisiones CO₂, los cuales penalizarían progresivamente las emisiones de CO₂ con tipos impositivos que abarcarían desde el 0% al 22,75%. Asimismo, incide en que la reforma de este impuesto no puede suponer una barrera o agravio para la población con rentas más bajas, por lo que se deberían de estipular ayudas, bonificaciones o exenciones para quienes no superen determinados umbrales de renta. Por otro lado, sugiere incorporar en el IVTM las emisiones de CO₂, así como la contaminación acústica y la calidad del aire, aplicando coeficientes progresivos a lo largo del tiempo que multipliquen los actuales tipos de los tramos, abriendo la posibilidad de que los municipios puedan establecer estos coeficientes en atención a su grado de contaminación atmosférica y acústica.

26 Véase el plan de impulso de la cadena de valor de la industria de automoción: hacia una movilidad sostenible y conectada. https://www.lamoncloa.gob.es/serviciosdeprensa/notasprensa/transportes/Documents/2020/15062020_PlanAutomocion2.pdf

27 Véanse las propuestas para una reforma de los impuestos de matriculación y circulación coherente con el fomento de una movilidad sostenible y cero emisiones en España. https://ecodes.org/imagenes/que-hacemos/01.Cambio_Climatico/Incidencia_politicas/Movilidad/Posicionamiento_Entidades_ImpuestoMatricuacion_ImpuestoCirculacion_Nov2020.pdf

En tercer lugar, la Asociación Española de Asesores Fiscales (AEDAF)²⁸ sugiere la introducción de incentivos fiscales en los vehículos eléctricos. En especial plantea la aplicación de un IVA reducido en su adquisición, así como avanzar en la orientación del IVTM hacia criterios que promuevan el uso de vehículos más sostenibles y con menores emisiones.

En cuarto lugar, el Plan Nacional Integrado de Energía y Clima (PNIEC)²⁹, en relación con las medidas contempladas de renovación del parque automovilístico e impulso al vehículo eléctrico, promueve como mecanismos de actuación la fiscalidad de los vehículos, en concreto del IVTM y del IEDMT, respectivamente. Por un lado, contempla la necesidad de reformar el IVTM con vinculación directa a las emisiones CO₂, sirviendo de base las etiquetas medioambientales establecidas por la Dirección General de Tráfico. Por otro lado, acentúa la revisión de los umbrales de emisiones CO₂ del IEDMT que determinan su pago, buscando equiparar el precio entre vehículos térmicos y eléctricos.

Por último, el *Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria* también aboga por una reforma del IEDMT y del IVTM con objeto de incentivar la movilidad sostenible. Respecto al IEDMT recoge dos propuestas: la primera de ellas consistente en el aumento del número de tramos y de los tipos impositivos aplicables, con la introducción adicional de un suplemento sobre el peso del vehículo por la relación existente entre este y las emisiones esperadas. La segunda propuesta se encamina a reemplazar el gravamen *ad valorem* sobre el precio por un impuesto unitario aplicable sobre las emisiones previstas del vehículo. En relación con el IVTM, aprecia la conveniencia de sustituir el gravamen según la potencia fiscal e introducir indicadores que representen el daño medioambiental, aumentando la cuota tributaria en los vehículos más contaminantes.

En definitiva, las anteriores propuestas ahondan en la necesidad de incidir en la renovación del parque móvil e incentivar la adquisición de vehículos sostenibles, mostrando especial hincapié en el IEDMT y el IVTM con la inclusión de tramos impositivos regresivos. En este contexto, se torna evidente la necesidad de implementar reformas tributarias que no solo penalicen las altas emisiones, sino que también promuevan un modelo de movilidad más sostenible y equitativo.

28 Véanse las propuestas para una reforma fiscal. <https://www.aedafes/Plataforma/Propuestas%20para%20una%20reforma%20fiscal%20REV.pdf>

29 Véase el Plan Nacional Integrado de Energía y Clima 2021-2030. https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2021-5106.

11.7. Conclusiones

El análisis sobre la imposición que afecta a los vehículos eléctricos, en contraste con los vehículos tradicionales de combustión, refleja que la estructura impositiva actual no distingue adecuadamente entre ambos. A pesar de existir incentivos fiscales, estos resultan insuficientes y no están claramente definidos para fomentar de manera efectiva la transición hacia una movilidad más limpia, pues no logran cubrir las diferencias entre la movilidad sostenible y tradicional. En este sentido, para la transición hacia un parque automovilístico más limpio es fundamental implementar reformas fiscales que no solo penalicen las altas emisiones, sino que también promuevan la adopción de tecnologías limpias y contribuyan a superar la barrera económica de los vehículos electrificados, es decir, la imposición debe avanzar en el sentido de que no solo penalice las prácticas contaminantes, sino que también recompense a quienes eligen alternativas más limpias.

La preocupación medioambiental que se desprende de la contaminación derivada del tráfico rodado y la incidencia que representa la fiscalidad en la transición hacia una movilidad sostenible ha motivado, en gran medida, las propuestas de reforma fiscal que se han sucedido, las cuales inciden en especial, aunque no únicamente, en el IEDMT e IVTM, buscando establecer un marco que incentive la adquisición de vehículos en atención a la tecnología de innovación que incorpora y la capacidad contaminante de estos. Sin embargo, a pesar de apreciarse la gran necesidad de reformar la tributación que afecta a la adquisición y propiedad de los vehículos con objeto de favorecer a los vehículos electrificados, aún no ha sucedido la demandada reforma, lo que genera un vacío que obstaculiza el avance hacia una movilidad más limpia y su aceptación generalizada por los consumidores.

Conforme a lo anterior, apreciamos que la tributación que afecta a los vehículos se orienta a la reducción de las emisiones, no así a la electromovilidad, en tanto en cuanto no encuentra en la mayoría de las ocasiones un tratamiento diferenciado ni suficientemente ventajoso en términos fiscales frente a los vehículos de combustión interna. La estructura actual se centra en la penalización por las emisiones, pero no fomenta de manera suficiente la adopción de vehículos electrificados.

11.8. Bibliografía

Agencia Europea de Medio Ambiente (2023, agosto). *Ya es hora de cambiar de marcha en el sector del transporte*. <https://www.eea.europa.eu/es/senales/senales-2022/articulos/ya-es-hora-de-cambiar>

Asociación Española de Asesores Fiscales (2021). *Propuestas para una reforma fiscal*. <https://www.aedaf.es/Plataforma/Propuestas%20para%20una%20reforma%20fiscal%20REV.pdf>

Candil, J. (2010). Peculiaridades de la Industria española de automoción y planes de actuación del gobierno relacionados con el sector. *Economía Industrial*, 376, 13-20.

Cañal, F. J. (2019). El IVTM no desincentiva la contaminación atmosférica. *Tributos locales*, 138, 59-76.

Comisión Europea (2011). *Libro Blanco. Hoja de ruta hacia un espacio único europeo de transporte: por una política de transportes competitiva y sostenible*. COM(2011) 144 final.

Comisión Europea (2020). Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones. Estrategia de movilidad sostenible e inteligente: encauzar el transporte europeo de cara al futuro. COM(2020) 789 final.

Comité de Personas Expertas (2022). *Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria*, Instituto de Estudios Fiscales. Madrid: Ministerio de Hacienda y Función Pública.

Comunicación de la Comisión al Consejo y al Parlamento Europeo sobre la fiscalidad de los turismos en la Unión Europea opciones a escala nacional y comunitaria. COM (2002) 431.

Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones (2019). El Pacto Verde Europeo. COM (2019) 640 final.

Fundación Ecología y Desarrollo (2020). *Propuestas para una reforma de los impuestos de matriculación y circulación coherente con el fomento de una movilidad sostenible y cero emisiones en España*. https://ecodes.org/images/que-hacemos/01.Cambio_Climatico/Incidencia_politicas/Movili-

dad/Posicionamiento_Entidades_ImpuestoMatricuacion_ImpuestoCirculacion_Nov2020.pdf

Gobierno de España (2020). Plan de impulso de la cadena de valor de la industria de automoción: hacia una movilidad sostenible y conectada. https://www.lamoncloa.gob.es/serviciosdeprensa/notasprensa/transportes/Documents/2020/15062020_PlanAutomocion2.pdf

Gobierno de España (2021). *España 2050, fundamentos y propuestas para una Estrategia Nacional de Largo Plazo*. https://www.lamoncloa.gob.es/presidente/actividades/Documents/2021/200521-Estrategia_Espana_2050.pdf

Informe de la Comisión en virtud del artículo 12, apartado 3, del Reglamento (UE) 2019/631 del Parlamento Europeo y del Consejo sobre la evolución de la disparidad entre las emisiones reales de CO₂ de los turismos y los vehículos industriales ligeros y que expone los conjuntos de datos reales anonimizados y agregados a que se refiere el artículo 12 del Reglamento de Ejecución (UE) 2021/392 de la Comisión {SWD(2024) 59 final}. COM (2024)122 final.

Naciones Unidas (2015). *Transformar nuestro mundo: la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*. <https://documents.un.org/doc/undoc/gen/n15/291/93/pdf/n1529193.pdf>.

Resolución de 25 de marzo de 2021, conjunta de la Dirección General de Política Energética y Minas y de la Oficina Española de Cambio Climático, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 16 de marzo de 2021, por el que se adopta la versión final del Plan Nacional Integrado de Energía y Clima 2021-2030. *Boletín Oficial del Estado*, 77, de 31 de marzo de 2021.

Serrano, M. (2022). La promoción del vehículo eléctrico. En J. F. Alenza García y L. Mellado Ruiz, *Estudios sobre cambio climático y transición energética: Estudios conmemorativos del XXV aniversario del acceso a la cátedra del profesor Íñigo del Guayo Castiella* (pp. 383-408). Marcial Pons. Ediciones Jurídicas y Sociales.

Anexo

Consulta Vinculante V0379-24 de la Dirección General de Tributos.

Consulta Vinculante V0675-24 de la Dirección General de Tributos.

Consulta Vinculante V1018-24 de la Dirección General de Tributos.

Consulta Vinculante V1221-24 de la Dirección General de Tributos.

Consulta Vinculante V1400-24 de la Dirección General de Tributos.

Consulta Vinculante V1488-24 de la Dirección General de Tributos.

Sentencia del Tribunal Constitucional, 148/2021, de 14 de julio de 2021, ECLI:ES:TC:2021:148

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, 8893/2024, de 17 de septiembre de 2024, ECLI:ES:TSJM:2024:8893.

Sentencia del Tribunal Supremo, 4853/2023, de 2 de noviembre de 2023, ECLI:ES:TS:2023:4853

