

INCENTIVOS FISCALES A LA VIVIENDA COLABORATIVA EN EL ÁMBITO DE LA IMPOSICIÓN LOCAL*

Montserrat Casanellas Chuecos**

Resumen

El presente trabajo analiza los incentivos fiscales aplicables a los proyectos de vivienda colaborativa en el ámbito de la imposición local que, aunque no previstos de forma específica para fomentar el desarrollo de este modelo residencial, pueden resultar adecuados a tal fin. En este contexto, se evalúan las posibilidades que los mismos ofrecen a los entes locales para su concreta configuración jurídica en aras de estimular la construcción, el desarrollo y el establecimiento de estos proyectos residenciales en el respectivo término municipal.

Palabras clave: vivienda cooperativa; covivienda; vivienda colaborativa; *cohousing*; acceso a la vivienda; régimen de cesión de uso.

TAX INCENTIVES FOR COHOUSING IN THE FIELD OF LOCAL TAXATION

Abstract

This paper analyses the tax incentives applicable to cohousing projects in the field of local taxation that, although not specifically intended to promote the development of this residential model, may be suitable for this purpose. In this context, the paper evaluates the possibilities they offer to local authorities for their specific legal configuration in order to stimulate the construction, development, and establishment of these residential projects in their municipalities.

Keywords: cooperative housing; cohousing; access to housing; assignment of use.

* Este trabajo se ha realizado en el marco del proyecto de investigación “Public and private collaboration as a key element to enforce Catalan housing policies”, concedido por el Instituto de Estudios del Autogobierno, con referencia PRE150/22/000015, y del proyecto de I+D+i “Consumidor, vulnerabilidad y vivienda sostenible”, con referencia PID2021-125149NB-I00, financiado por MICIU/AEI/10.13039/501100011033 y FEDER/UE.

** Montserrat Casanellas Chuecos, profesora agregada de Derecho Financiero y Tributario de la Facultad de Derecho de la Universidad de Barcelona. montse_casanellas@ub.edu  [0001-8223-1432](https://orcid.org/0001-8223-1432)

Recepción del artículo: 28.05.2025. Evaluaciones: 19.06.2025 y 03.07.2025. Aceptación de la versión final: 11.07.2025.

Citación recomendada: Casanellas Chuecos, Montserrat. (2025). Incentivos fiscales a la vivienda colaborativa en el ámbito de la imposición local. *Revista Catalana de Dret Públic*, 71, 104-122. <https://doi.org/10.58992/rcdp.i71.2025.4478>

Sumario

1 Introducción

2 Viviendas colaborativas: concepto y características definitorias

3 Eventuales incentivos fiscales a la vivienda colaborativa en la imposición local

3.1 Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obra

3.1.1 Bonificación por obras declaradas de especial interés o utilidad municipal

3.1.2 Bonificación por obras que incorporen sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de energía solar

3.1.3 Bonificación por obras vinculadas a planes de fomento de inversiones privadas en infraestructuras

3.1.4 Bonificación por obras que favorezcan las condiciones de acceso y habitabilidad de los discapacitados

3.2 Impuesto sobre bienes inmuebles

3.2.1 Bonificación a favor de inmuebles en los que se desarrollen actividades económicas declaradas de especial interés o utilidad municipal

3.2.2 Bonificación a favor de inmuebles en los que se hayan instalado sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de energía solar

3.3 Impuesto sobre actividades económicas

3.3.1 Bonificación por inicio de actividad económica

3.3.2 Bonificación por la utilización o producción de energía a partir de instalaciones para el aprovechamiento de energías renovables o sistemas de cogeneración

3.3.3 Bonificación por el desarrollo de actividades económicas declaradas de especial interés o utilidad municipal y que tributen por cuota municipal

3.4 Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana

3.4.1 Bonificación por la transmisión o constitución mortis causa de derechos reales de goce limitativos de dominio

3.4.2 Bonificación por la transmisión o constitución de derechos reales de goce limitativos del dominio de terrenos sobre los que se desarrollen actividades económicas declaradas de especial interés o utilidad municipal

3.5 Aspectos comunes a la regulación y establecimiento de las bonificaciones analizadas en los apartados anteriores

4 Conclusiones

5 Referencias

1 Introducción

En los últimos años hemos asistido a la proliferación de fórmulas cooperativas diversas mediante las que la ciudadanía ha tomado la iniciativa para abordar los continuos retos de la sociedad actual, buscando alternativas que permitiesen dar una respuesta rápida y eficaz a los mismos desde una óptica esencialmente colaborativa y compartida. Tal forma de proceder se ha extendido, también, al ámbito de la vivienda, mediante el impulso de modelos habitacionales alternativos a los convencionales y promovidos por los propios residentes como una respuesta colectiva a la acuciante necesidad de vivienda. En este contexto, en las últimas décadas se ha implementado de forma progresiva en España el modelo residencial de la *covivienda* o vivienda colaborativa,¹ que, aunque desarrollado con éxito en los países de nuestro entorno desde hace prácticamente un siglo, no había recibido atención alguna en nuestro país hasta fechas recientes.²

Se trata de un modelo residencial que, más allá de potenciar el acceso a la vivienda en condiciones económicamente más beneficiosas que las que resultan de la adquisición de una propiedad o de la construcción o rehabilitación de la misma a título individual (Campillo y Llorca, 2023), pone en valor la interacción entre los sujetos que forman parte del proyecto convivencial, el aprovechamiento eficiente de los recursos y el respeto de valores sociales y comunitarios, tales como la solidaridad, la responsabilidad compartida y la colaboración en las relaciones entre los sujetos, todo ello bajo una estructura organizativa autogestionada por los propios residentes. A su vez, este modelo convivencial permite que los sujetos que lo integran puedan definir y adaptar el proyecto a sus propias necesidades mediante la dotación de una amplia variedad de servicios comunes que, en un contexto de economía de escala, pueden disfrutarlos a menor coste y en los propios espacios que conforman la edificación en la que se alojan.

En este contexto, el presente trabajo tiene por objeto analizar los principales incentivos fiscales que pueden ser establecidos a nivel local para potenciar la implementación de viviendas colaborativas en los respectivos territorios y, a la vez, aportar sugerencias que puedan contribuir a estimular el impulso y desarrollo de esta modalidad convivencial en nuestro país.³ Junto a la necesaria existencia de un marco normativo que establezca, de forma clara, el régimen jurídico que cabe atribuir a esta nueva fórmula habitacional, el éxito de tal experiencia, por su carácter novedoso y el cambio de mentalidad que supone respecto a los modelos tradicionales, requiere que los poderes públicos promuevan acciones eficaces para darla a conocer y, en la medida de lo posible, apoyarla económica y fiscalmente en alguna de sus fases (Louredo Casado, 2020, p. 198).

No cabe duda de que los entes locales pueden tener un destacado papel en el fomento y desarrollo de estas modalidades convivenciales puesto que, como pondremos de relieve en las próximas páginas, disponen de un cierto margen de actuación para adoptar medidas fiscales dirigidas a atraer el asentamiento de las

1 El modelo convivencial al que haremos referencia a lo largo del presente trabajo responde al fenómeno comúnmente conocido bajo el término anglosajón *cohousing*, cuya traducción literal es *covivienda*. Siguiendo a Pagés i Galtés (2021b, p. 159), consideramos que caben otras traducciones del señalado término anglosajón si se utiliza una interpretación menos literal y más espiritual, acorde con la realidad habitacional a la que el mismo se refiere, y el prefijo *co-* se entiende referido al término *collaborative* (colaborativo), de modo que aparece la expresión *vivienda colaborativa*. A lo largo del trabajo utilizaremos indistintamente tales términos.

2 Los orígenes contemporáneos de este fenómeno habitacional se sitúan a mediados del siglo xx en Dinamarca, con el desarrollo del denominado “modelo Andel”, un modelo que se expande, con ligeras variaciones, a otros países europeos de nuestro entorno, como Holanda, Suecia, Alemania, Austria y Gran Bretaña, durante los años 70 y 80. Se trata de un modelo cooperativo de acceso a la vivienda a medio camino entre el alquiler y la propiedad, en la medida en que el socio cooperativista no adquiere la propiedad de la vivienda, pero el vínculo jurídico que lo une a la misma va más allá del mero arrendamiento, por cuanto sus derechos son mayores y el uso que se le atribuye es indefinido en el tiempo. Sobre las características y configuración legal del modelo Andel, nos remitimos al trabajo de Turmo (2004). Asimismo, sobre la evolución de las viviendas colaborativas en nuestro país, nos remitimos a los trabajos de Viela Castranado (2018), Hernández Cáceres (2020) y Tortosa Chuliá y Sundström (2022).

3 Quedan fuera de nuestro objeto de estudio las obligaciones fiscales que deben satisfacer los distintos sujetos que pueden intervenir en la organización de este modelo convivencial. Para una visión detallada de las mismas, nos remitimos a los trabajos de Lucas Durán (2017), Alguacil Marí et al. (2020), Pagés i Galtés (2021b) y Casanellas Chuecos (2024).

mismas hacia su territorio y configurarse, en consecuencia, como espacios prioritarios o de preferencia para cualquier colectivo que desee desarrollar un proyecto de esta naturaleza. La eventual pérdida recaudatoria derivada de la aplicación de tales incentivos fiscales se verá compensada con los incuestionables beneficios colaterales que esta situación puede generar para las Administraciones locales, no solo desde la perspectiva económica, con un potencial incremento de la riqueza generada en el municipio y, en consecuencia, de los ingresos tributarios engendrados en su territorio,⁴ sino también por la contribución que tales comunidades convivenciales pueden aportar a la cohesión territorial y la lucha contra la despoblación de los pequeños municipios o las zonas rurales (Moreno Mozo, 2024, p. 58), a la vez que contribuyen a dar cumplimiento a varios de los Objetivos de Desarrollo Sostenible fijados en la Agenda 2030 de Naciones Unidas, especialmente los vinculados a las ciudades y comunidades sostenibles, la producción y el consumo responsables, la acción por el clima, y la salud y el bienestar para toda la ciudadanía (Cuesta Lerín et al., 2020, p. 29; Tortosa Chuliá y Sundström, 2022, p. 309).

En aras de contextualizar dicho objeto de estudio, el trabajo se inicia con la conceptualización y caracterización de las viviendas colaborativas para, seguidamente, analizar las medidas de incentivo fiscal que, desde la perspectiva local, tienen un mayor potencial para fomentar la implementación de proyectos de convivencia en los respectivos territorios.

2 Viviendas colaborativas: concepto y características definitorias

La vivienda colaborativa surge como una propuesta habitacional que, con un cierto trasfondo sociológico e ideológico vinculado a la economía social y cooperativa, se plantea como una alternativa al enraizado régimen de propiedad instaurado en nuestro país, que hace medrar la concepción de propiedad colectiva sobre la tradicional idea de propiedad individual. En este contexto, la vivienda colaborativa se configura como un modelo de convivencia y de organización comunitaria de la vivienda que busca dotar, a los sujetos que participan en el desarrollo del proyecto convivencial, de un espacio habitacional estable y permanente, en un ambiente compartido y autogestionado, creando vínculos de colaboración y ayuda mutua entre sus miembros. En tales circunstancias, la convivencia supone la organización autónoma de una pluralidad de sujetos cuya vida comunitaria puede ser definida y caracterizada desde una cuádruple perspectiva: espacial, social, organizativa y económica.

Desde la perspectiva espacial, las edificaciones que acogen estas comunidades convivenciales tienen una estructura arquitectónica particular que combina reducidos espacios de uso privativo, cuyo aprovechamiento es singularmente atribuido a los diversos miembros de la comunidad, con amplias zonas de uso común en las que se fomenta la colaboración mutua en las tareas propias de la vida cotidiana, a la par que se destinan a la prestación de servicios adicionales a los propiamente habitacionales, tales como atención médica o asistencial, fisioterapia, suministro de bienes de consumo alimentario e higiene, guardería, ocio o restauración, según los intereses y necesidades individuales y colectivos definidos por los propios

4 En este sentido, Lucas Durán (2019, p. 345) destaca la latente generación de riqueza vinculada a las comunidades de convivencias asentadas en un determinado territorio y el importante impacto que las mismas pueden tener en las arcas públicas. Así, desde la perspectiva local, el ayuntamiento en el que se construya la edificación que alojará la comunidad de *cohousing* resultará competente para exigir el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) y las respectivas tasas urbanísticas vinculadas a la construcción, a la vez que, a lo largo de la vida del proyecto convivencial, podrá cobrar el IBI, las tasas por recogida de residuos y, en caso de transmisión, el IIVTNU que, en cada caso, correspondan. Pero, además, en dicho territorio habrá un incremento del consumo, con el consecuente aumento de los impuestos indirectos (IVA e impuestos especiales), a la vez que un incremento en la recaudación de los impuestos directos a satisfacer por los habitantes residentes en dicho ámbito espacial (IRPF, impuesto sobre sucesiones y donaciones o impuesto sobre el patrimonio). Este incremento recaudatorio es un claro beneficio para el Estado, en cuanto titular de dichos impuestos, pero también para las comunidades autónomas, en la medida en que se trate de impuestos total o parcialmente cedidos, así como para las mismas comunidades autónomas y los municipios, en la medida en que afecten a su participación en los ingresos del Estado.

partícipes de la comunidad.⁵ Asimismo, tales edificaciones acostumbran a ser construidas o rehabilitadas bajo parámetros que tienen en cuenta la sostenibilidad y la preservación del medioambiente, por lo que, en la medida de lo posible, tienden a utilizar materiales respetuosos con el entorno en el que se asientan, incorporar energías renovables o colectivizar servicios y consumos asociados a la vivienda (Chiodelli y Baglioni, 2013, p. 24; López de la Cruz y Vázquez-Pastor Jiménez, 2015, p. 261).

Por lo que atañe a su dimensión social, las viviendas colaborativas constituyen comunidades intencionales en cuanto los sujetos que las integran deciden, de forma voluntaria y libre, compartir un estilo de vida de acuerdo con unos principios comunes, queridos y buscados por todos ellos, circunstancias que fomentan el sentimiento de pertenencia al grupo convivencial y que constituyen un elemento clave para garantizar el éxito de estas iniciativas (Jarvis, 2011, p. 564).

Asimismo, en su dimensión organizativa, las coviviendas son proyectos participativos, planificados y gestionados por los propios residentes, según el modelo que ellos mismos deciden, y cuyo desarrollo exige la implicación activa de todos sus miembros. Esta implicación es especialmente relevante respecto a la toma de decisiones que afectarán al desarrollo de la vida comunitaria, decisiones que van desde la inicial planificación y diseño de los espacios habitables hasta la gestión diaria de la comunidad, pasando por la elección de la forma jurídica a través de la que se organizará la comunidad, la determinación del régimen de atribución de derechos sobre el uso de los diversos espacios de la edificación o la elección de las actividades y servicios compartidos. En este contexto, son los propios residentes los que, mediante la aprobación de los respectivos estatutos y reglamentos de régimen interno, gestionan y dirigen la comunidad mediante un sistema horizontal, no jerarquizado y con igualdad de voto de todos sus miembros.

Finalmente, en lo que respecta a la óptica económica, los habitantes de las viviendas colaborativas no tienen una economía compartida, en la que se confunden el patrimonio individual y el comunitario, sino que cada partícipe mantiene su individualidad económica y patrimonial. Sin embargo, nada obsta para que puedan existir derechos de propiedad o de explotación sobre elementos comunes que sean cedidos onerosamente a terceros y, en consecuencia, generar ingresos que benefician a la propia comunidad (Lucas Durán, 2017, p. 5), o que los residentes queden obligados a contribuir, económicamente, al mantenimiento de la comunidad mediante una contribución inicial y posteriores aportaciones periódicas dirigidas a sufragar los gastos correspondientes a suministros individuales y servicios comunes.

Las características descritas en los párrafos anteriores han tenido un papel determinante en la elección de la forma jurídica que ha servido para desarrollar este modelo residencial, tanto en nuestro país como a nivel internacional. Aunque nada impide que los proyectos de covivienda se desarrollen y gestionen a través de una sociedad mercantil o, en el extremo opuesto, mediante una asociación privada sin ánimo de lucro, una fundación o, incluso, como un condominio, ha sido el modelo cooperativo el que ha tenido un mayor impacto en la implementación de tales proyectos residenciales y, de forma especial, el modelo cooperativo mediante el que se procede a la atribución de las viviendas en régimen de cesión de uso.⁶ A través de esta fórmula, la cooperativa mantiene la propiedad y gestión colectiva de todos los espacios que conforman

5 Precisamente, son los intereses o necesidades de los residentes los que han dado lugar al surgimiento de diversas modalidades de convivencia. A este respecto, la doctrina coincide en distinguir entre el *cohousing* o covivienda sénior, modalidad cuyo objetivo esencial es garantizar el envejecimiento activo de sus habitantes mediante la promoción de servicios asistenciales y de cuidados especialmente relevantes para el colectivo de la tercera edad, y el *cohousing* o covivienda intergeneracional, modalidad que busca atender las necesidades residenciales de las familias, con miembros de diferentes edades, no solo respecto al coste de la vivienda sino, y en esencia, respecto a los bienes y servicios vinculados a la misma, así como en relación con servicios compartidos que mejoran la calidad de vida de sus habitantes (Alguacil Marí et al., 2020, pp. 16-17). Sin embargo, la diversidad de coviviendas no queda limitada a las dos indicadas, “pudiendo existir tantos tipos diferentes de comunidades residenciales como variados sean los deseos, intereses y expectativas de los residentes” (Chiodelli y Baglioni, 2013, p. 25) [traducción propia].

6 Para mayor detalle sobre el mismo y, en general, sobre los diversos derechos de uso que pueden ser atribuidos en el marco de los proyectos de covivienda, nos remitimos a Louredo Casado (2020).

el conjunto residencial de convivencia, y atribuye a los socios un derecho de uso sobre los mismos que se configura como privativo respecto a la vivienda y común en relación con los espacios compartidos. En cualquier caso, el modelo de gestión de la comunidad de *cohousing* y el régimen de cesión de las viviendas que se adopte son aspectos que pueden tener una especial incidencia en la conformación de los incentivos fiscales que seguidamente analizaremos, puesto que algunos de ellos revisten características que permitirían justificar, objetivamente, el distinto trato fiscal derivado del establecimiento de tales beneficios.

3 Eventuales incentivos fiscales a la vivienda colaborativa en la imposición local

A pesar de las limitaciones que afectan al establecimiento de beneficios fiscales en la esfera local a causa de la rigidez del principio de legalidad en este ámbito,⁷ los Ayuntamientos disponen de un considerable margen para formular medidas fiscales de fomento a la vivienda colaborativa que, aunque no previstas de forma específica para estimular y promover esta modalidad convivencial, pueden resultar apropiadas para tal propósito. A este respecto, cabe destacar la especial relevancia que sobre esta cuestión pueden cobrar algunas de las bonificaciones potestativas previstas en 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 (TRLRHL) y, de forma específica, las que afectan al impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, al impuesto sobre bienes inmuebles, al impuesto sobre actividades económicas y al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

En este contexto, en los siguientes apartados se analizan los principales beneficios fiscales que, en su caso, podrían reducir la tributación correspondiente a las convivencias en el ámbito de la imposición local, y se apuntan las posibilidades que las mismas ofrecen a los ayuntamientos para su concreta configuración jurídica en aras de estimular el asentamiento de esta modalidad habitacional en el respectivo término municipal. De forma específica, el análisis se centra en los incentivos fiscales de carácter potestativo por cuanto la discrecionalidad de los entes locales en su establecimiento y regulación los convierten en potenciales instrumentos regulatorios para atraer hacia sus territorios tales comunidades convivenciales. Dejamos fuera de nuestro análisis otros beneficios fiscales que, tangencialmente, podrían resultar de aplicación a estas comunidades habitacionales o a sus miembros por razones no vinculadas, propiamente, al ámbito de la vivienda –caso, por ejemplo, de los incentivos aplicables a familias numerosas o los relativos a medios de transporte titularidad de los miembros de la comunidad–, o, aun estando vinculadas a la misma, en la práctica resultan poco frecuentes en el ámbito de la vivienda colaborativa o no revisten particularidades destacables en relación con la misma –caso de las viviendas de protección oficial–. Asimismo, la extensión del presente trabajo nos lleva a limitar el estudio al ámbito impositivo, dejando al margen otras figuras tributarias que también podrían tener cierta incidencia en relación con nuestro objeto de estudio; nos referimos, de forma específica, a las tasas y, en especial, a la tasa urbanística o a la vinculada a la prestación del servicio de recogida de basuras.

3.1 Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obra

El impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras (ICIO) tiene una importante incidencia tributaria en el proceso constructivo que afecta a la ejecución de las obras de edificación o rehabilitación del espacio convivencial que alojará a la comunidad de *cohousing*, por cuanto su hecho imponible está constituido, precisamente, por la realización de cualquier construcción, instalación u obra, dentro del correspondiente

7 Artículos 8.d de la [Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria](#) (BOE, núm. 302, 18.12.2003, pp. 44987-45065) y 9.1 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](#) (BOE, núm. 59, 09.03.2004, pp. 10284-10342) (TRLRHL).

término municipal, para la que se requiera licencia municipal, o bien declaración responsable o comunicación previa (art. 100.1 del TRLRHL), con independencia de su concreta obtención o, en su caso, presentación. Sin embargo, la cuota tributaria de este impuesto puede quedar ostensiblemente reducida si el ayuntamiento competente para su exacción ha decidido establecer y regular alguna de las bonificaciones potestativas sobre la cuota tributaria establecidas en el artículo 103.2 del TRLRHL y, en especial, las referidas en los apartados *a*, *b*, *c* y *e* de dicho artículo.

3.1.1 Bonificación por obras declaradas de especial interés o utilidad municipal

En primer lugar, los ayuntamientos pueden establecer una bonificación de hasta el 95 % “a favor de las construcciones, instalaciones u obras que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración” (art. 103.2.*a* del TRLRHL). La genérica y amplia referencia a las circunstancias que deben concurrir para que resulte procedente la declaración de especial interés o utilidad municipal permite considerar que las obras de construcción o rehabilitación de las comunidades de viviendas colaborativas son susceptibles de merecer dicha declaración pues, sin lugar a dudas, responden a razones sociales, en cuanto ofrecen una respuesta habitacional a un problema social que afecta a una parte importante de la población. De forma más específica, tal consideración podría ser aplicada a las obras efectuadas en complejos residenciales de convivencia relacionadas, de un modo u otro, con determinados colectivos –personas mayores, discapacitados o jóvenes, por ejemplo–. Asimismo, también se podría articular este incentivo fiscal justificando la concurrencia de circunstancias que requieran el fomento del empleo (Lucas Durán, 2019, p. 358), de forma especial, cuando se trata de zonas rurales. En este contexto, el proceso constructivo o de rehabilitación del respectivo complejo residencial puede requerir la contratación de personal para desarrollar servicios vinculados a dicha construcción y a su mantenimiento posterior, a la vez que puede llevar aparejado el desarrollo de una amplia gama de servicios asistenciales, adicionales a los propiamente habitacionales, una vez ejecutada la obra; entre otros, atención médica, fisioterapia, suministro de bienes de consumo alimentario o de restauración. En tales circunstancias, el ayuntamiento podría tener interés en fomentar el empleo en su territorio mediante la declaración de especial interés o utilidad municipal de las obras efectuadas en el marco de los proyectos habitacionales de convivencia y, así, atraer este tipo de obras hacia su territorio.

En cualquier caso, se trata de una bonificación de carácter objetivo, pues se refiere a determinadas obras en sí mismas consideradas, por lo que el ente local, dentro del amplio margen que le concede la norma legal, podría establecer los supuestos específicos en los que cabe apreciar un especial interés o utilidad municipal. De este modo, cabría la posibilidad de identificar las obras efectuadas en el modelo convivencial de *cohousing* como uno de los supuestos de aplicación del incentivo fiscal, sin perjuicio de la requerida intervención del pleno del ayuntamiento en los términos que más adelante indicaremos. Asimismo, a pesar del carácter objetivo de la bonificación, nada obsta a que el ayuntamiento pueda convertirla en una bonificación de naturaleza mixta (Pagés i Galtés, 2021b, p. 45) y, por tanto, incentivar las obras cuando son llevadas a cabo por determinados sujetos, siempre que concurren circunstancias objetivas y razonables que fundamenten tal diferenciación. En estas circunstancias, el ente local podría incentivar la ejecución de proyectos de convivencia desarrollados, específicamente, por cooperativas de vivienda en régimen de cesión de uso, o bien por cualquier modalidad de cooperativa o entidad sin ánimo de lucro que desarrolle un proyecto convivencial de esta naturaleza. De este modo, la bonificación sería aplicable en relación con las instalaciones, construcciones u obras declaradas de especial interés o utilidad municipal por estar vinculadas a proyectos residenciales de convivencia, pero, adicionalmente, solo cuando fuesen ejecutadas por determinadas entidades.

Por otra parte, el sujeto pasivo del impuesto, sea en calidad de contribuyente, o bien de sustituto del contribuyente,⁸ deberá solicitar al ayuntamiento en cuyo término municipal se efectúan las obras, la declaración de especial interés o utilidad municipal,⁹ solicitud que deberá ser resuelta por el pleno del ayuntamiento, por mayoría simple. Asimismo, tras dicha declaración, el sujeto deberá solicitar al ente local la aplicación del beneficio fiscal en cuestión, que surtirá efectos desde el momento que establezca la normativa aplicable o, en su defecto, desde la fecha en que se dicte el acto por el que se reconoce la procedencia del mismo y, en consecuencia, desde el período impositivo cuyo devengo sea posterior a dicho reconocimiento.¹⁰

3.1.2 Bonificación por obras que incorporen sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de energía solar

El apartado *b* del artículo 103.2 del TRLRHL contempla la posibilidad de establecer, por parte del ayuntamiento, una bonificación de hasta el 95 % a favor de las construcciones, instalaciones y obras que incorporen sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar. Si tenemos en cuenta que las edificaciones impulsadas por las comunidades de convivencia acostumbran a ser construidas o rehabilitadas bajo parámetros que priorizan la sostenibilidad y la preservación del medioambiente, este tipo de proyectos constituyen un ámbito más que idóneo para la aplicación de esta bonificación.

En la regulación de esta medida, el ayuntamiento deberá concretar, en primer lugar, el tipo de obras que pueden verse beneficiadas por la bonificación, aunque su ámbito de aplicación es realmente reducido por cuanto únicamente afecta al uso de la energía solar para generar calor o electricidad y, por tanto, deja al margen otras modalidades de energía renovable. A este respecto, el TRLRHL deja claro que las obras que integran el ámbito objetivo de la bonificación deben cumplir dos requisitos inexcusables: por un lado, debe tratarse de obras que incorporen sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar y, por otro, en relación con las instalaciones para la producción de calor, es preciso que las mismas dispongan de la correspondiente homologación administrativa. En cualquier caso, parece evidente que la bonificación queda estrictamente limitada al coste de las obras o instalaciones de tales sistemas y no al presupuesto de construcción de toda la edificación en la que se hayan instalado los mismos.

En este contexto, el ayuntamiento podría promover la aplicación de la bonificación al ámbito de la convivencia tomando en consideración aspectos específicos de este modelo residencial, o bien otros que, aunque no distintivos del mismo, resultan habituales en tales proyectos. Así, podría circunscribir la bonificación a determinados usos de la energía solar, por ejemplo, para autoconsumo, o bien promover la instalación de sistemas dispuestos para el uso eficiente y compartido de la energía solar en áreas comunitarias, como jardines solares y techos verdes, sistemas de iluminación solar en zonas comunes o estaciones de carga. De igual modo, el ente local podría limitar la aplicación de la bonificación a las instalaciones que

8 Debemos recordar aquí que el artículo 101 del TRLRHL configura como sujeto pasivo contribuyente del ICIO al dueño de la obra, esto es, a quien sufraga el coste de la misma, condición que, con carácter general, recae sobre la comunidad de convivencia. Sin embargo, cuando la obra no es efectuada por dicha comunidad, el legislador atribuye la condición de sujeto pasivo sustituto a quien solicita la licencia o presenta la correspondiente declaración responsable o comunicación previa o, subsidiariamente, a quien efectúe la construcción, instalación u obra. En este supuesto, el sustituto podrá ejercer la acción de repetición contra la comunidad de convivencia y exigirle, en consecuencia, el importe del ICIO satisfecho. En cualquier caso, la referencia genérica que la norma efectúa al “sujeto pasivo” como persona a quien compete la tramitación de la correspondiente solicitud permite entender que la misma puede ser presentada tanto por el contribuyente como, en su caso, por el sustituto (Marín-Barnuevo Fabo, 2005, p. 577, nota núm. 228).

9 Como pone de relieve Martín Rodríguez (2014, p. 70), esta declaración no tiene naturaleza tributaria, por lo que los plazos de que dispone la Administración para la resolución de la correspondiente solicitud, los efectos de la no resolución en plazo o los posibles recursos contra el acto por el que se produzca su denegación son cuestiones que se regirán por la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

10 Artículo 137.1 del [Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos](#) (BOE, núm. 213, 05.09.2007, pp. 36512-36594).

no vienen impuestas por la normativa vigente; de este modo, fomentaría la conciencia ambiental en la construcción mediante un uso global de la energía solar más allá de los supuestos estrictamente impuestos, una circunstancia muy presente en los complejos residenciales de *covivienda*.

3.1.3 Bonificación por obras vinculadas a planes de fomento de inversiones privadas en infraestructuras

El artículo 103.2.c del TRLRHL configura una bonificación de hasta el 50 % a favor de las construcciones, instalaciones u obras vinculadas a los planes de fomento de las inversiones privadas en infraestructuras. Se trata de un beneficio fiscal cuya aplicación queda objetivada mediante la participación privada en el desarrollo de infraestructuras previstas en los planes de fomento aprobados por las Administraciones públicas. Sin lugar a dudas, esta bonificación puede tener un importante impacto en el ámbito de la vivienda colaborativa si los poderes públicos optan por priorizar esta modalidad habitacional (Lucas Durán, 2017, p. 25) y promueven proyectos de construcción, rehabilitación y regeneración urbana que impulsen la movilización de capital privado para complementar la inversión pública en este ámbito.

En la configuración de la bonificación resulta imprescindible que el ayuntamiento identifique los planes de fomento a los que resultará aplicable el beneficio fiscal, así como, dentro de dichos planes, delimitar el tipo de obras que resultarán beneficiadas por la medida. No obstante, la lógica nos lleva a pensar que el disfrute de la bonificación quedará limitado a los planes de fomento aprobados por el respectivo ayuntamiento, no solo por ser tales planes los que mejor recogen las políticas públicas locales en materia de vivienda, sino por el impacto económico que la aplicación de este incentivo puede tener en las arcas municipales.

3.1.4 Bonificación por obras que favorezcan las condiciones de acceso y habitabilidad de los discapacitados

Finalmente, también puede tener una directa incidencia en la tributación de la vivienda colaborativa en el ámbito del ICIO la bonificación del 90 % establecida en artículo 103.2.e del TRLRHL en relación con las construcciones, instalaciones y obras que favorezcan las condiciones de acceso y habitabilidad de los discapacitados. En la medida en que existe una modalidad de *covivienda* que, precisamente, está pensada para la atención de este colectivo –nos referimos, de forma específica, al denominado *cohousing* de viviendas tuteladas–, esta bonificación puede resultar de especial relevancia para tales proyectos.

En lo concerniente al ámbito objetivo de la bonificación, debemos reseñar que únicamente resulta bonificable el coste de las obras que favorecen el acceso y la habitabilidad de las personas, y no el coste total de las obras de mayor envergadura, verbigracia de la construcción o rehabilitación del correspondiente complejo residencial o del respectivo inmueble. Asimismo, nada obsta a que el ayuntamiento pueda requerir la acreditación de la necesidad de las obras para favorecer el acceso y la habitabilidad, por ejemplo, mediante certificación del IMSERSO u organismo equivalente de las comunidades autónomas, o bien delimitar, dentro de las obras referidas, aquellas que pueden gozar de la bonificación. En este sentido, podría determinar que solo son bonificables las obras que dan acceso “físico” al inmueble y excluir, de este modo, cualquier obra efectuada para facilitar el acceso a servicios telemáticos, por ejemplo, para personas invidentes; o incluir un listado de las obras que, a juicio del ente exactor, tienen la consideración de obras que favorecen el acceso; o bien determinar que solo se bonifica la incorporación de elementos nuevos que favorezcan la accesibilidad, como elevadores, pero no el cambio de dichos elementos por otros nuevos; o excluir de la bonificación aquellas obras que resultan obligatorias por la normativa vigente o aquellas que han sido subvencionadas de forma pública o privada.¹¹

En el mismo sentido expuesto en relación con la bonificación establecida en el artículo 103.2.b del TRLRHL, cabría entender que, cuando las obras de eliminación de barreras arquitectónicas vengan normativamente

11 Sobre las diferentes limitaciones que pueden concurrir en la configuración de esta bonificación, nos remitimos a Alonso-Olea García et al. (2009, pp. 581 y ss.).

impuestas, no sería de aplicación la bonificación por obras que favorezcan el acceso y la habitabilidad de las personas discapacitadas. Sin embargo, si nada dice la ordenanza fiscal, se entenderá que el coste de las obras efectuadas a tal efecto es bonificable puesto que, objetivamente, quedan integradas en el ámbito de aplicación de la medida.

3.2 Impuesto sobre bienes inmuebles

El impuesto sobre bienes inmuebles (IBI) es uno de los impuestos locales con mayor incidencia en la tributación de las comunidades de convivencia al ser un tributo que recae sobre la titularidad inmobiliaria derivada de una concesión administrativa, un derecho real de superficie o de usufructo, o bien de un derecho de propiedad sobre un bien inmueble (art. 61.1 del TRLRHL). En este contexto, el IBI está presente, de un modo u otro, en todas las fases de desarrollo del proyecto convivencial: desde la adquisición del terreno para la construcción del complejo habitacional o, en su caso, la adquisición del inmueble para su rehabilitación; durante todo el período temporal en el que se llevan a cabo las respectivas obras, y, con posterioridad, cuando se efectúa la adjudicación del correspondiente derecho de uso a los miembros de la comunidad, manteniéndose o no la titularidad del derecho de propiedad en manos del respectivo ente gestor. De este modo, las viviendas que integran el complejo residencial de *cohousing* están sujetas al IBI, aunque el obligado al pago del tributo variará según el momento en el que se encuentre el desarrollo del proyecto y, por tanto, en atención al sujeto que ostente la titularidad del respectivo derecho según el orden de prelación establecido en el artículo 61.1 del TRLRHL. En este contexto, la cuota tributaria del impuesto puede quedar notoriamente reducida por aplicación, en su caso, de alguna de las bonificaciones previstas en el artículo 74 del TRLRHL y, en especial, en los apartados 2 *quater* y 5 de dicho artículo.

3.2.1 Bonificación a favor de inmuebles en los que se desarrollen actividades económicas declaradas de especial interés o utilidad municipal

El ayuntamiento puede establecer una bonificación de hasta el 95 % de la cuota íntegra del impuesto “a favor de inmuebles en los que se desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración” (art. 74.2 *quater* del TRLRHL). Como se puede apreciar, este beneficio fiscal es similar al previsto en el ámbito del ICIO, aunque deben percibirse ciertos matices que afectan a la delimitación del ámbito material de aplicación del incentivo. Así, mientras el beneficio fiscal que puede establecerse en el ICIO requiere que las instalaciones, construcciones u obras en cuestión sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir en las mismas las circunstancias indicadas, en el caso del IBI, dicha declaración atiende a las actividades económicas que se desarrollen en los inmuebles gravados por el impuesto. En consecuencia, la bonificación prevista en el ámbito del IBI requiere, por un lado, que en los inmuebles objeto de gravamen se desarrolle una actividad económica y, por otro, que en dicha actividad concurren circunstancias que justifiquen la declaración de especial interés o utilidad municipal.

En tales circunstancias, entendemos que el supuesto habitual de aplicación de este beneficio fiscal en el ámbito de las coviviendas será el de aquellos inmuebles cuya titularidad detente una cooperativa o, en su caso, ente que desempeñe equivalentes funciones, y cuyo uso sea cedido a los cohabitantes de la correspondiente comunidad. Podría apreciarse, de este modo, que el carácter colaborativo de la actividad cooperativizada mediante este modelo residencial —esto es, la cesión del uso de los inmuebles— es una actividad económica merecedora de la declaración de especial interés o utilidad municipal y, en consecuencia, aplicar la bonificación a los inmuebles que integran el complejo residencial de convivencia.¹²

12 Como acertadamente señala Pagés i Galtés (2021a, p. 192), en los supuestos en los que se produce la cesión de uso de los inmuebles a los habitantes de la comunidad de *cohousing* “puede sostenerse que en las referidas viviendas se desarrolla una

En cambio, cuando la propiedad de los inmuebles corresponde a los miembros de la comunidad, lo más común será que se destinen a residencia habitual y, por tanto, que en los mismos no se desarrolle actividad económica alguna o, que, de llevarse a cabo, no concurren las circunstancias requeridas por la norma para que pueda efectuarse la declaración de especial interés o utilidad municipal, de modo que el inmueble quedará fuera del ámbito de aplicación de la bonificación.

En relación con las circunstancias determinantes de la declaración de interés o utilidad municipal de la correspondiente actividad económica, creemos que son las circunstancias sociales y de fomento del empleo las que, con mayor acierto, permitirían justificar dicha declaración en el ámbito de las viviendas colaborativas, aunque la amplitud e indeterminación de las circunstancias que pueden llevar a esta declaración otorgan un amplio margen de discrecionalidad al ente local para apreciar la existencia de un especial interés o utilidad municipal en las diversas actividades económicas que se llevan a cabo en el marco de los proyectos de convivencia. En aras de evitar reiteraciones innecesarias, trasladamos aquí la totalidad de consideraciones efectuadas al analizar la bonificación prevista en el artículo 103.2.a del TRLRHL respecto a esta cuestión.

Por su parte, cabe recordar que, como requisito previo a la aplicación de la bonificación, es preciso que el sujeto pasivo solicite, al ayuntamiento en cuyo término municipal se encuentre el inmueble generador del hecho imponible, la declaración de especial interés o utilidad municipal, solicitud que deberá ser resuelta por el pleno del ayuntamiento, por mayoría simple. Asimismo, el carácter rogado de la bonificación exige que el obligado tributario deba solicitar al ayuntamiento la valoración de las circunstancias requeridas para el disfrute del incentivo en aras de determinar si tiene o no derecho a su disfrute.

3.2.2 Bonificación a favor de inmuebles en los que se hayan instalado sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de energía solar

Por otro lado, los ayuntamientos pueden establecer una bonificación de hasta el 50 % para los bienes inmuebles en los que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol (art. 74.5 del TRLRHL). Esta bonificación presenta un absoluto paralelismo con la contemplada en el artículo 103.2.b del TRLRHL, por lo que nos remitimos a los comentarios efectuados al respecto en el apartado 3.1.2 del presente trabajo.

3.3 Impuesto sobre actividades económicas

La entidad gestora de la comunidad de convivencia deviene empresaria en las múltiples facetas que integran el desarrollo del proyecto de convivencia, desde la fase de construcción y promoción de los inmuebles, hasta la cesión de las viviendas a los miembros de la comunidad y la prestación, en su caso, de los servicios de conservación y mantenimiento del complejo residencial, así como de los servicios adicionales a los propiamente habitacionales que puedan prestarse a los cohabitantes. En este contexto, la entidad gestora de la comunidad de convivencia tendrá la consideración de sujeto pasivo contribuyente del impuesto, aunque solo surgirá el deber de satisfacer la obligación tributaria principal cuando su cifra de negocio supere el millón de euros. Por debajo de dicho umbral, la entidad queda sujeta pero exenta del pago del tributo (art. 82.1.c del TRLRHL), circunstancia que, potencialmente, comporta un reducido impacto real de este impuesto en el ámbito de la vivienda colaborativa. En cualquier caso, de no resultar de aplicación la exención indicada, existen diversos incentivos que pueden determinar una reducción sustancial del importe de la cuota tributaria del impuesto sobre actividades económicas (IAE). Analizamos, a continuación, los principales caracteres de estas medidas de incentivo.

actividad económica, en la medida en que están afectas a la actividad económica de cesión de uso desarrollada por la sociedad *cohousing*".

3.3.1 Bonificación por inicio de actividad económica

En primer lugar, puede resultar de aplicación la bonificación establecida en el art. 88.2.a del TRLRHL. El ámbito objetivo de aplicación de esta medida requiere la concurrencia de dos requisitos: por un lado, que la entidad gestora de la comunidad de convivencia inicie su actividad, de modo que esta no haya sido ejercida anteriormente bajo otra titularidad, y, por otro, que la entidad tribute por la actividad desarrollada mediante cuota municipal. En relación con nuestro objeto de estudio, debemos detenernos en este último aspecto.

En concreto, debemos reseñar que la actividad económica consistente en la cesión de uso de los inmuebles, sea cual sea la fórmula jurídica utilizada a tal efecto, es una actividad que, de acuerdo con las tarifas del IAE, tributa por cuota nacional,¹³ lo que supone que su exacción no compete al ayuntamiento sino a la Agencia Estatal de Administración Tributaria y, en consecuencia, tal actividad no es susceptible de ser bonificada en los términos recogidos en el TRLRHL. Sin embargo, la actividad económica de promoción inmobiliaria, que, como tal, incluye la compra o venta en nombre propio de terrenos y edificaciones, así como la urbanización y parcelación de los mismos, sí tributa por cuota municipal,¹⁴ circunstancia que la incluye en el ámbito de aplicación del incentivo fiscal. Lo mismo cabe decir respecto a la prestación de los servicios de mantenimiento y conservación del complejo residencial o los adicionales a los propiamente habitacionales, puesto que se trata de actividades a las que las tarifas del impuesto asignan una cuota municipal, o bien, de asignarse varias, el sujeto pasivo puede optar por tributar por dicha cuota por limitarse el desarrollo de la respectiva actividad al ámbito territorial del municipio.¹⁵

La coordinación de esta bonificación con la exención establecida, con carácter general, en el artículo 82.1.b del TRLRHL determina que, una vez finalizado el período de dos años de disfrute de la exención prevista por inicio de una actividad económica, el sujeto pasivo pueda continuar gozando de una importante reducción en la cuota tributaria del impuesto. En este sentido, la bonificación prevista en el artículo 88.2.a del TRLRHL, que puede ascender hasta el 50 % de la cuota, se aplicará durante los cinco años siguientes a la conclusión del segundo período impositivo de desarrollo de la correspondiente actividad. De este modo, puede acontecer que la entidad gestora de la comunidad de convivencia, en caso de quedar obligada al pago del tributo, no deba cumplir con la correspondiente obligación tributaria material durante los siete primeros períodos impositivos o, al menos, vea notablemente reducida dicha obligación en los primeros años de desarrollo de la correspondiente actividad económica. Esta circunstancia puede tener una singular relevancia cuando el proyecto residencial de convivencia ha sido desarrollado por una sociedad de promoción inmobiliaria, puesto que, tributando tal actividad por cuota municipal, el plazo conjunto de duración de la exención y la bonificación abarcará el período en el que dicha sociedad obtenga los mayores ingresos por la venta de las viviendas o, en su caso, por la cesión de uso de las mismas (Lucas Durán, 2017, p. 24).

Por lo que se refiere al impacto de la bonificación que venimos analizando dentro del esquema de cuantificación del tributo, esta se aplicará sobre la cuota tributaria del impuesto, esto es, sobre la cuantía resultante de aplicar sobre la cuota de tarifa el coeficiente de ponderación que corresponda en atención al importe de la cifra neta de negocio del sujeto pasivo de acuerdo con lo establecido en el artículo 86 del TRLRHL, y, en su caso, sobre la cuota así determinada, el coeficiente de ponderación previsto en el artículo

13 Epígrafe 861.1 de las tarifas del impuesto sobre actividades económicas (IAE), aprobadas por Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las Tarifas y la Instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), en relación con la actividad de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda. Aunque el resto de las modalidades de cesión de uso del inmueble no disponen de una rúbrica específica, la naturaleza material de tal actividad lleva a equipararla, a efectos del impuesto, a los arrendamientos (nos remitimos, en este sentido, a la Consulta de la Dirección General de Tributos V2540-08, de 30 de diciembre, y la más reciente [2191-24, de 14 de octubre](#)).

14 Epígrafe 833 de las tarifas del IAE.

15 Así, en el caso de las actividades de reparación y conservación de las viviendas (epígrafe 501.1), se prevé una cuota municipal, una provincial y otra nacional, o, respecto a las actividades de restauración (epígrafe 677), asistencia médica y servicios de fisioterapia (epígrafe 942) o asistencia social (epígrafe 952) se contempla una única cuota municipal.

87 del TRLRHL. Por su parte, de resultar aplicable la bonificación imperativa prevista en el artículo 88.1.a del TRLRHL para las cooperativas, circunstancia que con gran probabilidad puede acontecer en el ámbito de las viviendas colaborativas por ser tal forma jurídica la más habitual en el desarrollo de estos proyectos residenciales, la bonificación por inicio de actividad se aplicará sobre la cuota resultante tras aplicar dicha bonificación (art. 88.2.a *in fine* del TRLRHL).

3.3.2 Bonificación por la utilización o producción de energía a partir de instalaciones para el aprovechamiento de energías renovables o sistemas de cogeneración

El artículo 88.2.c del TRLRHL prevé una bonificación de hasta el 50 % de la cuota por la realización de actuaciones diversas que contribuyan a la mejora ambiental, de entre las que puede resultar de especial relevancia, en relación con nuestro objeto de estudio, la aplicable a los sujetos pasivos que, tributando por cuota municipal, utilicen o produzcan energía a partir de instalaciones para el aprovechamiento de las energías renovables previstas en el correspondiente plan de fomento, o bien sistemas de cogeneración. Podemos constatar que el ámbito objetivo de aplicación de este incentivo fiscal es más amplio que el previsto en el ICIO y el IBI, puesto que el mismo no queda limitado a determinados aprovechamientos –recordemos que, en dichos impuestos, el incentivo se limita al aprovechamiento térmico o eléctrico– y, además, se refiere a energías renovables y no únicamente a la energía solar, aunque deberá atenderse al plan de energías renovables –en la actualidad, el del Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico (2024)– para identificar cuáles de tales energías tienen cabida en la bonificación.

La concreta configuración de este beneficio fiscal admite múltiples variantes que pueden tener un impacto directo en la tributación de las viviendas colaborativas habida cuenta, como ya hemos tenido ocasión de apuntar, de la priorización del menor impacto ambiental de los edificios en los que se asientan estas comunidades. Así, el ente local puede condicionar la aplicación de la bonificación al hecho de que un porcentaje determinado de la energía consumida por el obligado tributario proceda de energías renovables o sistemas de cogeneración, o exigir que el correspondiente sistema de aprovechamiento represente un porcentaje determinado del total de energía consumida, o bien concretar qué energías renovables entran en el ámbito de aplicación de la bonificación. Las posibles combinaciones son múltiples y variadas,¹⁶ por lo que resulta esencial que la correspondiente ordenanza fiscal concrete los detalles de todos los elementos a tomar en consideración para la correcta aplicación del beneficio fiscal.

Asimismo, creemos que el ayuntamiento podría establecer, dentro del límite máximo del 50 % previsto en el TRLRHL, distintos porcentajes de bonificación atendiendo, por ejemplo, al tipo de energía renovable que quiere priorizar en su término municipal, habida cuenta del distinto impacto visual de las mismas (Lucas Durán, 2012, p. 390). Aunque la integración de las energías renovables en los proyectos de viviendas colaborativas es un elemento clave para incrementar la sostenibilidad y contribuir a la reducción de la carbonización, lo cierto es que cuesta encontrar circunstancias objetivas que puedan llevar al ente local a singularizar la bonificación a tales proyectos residenciales más allá de considerar que tecnologías como los paneles solares, los sistemas geotérmicos o, en menor medida, las turbinas eólicas son los que con mayor habitualidad se instalan para generar electricidad y calefacción, y, de este modo, promover la eficiencia energética en la gestión comunitaria de los inmuebles que integran los complejos residenciales de convivencia.

En cualquier caso, de resultar aplicable esta bonificación, su importe se restará de la cuota resultante de aplicar, en su caso, las bonificaciones a las que se refieren los artículos 88.1 y 88.2, apartados a y b del TRLRHL.

¹⁶ Para un mayor detalle sobre esta cuestión, nos remitimos al trabajo de Pallarés Rodríguez (2024), en el que se recogen ejemplos concretos de la regulación efectuada por los diversos municipios españoles.

3.3.3 Bonificación por el desarrollo de actividades económicas declaradas de especial interés o utilidad municipal y que tributen por cuota municipal

También puede tener virtualidad en el ámbito de la covivienda la bonificación establecida en el artículo 88.2.e del TRLRHL que permite a los ayuntamientos bonificar, hasta un 95 %, la cuota del IAE para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que desarrollen actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por el pleno de la corporación. Aunque este incentivo fiscal puede parecer equivalente al establecido en los artículos 74.2 *quater* y 103.2.a del TRLRHL respecto al IBI y al ICIO, respectivamente, y, a pesar de que su fundamento pueda ser el mismo, existe una diferencia sustancial en su concreta configuración que limita la aplicación de la bonificación en el IAE: que el sujeto pasivo tribute por cuota municipal en relación con la correspondiente actividad económica. Como hemos tenido ocasión de analizar con detalle en el apartado 3.3.1, la actividad consistente en la cesión de uso de los inmuebles a los miembros de la comunidad tributa por cuota nacional, por lo que queda fuera del ámbito objetivo de aplicación de la bonificación. Sin embargo, sí podrían quedar cubiertas por el incentivo la actividad de promoción inmobiliaria, así como las actividades de mantenimiento y conservación del complejo residencial y los servicios adicionales a los propiamente habitacionales que sean prestados por la correspondiente entidad gestora, sin perjuicio de la necesaria declaración de especial interés o utilidad municipal de dicha actividad por parte del ayuntamiento exactor del tributo.

Por su parte, la bonificación tiene naturaleza objetiva en cuanto atiende no al sujeto pasivo del impuesto y, por tanto, a quien desarrolla las respectivas actividades económicas, sino a dichas actividades en sí mismas consideradas. Sin embargo, entendemos que el ente local podría subjetivizar el incentivo fiscal y delimitarlo de tal modo que resulte aplicable a determinadas actividades económicas susceptibles de ser declaradas de interés o utilidad municipal, aunque solo cuando las mismas sean desarrolladas por determinados sujetos cuya naturaleza justifique dicho trato distintivo (Pagés i Galtés, 2021a, p. 198). De este modo, creemos que sería admisible identificar las obras de construcción y promoción de los proyectos habitacionales de covivienda como actividades económicas susceptibles de ser declaradas de interés o utilidad municipal, a la vez que restringir la bonificación a los supuestos en los que dichas actividades económicas sean desarrolladas por determinados sujetos, como cooperativas.

3.4 Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana

Según se desprende del artículo 104.1 del TRLRHL, el hecho imponible del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU) está constituido por el incremento de valor experimentado por los terrenos de naturaleza urbana al transmitirse su propiedad por cualquier título, o bien como consecuencia de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo de dominio, sobre los mismos. En este contexto, el impacto del impuesto sobre los diversos actos o negocios jurídicos que acontecen en la ejecución y desarrollo de un proyecto de covivienda es escaso, y las medidas de incentivo fiscal que pueden establecer los entes locales en el ámbito de dicho impuesto son muy reducidas. No obstante, apuntamos, a continuación, los rasgos esenciales de tales incentivos y las potencialidades que ofrecen en el marco de los proyectos de viviendas colaborativas.

3.4.1 Bonificación por la transmisión o constitución *mortis causa* de derechos reales de goce limitativos de dominio

Cada vez son más numerosos los proyectos de covivienda en los que el ente gestor, normalmente una cooperativa, mantiene la propiedad de los inmuebles y cede el uso de los mismos a los socios cooperativistas mediante títulos jurídicos diversos. En este contexto, cuando la cesión del uso de la vivienda se ha efectuado mediante la constitución de un derecho real de goce limitativo de dominio, siendo el usufructo el más habitual, el titular de dicho derecho puede transmitirlo a terceros, si así lo prevén los estatutos de la entidad, tanto por actos *inter vivos* como *mortis causa*, y con carácter oneroso o gratuito. En este contexto, la

transmisión o, en su caso, constitución *mortis causa* de tal derecho real efectuada a favor de descendientes y adoptados, cónyuges, ascendientes y adoptantes puede gozar de una bonificación de hasta el 95 % de la cuota íntegra del IIVTNU (art. 108.4 del TRLRHL).

Una primera aproximación a esta bonificación nos puede llevar a considerar su relevancia en el marco del modelo de *cohousing* sénior, pensado para promover el envejecimiento activo de sus residentes e integrado por personas mayores de 55 años. Sin embargo, como pone de relieve Lucas Durán (2019, p. 361), la aplicación práctica de esta bonificación en el ámbito de la convivencia puede ser realmente marginal en la medida en que los estatutos de las entidades gestoras de estos proyectos convivenciales acostumbran a fijar estrictos requisitos para acceder al uso de los inmuebles del correspondiente complejo residencial —normalmente, mediante requisitos vinculados a la edad o la presencia de determinada discapacidad o enfermedad de los residentes—, a la vez que limitan

A este respecto, la ordenanza fiscal deberá pronunciarse sobre el carácter imperativo o rogado de la respectiva bonificación y, en este último caso, referir el procedimiento a seguir para la presentación de la respectiva solicitud, así como, si corresponde, la documentación a adjuntar a la misma. En este contexto, parece claro que, del tenor literal de los artículos 74.2 *quater*, 88.2.e, 103.2.a y 108.5 del TRLRHL, se desprende que las bonificaciones aplicables en el ámbito del IBI, IAE, ICIO e IIVTNU, respectivamente, en los supuestos en los que concurre un especial interés o utilidad municipal son bonificaciones rogadas, por cuanto todas ellas requieren su “previa solicitud” por parte del sujeto pasivo.

Sin embargo, tal naturaleza no creemos que sea extrapolable, miméticamente, al resto de las bonificaciones analizadas puesto que

a la declaración de interés o utilidad municipal. En este sentido, creemos que la naturaleza jurídica de las cooperativas o, en su caso, de las entidades sin ánimo de lucro permitiría justificar un porcentaje de bonificación incrementado cuando tales entidades ostenten la titularidad de los inmuebles que integran el complejo residencial de *cohousing* y procedan a su cesión a terceros. Lo mismo podríamos decir cuando la cesión de los inmuebles se efectúa, de forma específica, mediante el régimen de cesión de uso, dadas las particulares características de este modelo de cesión de los inmuebles.

Finalmente, es preciso poner de relieve la trascendencia tributaria del orden con el que las bonificaciones analizadas aparecen sistematizadas en el texto legal, puesto que, en cada uno de los impuestos en que tales medidas se insertan, se determina un orden

5 Referencias

- Alguacil Marí, María Pilar, Bonet Sánchez, María Pilar, y Grau López, Cristina R. (2020). [*Guía jurídica y fiscal del cohousing cooperativo en la Comunidad Valenciana*](#). Generalitat Valenciana.
- Alonso-Olea García, Belén, Lucas Durán, Manuel, y Martín Dégano, Isidoro. (2009). *La protección de las personas con discapacidad y en situación de dependencia en el derecho de la Seguridad Social y en el derecho tributario*. Aranzadi.
- Calvo Sales, Teresa. (2007). *El impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras. La mayoría de edad del ICIO*. El Consultor de los Ayuntamientos.
- Campillo Almaj

- Martín Rodríguez, José Miguel. (2014). Las nuevas bonificaciones potestativas por especial interés o utilidad municipal en el IBI, IAE e IIVTNU: análisis crítico a través del antecedente en el ICIO. *Tributos Locales*, 116, 55-84.
- Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico. (2024). [*Plan Nacional Integrado de Energía y Clima. Actualización 2023-2030*](#).
- Molinos Rubio, Lucía M^a. (2015). [*Las bonificaciones discrecionales en los impuestos locales a la luz de la ley 16/2012*](#). *Revista Española de Derecho Financiero*, 166, 103-126.
-