

LAS ENERGÍAS RENOVABLES, CONCRETAMENTE LA EÓLICA, Y EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES

MIGUEL A. CAAMAÑO ANIDO

*Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Abogado*

Extracto:

EXISTEN razones sólidas sobre las cuales defender la idea de que la autorización administrativa en virtud de la cual se reconocen derechos de instalación de parques de aerogeneradores para la producción de energía eléctrica no está sujeta al ITP, y no lo está no solo en virtud de la inexistencia de concesión administrativa en sentido estricto, sino tampoco de atisbo alguno de actividad prestacional de servicios públicos –o equiparables– en la producción, o sea, generación de energía eólica.

Palabras clave: energía eólica, producción/generación, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y hecho imponible.

CLEAN ENERGY, PARTICULARLY WIND ENERGY, AND THE ITP

MIGUEL A. CAAMAÑO ANIDO

*Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Abogado*

Abstract:

THERE are solid grounds on which to defend the idea that the administrative authority under which rights are recognized installation of wind turbine for electricity production is not subject to ITP, and he's not only not under lack of administrative concession in the strict sense, but also hint of activity of social benefits of public services, or comparable-in production, or wind power generation.

Keywords: wind energy, production/generation and goods transfers tax.

Sobre la base de lo establecido en los artículos 13 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (TR Ley ITPAJD) (redacción vigente ex Ley 21/2001, art. 60.tres, BOE 31-12-2001) y 15 del Reglamento (redacción vigente ex RD 828/1995)¹, la doctrina administrativa y la jurisprudencia coinciden en que están sujetos al ITP los siguientes actos:

- La constitución de concesiones administrativas de **servicios públicos**;
- La constitución de concesiones de cualquier otra forma de **gestión indirecta** de servicios públicos: gestión interesada, concierto y sociedad de economía mixta.
- La constitución de concesiones administrativas sobre bienes de **dominio público**, que impliquen un uso o aprovechamiento particular y exclusivo de los mismos.
- Los demás **actos y negocios administrativos equiparables**, cualquiera que sea la denominación asignada por las partes, por los que los particulares disfruten de un desplazamiento patrimonial por una autorización o licencia para gestionar servicios públicos, usar privativamente o aprovecharse de forma especial del dominio público.

Y también sobre la base de lo establecido en los artículos 13.2.º del TR Ley ITPAJD y 15 del Reglamento, para las Consejerías de Economía y Hacienda de ciertas comunidades autónomas, el reconocimiento a favor de las empresas solicitantes (que en virtud de ello pasan a ser consideradas «concesionarias») de los derechos de instalación de parques de aerogeneradores para la producción

¹ Establecen los citados preceptos que tributarán en concepto de transmisiones patrimoniales onerosas las concesiones administrativas, equiparándose a estas, a los efectos del impuesto, «los actos y negocios administrativos, cualquiera que sea su modalidad o denominación, por los que, como consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, se origine un desplazamiento patrimonial en favor de particulares».

de energía eólica, encaja en el elemento material del hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas, debiendo tributar en tal concepto.

En efecto, la correspondiente autorización a cargo de las comunidades autónomas para las instalaciones electromecánicas, la declaración de compatibilidad con los permisos de investigación y con la solicitud de concesión de explotación, la declaración de utilidad pública de las mismas, así como, en fin, el reconocimiento de la condición de instalación acogida al régimen especial de energía eléctrica, supone, sino la constitución de una concesión administrativa en sentido estricto, sí al menos un desplazamiento patrimonial a favor de las entidades a quienes se les han reconocido aquellas, por constituir facultades de gestión de servicios públicos (o de «servicios de interés general», de «servicios de interés público» o de «servicios de interés económico general»), circunstancia que los sitúa en el ámbito del hecho imponible del ITP.

En opinión de quien firma estas líneas, sin embargo, existen razones sólidas sobre las cuales defender la idea de que la autorización administrativa en virtud de la cual se reconocen derechos de instalación de parques de aerogeneradores para la producción de energía eléctrica no está sujeta al ITP, y no lo está no solo en virtud de la inexistencia de concesión administrativa en sentido estricto, sino tampoco de atisbo alguno de actividad prestacional de servicios públicos –o equiparables– en la producción, o sea, generación de energía eólica.

Algunos de los argumentos en los que se apoya la afirmación expuesta son los siguientes:

Primero: Ni el ordenamiento interno ni el comunitario ni la jurisprudencia que interpreta este último, permiten situar la actividad desarrollada por las empresas generadoras de energía eólica en el marco conceptual de los servicios públicos

Para ciertas Administraciones territoriales, existe un primer orden de argumentos en virtud de los cuales la actividad que desarrollan las empresas generadoras de energía eólica encaja en la categoría de servicio público. Se trata de argumentos derivados del Ordenamiento comunitario, de la jurisprudencia que lo interpreta, así como del progresivo ensanchamiento del concepto «servicio público».

En efecto, para la Inspección de Tributos, tanto la Directiva comunitaria 96/92/CE como la 2003/54/CE utilizan de modo reiterado en relación con el sector eléctrico los conceptos de «servicio público», «servicio de interés público» y «servicio de interés general».

Asimismo, la jurisprudencia (en particular, se cita la doctrina que comienza a partir de la Sentencia del Tribunal de Justicia Comunitario de 19 de mayo de 1993, asunto *Corbeau*), en referencia al sector de la energía, particularmente de la eléctrica, aunque evita la utilización de la expresión «servicio público», sí alude al mismo con las de «servicio esencial de la comunidad» o de «servicio de interés público comunitario». Así, para algunas Haciendas Territoriales, ambos conceptos tienen perfecto encaje en el hecho imponible del TR Ley ITPAJD. En otras palabras, ambas expresiones

pueden, sin necesidad de forzar la «tipicidad» del hecho imponible, situarse en el ámbito de sujeción del artículo 13 del TR Ley ITPAJD y artículo 15 de su Reglamento, razón por la cual, en opinión de aquellas, la actividad desarrollada por las empresas generadoras de energía eólica debe tributar en concepto de ITPAJD.

Pues bien, en nuestra opinión, el razonamiento de las Inspecciones de Tributos territoriales incurre en una grave confusión jurídica.

Es indiscutible, en efecto, la utilización por parte de la normativa comunitaria de las expresiones «servicio público», «servicio de interés público» y «servicio de interés general», en alusión al sector eléctrico. Y no lo es menos la asociación de ideas que hace la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea entre el sector de la energía, en particular el eléctrico, y los conceptos «servicio público», «servicio esencial de la comunidad» y «servicio de interés público comunitario».

Ahora bien, a poco que nos detengamos tanto ante la citada normativa comunitaria como ante la jurisprudencia, caeremos en la cuenta de que la utilización de los conceptos y expresiones de los que venimos hablando van siempre referidos a la actividad de suministro y distribución de energía (y, en algún caso, a la de transporte), nunca a la actividad de producción de la misma.

En efecto, como podrá comprobarse fácilmente, tanto la **DIRECTIVA COMUNITARIA 96/92/CE** como la **2003/54/CE** utilizan de modo reiterado en relación con el sector eléctrico los conceptos «servicio de interés económico general», «servicio de interés público» y «servicio de interés general», pero siempre referidos a la actividad de suministro y distribución de energía eléctrica. En absoluto se utilizan tales conceptos en referencia a la actividad de producción o generación de energía eólica, la cual, huelga decirlo, tiene una naturaleza, un régimen jurídico –y también un régimen fiscal a los efectos de la imposición indirecta– ostensiblemente distintos al de las actividades de suministro y distribución.

Otros argumentos extraídos del **ORDENAMIENTO JURÍDICO ESPAÑOL** que avalan la conclusión expuesta (en particular las diferencias de naturaleza, principios inspiradores, régimen jurídico y régimen tributario entre las actividades de producción, o sea, generación de energía eólica, y el de transporte, suministro y distribución de la misma), son los siguientes:

- La exposición de motivos de la Ley del Sector Eléctrico (Ley 54/1997, de 27 de noviembre) dice taxativamente que «se abandona la noción de servicio público, tradicional en nuestro ordenamiento pese a su progresiva pérdida de trascendencia en la práctica, sustituyéndola por la expresa garantía del suministro a todos los consumidores». En consecuencia, el concepto de «servicio público» hace tránsito a otros, más modernos y dúctiles, pero en todo caso referidos, como expresamente dice la norma, al «suministro» de energía a los consumidores, nunca a la producción de la misma. Pudiera ser, en efecto, que el nuevo concepto, más ancho y moderno, que esté llamado a sustituir al anterior de «servicio público» (el cual abandona la ley, como confiesa expresa y deliberadamente el legislador en la exposición de

motivos), tenga encaje en el hecho imponible del ITP. Ahora bien, tanto el nuevo concepto como su antecesor, como expresamente dice el legislador, hacen referencia expresa al suministro, nunca –en ningún lugar, como podrá comprobarse– a la producción/generación de la energía.

- Dice también la exposición de motivos de la citada Ley 54/1997, del Sector Eléctrico, que la «planificación estatal queda restringida a las instalaciones de transporte» de energía. Guarda silencio, por tanto, aquella, en relación con la actividad de producción de la misma, la cual, en consecuencia, queda al margen de la «planificación estatal». Esta circunstancia –el hecho de quedar al margen de la «planificación estatal»–, que caracteriza a la actividad de mera producción de energía eólica, la desvincula de los rasgos que caracterizan al servicio público, incluso entendido este *lato sensu*. La doctrina de los autores es unánime en destacar que la planificación, la tutela y la garantía de suministro son las señas de identidad de los servicios públicos, en el caso que nos ocupa solo referidas a la distribución, suministro y transporte de energía, nunca de la producción. Así se deduce también, *contrario sensu*, como hemos visto, de la exposición de motivos de la Ley del Sector Eléctrico.
- En tercer lugar, la exposición de motivos distingue claramente entre la actividad de generación de energía eléctrica, a la cual «se reconoce el derecho a la libre instalación y se organiza su funcionamiento bajo el principio de libre competencia», de las demás, o sea, de las actividades de transporte, distribución y suministro. Ninguna de estas está sometida al «derecho a la libre instalación», ni mucho menos permitida «la organización de su funcionamiento bajo el principio de libre competencia». Es, precisamente, la naturaleza prestacional del transporte, de la distribución y del suministro la que permite encajar estas actividades en los rasgos de las categorías «servicio público», «servicio esencial de la comunidad» o «servicio de interés público». Y es también la naturaleza no prestacional de la actividad de producción de energía la que justifica que la ley haya reservado para la misma (y solo a ella) tanto el «derecho a la libre instalación», como el que su funcionamiento pueda organizarse en régimen de «libre competencia».
- Los artículos 2 (apartados 1.º y 2.º) y 4 (apartados 1.º y 4.º) son igualmente ilustrativos de que tanto el concepto de «servicio» como el régimen reglado van referidos a las actividades de transporte y de suministro de energía eléctrica, nunca a la de producción.

Pero es que la propia JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA COMUNITARIO es especialmente ilustrativa a los efectos de despejar toda eventual duda que pudiese quedar sobre la distancia que separa la naturaleza, los principios inspiradores y el régimen jurídico de la actividad de producción, o sea, generación de energía eólica, y de la actividad de suministro y distribución de dicha forma de energía.

En efecto, a propósito precisamente de la llamada «destrucción y ulterior reconstrucción del concepto de servicio público» (así denominó el proceso la doctrina: v. gr. JIMÉNEZ-BLANCO CARRILLO: «Servicio público, interés general, monopolio: recientes aportes del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea», *REDA*, n.º 84, 1994), y a propósito también de su evolución hacia el con-

cepto de «servicio de interés económico general», en las Sentencias *Corbeau* (STJUE de 19 de mayo de 1993), *Almelo* (STJUE de 27 de abril de 1994) y *Comisión v. Francia* (STJUE de 23 de octubre de 1997), abunda el Tribunal de Justicia comunitario en que «el suministro de energía eléctrica es, en efecto, un servicio de interés económico general, por cuanto se exige su prestación ininterrumpida a todos los usuarios en la totalidad del territorio asignado a cambio de tarifas uniformes [...]». Nada se dice, por consiguiente, del régimen de producción. Solo se utilizan las categorías conceptuales que emparentan la vieja noción de «servicio público» con la nueva de «servicio de interés económico general» en alusión al suministro de energía eléctrica, nunca a la actividad productiva.

Y lo propio puede decirse de la doctrina de la COMISIÓN EUROPEA. Cuando esta analiza las solicitudes de excepción a las reglas de la libre competencia, delimitando así el marco de las políticas liberalizadoras, una y otra vez se refiere la Comisión Europea (*vid.*, por todos, la *Comunicación sobre los servicios de interés general para Europa*, DOCE, C-281/3, de 26 de septiembre de 1996) al suministro y a la distribución de energía eléctrica, nunca a la producción y/o generación de la misma.

En definitiva, ni la normativa española, ni el ordenamiento comunitario (Directivas 96/92/CE y 2003/54/CE), ni la jurisprudencia comunitaria que citan las Haciendas Territoriales, ni tampoco, en fin, la Comisión Europea, permiten proyectar los conceptos «servicio público», «servicio esencial de la comunidad», «servicios de interés económico general», etc., sobre la actividad de producción de energía eléctrica, en particular de la eólica. Las citadas expresiones, así como el régimen jurídico propio de las mismas (en nuestro caso, el tributario), se predicán siempre del suministro y, en su caso, de la distribución de energía eléctrica, nunca de la producción/generación.

Los argumentos que esgrimen ciertas Consejerías de Economía y Hacienda a fin de encajar el sector eléctrico en el hecho imponible del ITP son válidos, en otras palabras, para el suministro, distribución y, en su caso, transporte, nunca para la producción, sometida a un régimen jurídico, como hemos visto, ostensiblemente distinto.

Segundo: La actividad desarrollada por la mayor parte de las empresas generadoras de energía eólica no cumple las exigencias establecidas en el artículo 13.2.º del TR Ley ITPAJD

Otro de los argumentos en que se apoyan las comunidades autónomas estriba en que la actividad de generación de energía eólica cumple la circunstancia prevista en el apartado 2.º del artículo 13 del Texto Refundido de la Ley del ITPAJD, esto es, en que se produce, parafraseando el citado precepto, un «desplazamiento patrimonial a favor de los particulares [...] como consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público».

Pues bien, a nuestro modo de ver, el «desplazamiento patrimonial» que eventualmente pueda producirse a favor de las empresas productoras de energía eólica no trae causa «del otorgamiento de

facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público». No es fácil de admitir, como a renglón seguido justificaremos, que se cumple el transcrito apartado 2.º del artículo 13 del TR Ley ITPAJD.

Sí sería admisible, dicho por activa, que el reconocimiento de derechos de generación de energía eólica pueda causar un enriquecimiento patrimonial a las empresas beneficiarias, de lo cual darán la oportuna cuenta a la Hacienda Pública a través del Impuesto sobre Sociedades. Ahora bien, lo que no es de recibo –porque no se corresponde con la realidad– es que dicho desplazamiento patrimonial derive «del otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público». Esta afirmación se apoya en dos órdenes de razones:

- a) En primer lugar, porque no hay «atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público». Las fincas en las que se suelen instalar los aerogeneradores no son de titularidad ni de uso público, sino de propiedad privada. No es posible, en consecuencia, que haya habido una «atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público». No es jurídica, fiscal ni materialmente posible.
- b) Pero es que, en segundo término, tampoco se cumple el primero de los presupuestos del citado precepto (art. 13.2.º TR Ley ITPAJD), esto es, no hay tampoco desplazamiento de un servicio público de la Administración a favor de las empresas generadoras de energía eólica. Y no puede producirse tal desplazamiento porque, incluso en el hipotético supuesto de que fuera admisible (que no lo es, como ya hemos argumentado en el punto anterior y además tendremos ocasión de volver sobre ello en el siguiente) que la actividad desarrollada por las empresas generadoras de energía eólica encajase en el concepto –*lato sensu*– de servicio público, en ningún caso pudo haber desplazamiento del mismo a favor de las mismas porque ninguna Administración Pública había desarrollado previamente la actividad de generación de energía eólica.

No puede haber, por tanto, por definición, desplazamiento de la gestión del supuesto «servicio público» de producción de energía eólica desde la Administración a las empresas generadoras de la misma porque dicha gestión no había correspondido nunca a la Administración. Esta no puede ceder, como es obvio, aquello que no tiene, que nunca tuvo, que nunca desarrolló.

En conclusión, en el caso que nos ocupa (actividad de generación de energía eólica) no es posible ni material ni jurídicamente que concurren las exigencias de sujeción previstas en el apartado 2.º del artículo 13 del TR Ley ITPAJD:

- a) En la medida en que la actividad desarrollada por las empresas generadoras de energía eólica no ha sido desarrollada nunca antes por ninguna Administración (ni tampoco ente autónomo), es material y jurídicamente imposible que se hubiese producido el desplazamiento desde aquella a favor de las primeras.

- b) Y en la medida en que los inmuebles sobre los que se instalan los generadores de energía eólica de cada empresa suelen ser de propiedad privada, también es tanto material como jurídicamente imposible que se cumpla la segunda circunstancia del meritado artículo 13.2.º del TR Ley ITP, o sea, que haya podido haber «atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público».

Tercero: En la medida en que la actividad desarrollada por las empresas generadoras de energía eólica no tiene naturaleza prestacional sino productiva, es material y jurídicamente inadmisibles situarla en el ámbito conceptual, por amplio que se quiera, de los servicios públicos

Sin perjuicio de cuanto se ha argumentado en los puntos anteriores, existe un argumento determinante de la imposibilidad de situar la actividad de generación de energía eólica en el hecho imponible del ITP.

Es sabido que el concepto de servicio público –y con él también el elemento material del hecho imponible del ITP– ha experimentado una sustancial evolución a lo largo de los últimos años. En el ámbito de este tributo, el concepto clásico de servicio público ha sido suplantado por categorías conceptuales tales como «servicio de interés público», «servicio esencial de la comunidad», «servicio público impropio» o, en el marco del ordenamiento comunitario, «servicio de interés económico general». Ya hemos esgrimido las razones en virtud de las cuales estas categorías conceptuales podrían encajar en las actividades de suministro y distribución de energía eléctrica y, en su caso, en la de transporte, pero nunca en la de generación/producción de energía, particularmente la eólica. Pero es que sin perjuicio de cuanto se ha argumentado en los fundamentos jurídicos antecedentes, existe otro, a nuestro modo de ver concluyente, que excluye de raíz a la actividad de producción de energía eléctrica de todo posible encaje dentro de las distintas categorías de «servicio» anteriormente relacionadas. El argumento estriba en que la actividad de generación, o sea, producción de energía no constituye –ni puede constituir– un servicio.

En efecto, un servicio, de la naturaleza que sea, puede serlo –y, de hecho, lo es– el suministro y el transporte, de energía o de otro tipo de bienes. La producción, de energía y de cualquier otro tipo de bien, nunca puede ser, por definición, un servicio. La empresa que produce un bien no presta un servicio. La actividad productiva, por definición, nada que tiene que ver con la actividad prestacional. El transporte, insistimos, constituye un servicio, como también el suministro. La generación de energía no es posible situarla, sin embargo, dentro del sector servicios porque no tiene naturaleza prestacional sino productiva. No es posible, por consiguiente, ni material ni jurídicamente, situar dicha actividad en el hecho imponible del ITP.

MUÑOZ MACHADO (*Derecho de la Regulación Económica*, edit. Iustel, 2009, pág. 495) lo ha expresado con meridiana claridad, en estos términos: «Lo que la Comisión Europea identifica como "servicios de interés económico general" son, en todo caso, actividades de cariz prestacional. No se trata de actividades de producción de bienes, sino de prestación de servicios en sentido propio. Este es –concluye el citado autor– un elemento obvio del concepto de servicio de interés económico general, que en todo caso condiciona el alcance de los otros dos».

En definitiva, no es posible encajar, en rigor jurídico, la actividad desarrollada por las empresas generadoras de energía eólica en el marco conceptual, por laxo que sea, de las prestaciones de servicios, razón por la cual no puede estar sujeta al ITP. Las citadas empresas no prestan un servicio sino que producen un bien, la energía eólica. Su actividad, como ya hemos precisado, tiene naturaleza productiva, la cual nada tiene que ver –desde los puntos de vista de su etiología y de la organización de capital humano y material, de los principios que la inspiran y de los objetivos que persigue– con la prestacional.