-Recensió-

MARTA VILLAR EZCURRA, *FISCALIDAD, PARAFISCALIDAD Y REGULACIÓN ECONÓMICA EN EL SECTOR ELÉCTRICO ESPAÑOL,* CON PRÓLOGO DE LUIS M. CAZORLA PRIETO, ARANZADI. 2023. 224 PP. ISBN: 978-84-1162-0765

Este libro se enfoca en el análisis del ordenamiento jurídico aplicado al sector eléctrico con el fin de identificar posibilidades para la mejora de su regularización y en los esfuerzos para alcanzar la descarbonización. Para ello, la autora parte de la necesidad de que exista una interrelación entre el Derecho de la Energía, el Derecho Administrativo, el Derecho Tributario, el Derecho Medioambiental y el Derecho de Unión Europea (UE); así como una adecuada aplicación de herramientas fiscales, parafiscales, extrafiscales y regulatorias para poder enfrentar los desafíos actuales y futuros del sector eléctrico español.

El capítulo primero realiza una recopilación del marco legal del Derecho de la Energía a nivel comunitario. En este capítulo se explica cómo el marco legal energético ha ido evolucionado junto con el Derecho de la UE, que, a criterio de la autora, es un derecho que avanza lentamente por la falta de una política exterior común y la poca confianza en acciones conjuntas por parte de los Estados miembros. Esto a su vez, implica que el Derecho de la Energía deberá continuar evolucionando y adaptándose a nuevas tendencias que se basan en principios como la seguridad de suministro, eficiencia económica y sostenibilidad medioambiental.

A nivel de la UE la autora resalta los esfuerzos realizados para armonizar y regular ciertos aspectos relacionados con la energía, haciendo un recuento de los principales tratados internaciones en esta materia, entre los que destacan: (i) el Acuerdo de París que establece objetivos a largo plazo para reducir la emisión de gas de efecto invernadero; (ii) el Tratado sobre la Carta de Energía que se centra en la protección de inversiones y que ha dado paso a cientos de casos de arbitraje internacional relacionados con energía renovable; y (iii) el Tratado de la Comunidad de la Energía que formuló la creación de un mercado integral de gas

natural que permita atraer inversiones y el acceso a un suministro estable y permanente de gas y de electricidad.

Al concluir este capítulo se hace especial referencia a la importancia de la jurisprudencia de la UE respecto a la recalificación que el Tribunal de Justicia de la UE puede hacer respecto a ciertas categorías conceptuales de derecho interno fiscal que son directamente aplicables al sistema eléctrico español. En este contexto, todas las normas que regulan el sector energético deberían aplicarse de manera rigurosa y coherente, asegurando que las medidas fiscales adoptadas por España en materia medioambiental estén plenamente alineadas y sean compatibles con el marco jurídico de la UE. La falta de esta relación ha convertido al sistema energético español, a criterio de la autora, en "disperso, técnico y complejo" por la cantidad de normativa que requiere de codificación y consistencia para su comprensión y sistematización.

El capítulo segundo se centra en analizar el mercado eléctrico español. A lo largo de este capítulo se explica que el mercado eléctrico español se rige por el principio de libre competencia y se detallan todas las fases de generación eléctrica desde la generación hasta la comercialización e importación de electricidad. No obstante, una de las principales críticas que hace la autora a este sistema es que este se ha vuelto obsoleto y requiere de una reforma en la que se confíe la generación de electricidad, en buena medida, a recursos renovables.

Adicionalmente, en este capítulo se hace referencia a la regulación a nivel de la UE, especialmente, a los principios estructurales como el de opción por mercado, el principio de interconexión, el principio de eficiencia energética y ahorro y el principio de energía renovable. Asimismo, se enuncian los principios derivados previstos en la Directiva 2019/944 de 5 de junio de 2019 sobre normas comunes para el mercado interior de la electricidad aplicables al mercado de la electricidad, que se resumen en: (i) el principio de garantía estatal del funcionamiento del mercado interior de la electricidad; (ii) el principio de libertad de los clientes para la elección del suministrador y de contratación múltiple; (iii) el principio de competencia efectiva; (iv) el principio de permisión y fomento de la respuesta a la demanda mediante agregación; (iv) el principio de facilitación y potenciación de la participación de los consumidores en todos los mercados de

electricidad. Igualmente, el Derecho de Energía reconoce otros principios destacados como: (i) el de soberanía en los recursos naturales; (ii) el principio de acceso a los servicios energéticos modernos; (iii) el principio de justicia energética, entre otros. Todos estos principios deben alinearse para cumplir los objetivos respecto al incremento de electrificación y alcanzar cuotas respecto a modelos de movilidad y el incremento de la electrificación.

Otra reflexión importante que se hace en este capítulo es que la fiscalidad del sector eléctrico es uno de los fenómenos que más análisis requiere por la necesidad de contar con una reforma fiscal ecológica; especialmente porque el sector eléctrico español, en su tratamiento por el Derecho Tributario, tiene problemas de legalidad, superposición de figuras tributarias y no tributarias que además se extiende a distintos niveles territoriales.

El capítulo tercero se centra en un análisis de los aspectos financieros y fiscales del sector eléctrico. En este capítulo se hace una explicación y diferenciación entre la fiscalidad y extrafiscalidad empleados no solo para el financiamiento del gasto público, sino como herramientas para incentivar ciertas conductas, inversiones o tecnologías alineadas con los objetivos de la neutralidad climática. A criterio de la autora, el sector eléctrico ha sido objeto de la figura de la parafiscalidad y se han impuesto varias prestaciones como, por ejemplo, los cargos para financiar los planes de ahorro y eficiencia energética. Este tipo de medidas se agudizará en el futuro con la implementación del Fondo Nacional para la Sostenibilidad del Sistema Eléctrico, con el que se podrá implementar prestaciones patrimoniales coactivas relacionadas con la modificación del sistema de financiación de energías renovables y en la creación de un nuevo sistema de reparto de costes para la financiación de renovables, cogeneración y residuos.

A los problemas sobre la fiscalidad, parafiscalidad y extrafiscalidad en el sector eléctrico, se suma la aplicación del principio “quien contamina paga”. Este principio se deriva de la Constitución española y de normas comunitarias. La aplicación de este principio puede implicar una colisión con el principio de capacidad contributiva, el cual ha ido evolucionando y se ha ido adaptando hasta llegar a considerar que la capacidad de contaminar es una modalidad del principio de capacidad económica, criterio que puede ser objeto de un gran

debate por su contraposición con otros principios generales del Derecho Tributario como el principio de igualdad.

Respecto a las cuestiones fiscales específicas, en este capítulo se analizan los impuestos que gravan la electricidad en sus diferentes fases y a nivel estatal, autonómico y local. Además, se enfatiza que en el sector eléctrico español no solo están presentes tributos propiamente definidos, sino también figuras parafiscales como la contribución solidaria temporal que vino a gravar los beneficios extraordinarios por empresas y establecimientos permanentes de la Unión Europea que operen en los sectores del petróleo crudo, gas natural, el carbón y la refinería.

A lo largo de este capítulo también se hace referencia al financiamiento del sistema eléctrico señalando que este debe ser capaz de autofinanciarse para evitar que se generen déficit y deudas acumuladas inasumibles. Según la autora, el actual modo de financiación del sistema eléctrico pone de manifiesto una gran complejidad e inestabilidad regulatoria en la fijación de precios, tarifas y peajes y en las contribuciones financieras. Otra deficiencia que incrementa la complejidad del financiamiento del sector eléctrico en España es la ventaja competitiva que se otorgaría a las importaciones e intercambios intracomunitarios e internacionales de electricidad respecto del impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica.

La autora señala que para incentivar la producción de energía desde una perspectiva medioambiental, se requiere una combinación de soluciones conjuntas que incluyan la intervención de precios y medidas tributarias como incentivos desde la vía del gasto público bajo la modalidad de ayudas y del ingreso público mediante tributos y prestaciones patrimoniales coactivas. Respecto a las ayudas estatales, en materia de innovación y de inversiones tecnológicas y digitales para incrementar la protección medioambiental, ha quedado claro que los Estados miembros de la UE pueden conceder ayudas estatales. Sin embargo, estas ayudas no pueden ser contrarias al Derecho de la UE y deben considerar como criterio rector: la intervención pública para crear y controlar un sistema de asignación de recursos a ciertos operadores, independientemente de si los fondos son de naturaleza pública o privada.

En el último capítulo se hace una reflexión sobre la necesidad de que exista una armonía entre la regulación y la fiscalidad del sistema eléctrico. Un adecuado sistema regulatorio y tributario repercute directamente y puede ser utilizado para mitigar cuestiones como: (i) el precio de la energía que afecta el precio de los demás bienes y servicios; (ii) los precios y el consecuente acceso a la electricidad incide en la calidad de vida de los ciudadanos; (iii) los precios internos de la electricidad influyen en el intercambio de energía con otros países. En este capítulo se señala que, aunque el legislador tiene discrecionalidad para configurar ciertos tributos a la energía eléctrica, existen exigencias constitucionales, comunitarias y otras derivadas de tratados internacionales que deben ser observadas para evitar la desviación de poder y la arbitrariedad.

Este libro constituye un punto de partida fundamental para la transformación del sector eléctrico español. La autora acierta al subrayar la necesidad de empatar los aspectos regulatorios y fiscales, pero también deja en evidencia las tensiones y contradicciones que enfrenta el sistema eléctrico, especialmente en momentos de crisis como el conflicto entre Rusia y Ucrania, que han puesto de manifiesto la vulnerabilidad estructural de depender de determinadas fuentes de energía. Más allá de la descripción normativa, el texto invita a cuestionar si el marco regulatorio actual es realmente capaz de responder a los desafíos de la transición energética, o si persisten inercias y resistencias que dificultan la integración efectiva de los principios medioambientales en la fiscalidad y la regulación. En este sentido, el libro no solo aporta herramientas de análisis, sino que también plantea interrogantes sobre la capacidad de adaptación del sistema a reformas profundas y sostenibles.

Este libro es, sin duda, un punto de partida fundamental para los avances y reformas que España necesita en materia de regulación y fiscalidad del sector eléctrico. Además, su análisis resulta especialmente útil para otros países que están dando sus primeros pasos en la regulación de la electricidad y en la adopción de herramientas fiscales orientadas a la descarbonización y el impulso de energías renovables. Aunque estos objetivos pueden parecer más ambiciosos y de largo recorrido en los países en vías de desarrollo, el ejemplo de quienes ya han utilizado la fiscalidad para desalentar el uso de combustibles fósiles y fomentar las energías limpias es especialmente relevante. Todavía

queda mucho camino por recorrer. Sin embargo, más allá de las políticas fiscales concretas que adopte cada Estado, hay un objetivo común a nivel mundial: reducir las emisiones de gases de efecto invernadero. Para lograrlo, es imprescindible que este objetivo se integre adecuadamente con el resto del ordenamiento jurídico y los principios fundamentales del derecho tributario, buscando siempre un equilibrio entre fiscalidad medioambiental y seguridad jurídica. Solo así se evitará que la fiscalidad ambiental se convierta en un instrumento meramente sancionador, desvirtuando la verdadera naturaleza del derecho tributario.

Coincido con la autora en que el sistema fiscal español requiere reformas que aseguren una vinculación efectiva entre la fiscalidad y la fundamentación de la tributación medioambiental. En este sentido, comparto igualmente la opinión del profesor José-Andrés Rozas, quien, en una recesión previa a este libro, señaló que es necesaria una reforma integral que recoja todos los principios y objetivos del sistema eléctrico y fiscal de forma ordenada y coherente para "*garantizar el suministro en un marco de estabilidad, equilibrio, financiero y sostenibilidad ambiental*"[1].

Por otra parte, la fiscalidad debe orientarse a promover la inversión en fuentes de energía renovable, considerando los factores que pueden influir significativamente en la evolución del sector eléctrico a largo plazo. Una de las formas de lograrlo es identificar nichos específicos donde la implementación de energías renovables sea viable y estratégica para incentivar su desarrollo con diferentes tipos de medidas, incluyendo los incentivos fiscales. Un claro ejemplo es el ahorro y generación de energía a través de fuentes renovables en vivienda. A pesar de que en España se ha tratado de promover este tipo de proyectos mediante la adopción de incentivos fiscales y subvenciones, el potencial del uso de energía renovable en viviendas puede ser explotado en mayor medida, sobre todo considerando que se trata de inversiones económicamente rentables y que cumplen la finalidad de ahorrar o generar energía.

[1] Rozas Valdés, José-Andrés (2025): "*Fiscalidad, parafiscalidad y regulación económica en el sector eléctrico español* de Marta Villar Ezcurra", en *Crónica Tributaria* 3, núm. 196, p. 181.

Finalmente, no podemos obviar que en muchos países, alcanzar los objetivos ambientales exige mucho más que voluntad política, requiere la capacidad de destinar recursos y diseñar estrategias que respondan a la realidad socioeconómica de la población. La transición hacia el uso de fuentes de energía renovable implica ajustes profundos y, en ocasiones, puede generar resistencias o malestar social. Por ello, resulta aún más crucial que el ordenamiento jurídico de cada país funcione de manera coherente y armónica. Mediante la compatibilidad y convivencia de los principios generales del Derecho Tributario con el Derecho de la Energía, será posible construir un sistema capaz de afrontar los desafíos de la transición energética y cumplir los objetivos medioambientales.

MARÍA GABRIELA RIVADENEIRA CHACÓN

Estudiante del Programa de Doctorado en Derecho y Ciencias Políticas

Universidad de Barcelona

mrivadch17@alumnes.ub.edu