



ESTUDIOS JURIDICOS Y ECONOMICOS DE EXTREMADURA

CON EL PATROCINIO DE:

- Banco de Bilbao
- Caja de Ahorros y M. de P. de Cáceres
- Caja de Ahorros de Badajoz
- Junta Regional de Extremadura
- Sodiex

**SERVICIO DE PUBLICACIONES DE LA UNIVERSIDAD
DE EXTREMADURA**

Imprime: Gráficas PLANTA.

CORIA (Cáceres)

D. Legal: CC - 60 - 1983

I.S.B.N.: 84 - 600 - 2981 - 6

**Consideraciones acerca del canon sobre la
producción de energía eléctrica.**

EUGENIO SIMON ACOSTA

INTRODUCCION

La reciente aprobación por Ley 7/81, de 25 de marzo, del denominado «canon» sobre la producción de energía eléctrica, y la importancia que en orden económico puede tener para nuestra región extremeña y en especial para la provincia de Cáceres me han movido a elegir este tema como objeto de mi intervención en las primeras Jornadas de Estudios Extremeños, que están dirigidas fundamentalmente al estudio de la problemática jurídico-económica de Extremadura. Ciertamente el canon no es un tributo regional y, desde el punto de vista de la disciplina que cultivo, podría haber abordado un tema más específicamente extremeño, como es el de la ordenación de la Hacienda en el futuro estatuto de autonomía. Dos razones me han decidido sin embargo a preferir el canon de energía: por un lado, abordar desde el punto de vista jurídico el problema de la financiación de la Comunidad Autónoma sin disponer de un Estatuto regional promulgado; significaría volver sobre ideas y cuestiones que han sido ya abundantemente tratadas por los autores, entre los que con alguna modesta colaboración me encuentro, que se han ocupado de estos temas. Por otro, la afectación de la recaudación y el sistema de reparto de su rendimiento previstos en la Ley, dan lugar a que provincias como la de Cáceres se vean considerablemente beneficiadas a corto plazo con la implantación del canon.

Los motivos de creación del canon de energía estaban sucintamente expresados en el preámbulo del proyecto de ley que en su momento remitió el Gobierno a las Cortes y se resumen en la voluntad de otorgar compensaciones económicas a las provincias donde están ubicadas las centrales productoras (no todas) de energía eléctrica, al objeto de favorecer la promoción de estas zonas. Por tanto las razones de creación del canon hacen referencia más bien a la faceta de empleo de los recursos obtenidos con él, y lo que justifican es no tanto el canon, en sí mismo considerado, cuanto la creación de un fondo económico de compensación interterritorial. Además es necesario destacar desde ahora la estrecha vinculación de esta figura jurídica con la actual política energética, lo que se pone especialmente de manifiesto en el art. 8-1 de la ley, que ordena distribuir el canon entre las provincias, atendiendo a la potencia de las instalaciones de generación eléctrica de carbón, hidráulicas o nucleares, excluyéndose por tanto del cómputo las centrales alimentadas con productos petrolíferos salvo que se produzca la reconversión de estas industrias en los términos señalados en la disposición transitoria de la Ley.

LA NATURALEZA TRIBUTARIA DEL CANON.

Una primera llamada de atención que al estudioso del Derecho tributario produce el canon energético es su propio nombre, pues, consciente o inconscientemente, se ha utilizado el término «*canon*», lo cual puede significar que o bien se pone en tela de juicio la naturaleza tributaria de la exacción, o bien se está produciendo un retroceso en el esfuerzo unificador y clarificador que la doctrina y la legislación han realizado en los últimos lustros, en orden a consagrar una terminología precisa y de contenidos generalmente aceptados en Derecho tributario.

Como es sabido, la necesidad de sistematizar todo el cúmulo de prestaciones forzosas que bajo las mas diversas denominaciones se exigían en España se puso de manifiesto en la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales de 26-XII-58 y culminó en el art. 26 de la L.G.T. de 28-XII-63 al establecerse que los tributos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones especiales. ¿Es el canon energético algo distinto de estas tres figuras? ¿Acaso no estamos ante un tributo? En mi sentir, no debe dudarse de la naturaleza tributaria del canon, porque el mismo reúne todos los requisitos que pueden exigirse de un tributo y no se diferencia en nada sustancial respecto de otros actualmente vigentes. Estamos ante una obligación que tiene su fuente en la ley, que no tiene naturaleza sancionatoria y que se establece para financiar o atender al gasto público⁽¹⁾.

La utilización del vocablo canon se enfrenta a toda una tendencia que trata de poner orden en el Derecho tributario para configurarlo sistemática y, por tanto, científicamente. Sin embargo no consigo encontrar razones igualmente válidas desde el punto de vista jurídico-tributario que justifiquen ese enfrentamiento. No hay, para decirlo más claramente, posibilidad de pensar que nos encontramos ante una cuarta categoría de tributos que puede ponerse al lado de los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales. No obstante pienso que no es un simple error técnico ni tampoco un descuido el llamar canon a este tributo. Lo que sucede es que las razones se encuentran al margen de la dogmática jurídica y son de pura oportunidad política o, si se quiere, de psicología tributaria. Creo que se ha tratado de camuflar el gravamen.

En efecto, el término «*canon*» no tiene un contenido preciso, pero desde luego expresa una idea que trasciende de lo que simplemente es una exacción coactiva para poner de relieve el elemento de contraprestación que encierra el pago que se está efectuando. La Real Academia de la Lengua nos dice que canon es la «prestación pecuniaria periódica que grava una concesión gubernativa o un disfrute en el dominio público»⁽²⁾. No es, por tanto, una simple contribución al sostenimiento de

(1) Cfr., por todos, A.D. GIANNINI, *I concetti fondamentali del Diritto tributario*, U.T.E.T., Torino, 1954, págs. 58 ss.

(2) La palabra canon tiene varias acepciones, de las que la recogida en el texto es la de mayor interés para nosotros. Además de este significado, que el Diccionario concreta más para la minería diciendo que se regula según el número de pertenencias o hectáreas sean o no explotadas, tiene otros de carácter jurídico: «Percepción estatuida para cada unidad métrica que se extraiga de un yacimiento o que sea objeto de otra operación mercantil o industrial, como embarque, lavado, calcinación, etc. Lo que paga periódicamente el censatario al censalista. Precio de arrendamiento.

las cargas públicas *in abstracto*, sino que a la idea de contribución une la de compensación por un beneficio recibido y que es claramente individualizable. Un escarceo por nuestro ordenamiento confirma la identidad de matices del significado gramatical y el significado que se le ha dado cuando ha sido utilizado por normas legales o reglamentarias, aunque de ahí no se siga necesariamente la existencia de una nueva categoría jurídico-tributaria. El art. 163-1-(e), de la Ley de Régimen Local de 24-VI-55 denomina canon a la cantidad que debe satisfacer el concesionario o arrendatario de servicios municipales. El art. 63-7º del Reglamento de Bienes de las Entidades Locales de 27-V-55 dice que en toda concesión sobre bienes de dominio público se fijará el «canon que hubiere de satisfacerse a la Entidad Local, que tendrá el carácter de tasa». El art. 8 del T.R. de Tasas Fiscales de 1-XII-66 define el «Canon de superficie de minas» como tasa que «se exige por el otorgamiento de los permisos de investigación o concesiones de explotación de minerales e hidrocarburos líquidos o gaseosos». El D. 134/60, de 4 de febrero, convalidó y reguló el «canon de utilización del dominio público o de aprovechamiento de los bienes radicados en el mismo», que grava «la ocupación de terrenos o utilización de bienes de dominio público y el aprovechamiento de sus materiales que se hagan con concesiones o autorizaciones del Ministerio de Obras Públicas», atribuyendo expresamente a este tributo el carácter de tasa. En los ejemplos que acabamos de mencionar, todos anteriores a la Ley General Tributaria, el canon de naturaleza tributaria se presentó como una subespecie de las tasas, pero sin pretensión ninguna de acceder a la autonomía de concepto.

Si se acepta la definición que de las tasas se da en el art. 26 de la L.G.T., basado en la estructura del aspecto material del hecho imponible⁽³⁾, el canon sobre la producción de energía eléctrica no podría asimilarse a este grupo de tributos, porque su hecho imponible no consiste en el uso del dominio público ni en la realización de una actividad administrativa. Bien es cierto, y quiero dejar ya aquí constancia de ello, que esta definición legal de las tasas no me parece la más aceptable. Enseguida volveremos sobre ello.

También en algunas ocasiones, todas ellas anteriores a la Ley General Tributaria, el vocablo canon se ha utilizado en nuestra legislación para designar a otros tributos que en su contenido no concuerdan con el significado gramatical del término. En ellos se sigue manteniendo la idea de contraprestación (en sentido no jurídico) de beneficios recibidos, que es propia de algunas tasas. Es decir, se trata de tributos, a veces de dudosa naturaleza, con los que se pretende fundamentalmente que el sujeto pasivo restituya a la Administración pública o a un ente público el beneficio recibido por la acción del mismo. A veces estos cánones se encuadran claramente entre las tasas, y así puede citarse el «canon de cubrición de paradas militares» que fue regulado por el D. 301/60, de 25 de febrero, y que se exige por la pres-

(3) «Tasas son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización por la Administración de una actividad que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo» (art. 26-1-a) de la Ley General Tributaria).

tación de un servicio público: la cubrición por sementales pertenecientes a una parada, sección o depósito del Ejército. En otras ocasiones el sentido de compensación que cabe observar en el canon viene determinada por su naturaleza de contribución especial, y así ocurre en el «canon de regulación de cursos de agua» que, según el D. 144/60, de 4 de febrero, se exige de los beneficiarios de obras de regulación de cursos de agua en función del coste de dichas obras. Existen, en fin, otros cánones, de menos clara filiación, en los que se sigue observando la plena vigencia del llamado principio del beneficio: el contribuyente paga porque recibe una utilidad especial de la acción concreta del ente público. Pueden citarse entre éstos el «canon para la propaganda genérica del aceite de oliva español», consistente en un tributo que fue convalidado por el D. 306/60, de 25 de febrero, que encomendó su gestión al extinguido Sindicato Nacional del Olivo, gravándose con el 1,20% el valor F.O.B. de las exportaciones de aceite de oliva español con destino a mercados extranjeros, estando destinada la recaudación «a lograr una mayor difusión y consumo del aceite de oliva mediante la propaganda de sus características, tanto en el interior, como en los mercados consumidores extranjeros, así como a los gastos que ocasione la organización del servicio» (art. 6 del Decreto citado). De igual forma al antiguo Sindicato Nacional de Cereales le fue atribuida la gestión de un tributo exigido de los fabricantes de harina a razón de una peseta por quintal métrico de cereal panificable realmente molturado, con destino «al abono de los subsidios de paro actualmente establecidos entre los fabricantes de harinas y el Grupo Nacional Harinero del Sindicato Nacional de Cereales, así como los gastos de administración y de personal y material del indicado Grupo Nacional». Este gravamen fue convalidado por el D. 308/60, de 25 de febrero, con el nombre de «canon de ordenación industrial harinera».

La doctrina científica, por lo general, no utiliza la expresión canon como término que designe una categoría tributaria autónoma. Sin embargo cuando, de forma aislada, algún autor ha aceptado el canon como prestación de caracteres propios, ha puesto también en primer término el matiz conmutativo o de intercambio de beneficios o utilidades. Así en nuestra doctrina, DEL VALLE ALONSO define el canon como obligación nacida del aprovechamiento de un bien municipal cuando tal aprovechamiento se otorga a través de una concesión o licitación pública (4). Desde otro enfoque el Prof. Antonio BERLIRI considera el canon como la «suma que el concesionario de un bien demanial paga al ente público por el disfrute de este bien, suma determinada en el mismo acto de la concesión» (5). Pues bien, el examen de la normativa reguladora del canon sobre la producción de energía eléctrica no pone de manifiesto la existencia de ese intercambio de beneficio que es propio de los cánones a que acabamos de hacer referencia.

(4) DEL VALLE ALONSO, *Ordenanzas-tipo de la Hacienda municipal*, Servicio de Publicaciones del Ministerio de Hacienda, Madrid, 1970, pág. 55.

(5) Antonio BERLIRI, *Principi di Diritto tributario*, vol. 2º, Giuffrè, Milano, 1972, pág. 189.

Según el art. 4 de la Ley de 25-III-81, quedan obligados al pago del canon las Empresas suministradoras de energía eléctrica o las autogeneradoras. Si prescindimos por un momento del carácter repercutible del canon y partimos de la hipótesis de que el mismo grava a las empresas de producción eléctrica, la relación entre el pago del canon y percepción de un beneficio es difícilmente defendible. Teniendo en cuenta el destino de las cantidades recaudadas (gastos de las provincias donde las centrales se ubican) cabría pensar que el beneficio que puede compensarse con el canon reside en la posibilidad de utilizar una parte del territorio de la provincia. Creo que cualquiera coincidirá en que la simple ocupación de un terreno no puede ser causa subyacente de la imposición del gravamen, pues, si las centrales generadoras están ubicadas en terreno de propiedad privada la vía jurídicamente prevista para legitimar el uso es el título dominical o cualquiera de las fórmulas negociales conocidas en derecho privado aptas para transferir la facultad de uso, goce o disfrute, pero en ningún caso tiene sentido la imposición de un gravamen por ley. Si, por el contrario, las empresas generadoras se ubican o utilizan bienes del dominio público, procederá el pago de una tasa a la que el legislador puede llamar canon, pero el canon sobre la producción de energía eléctrica no es esa tasa, ya que éste se exige de todas las empresas generadoras de energía eléctrica, con independencia de que usen o no el dominio público. Cualquier otro beneficio, si lo hay, no está mencionado expresamente ni se puede imaginar implícito en la Ley reguladora del Canon sobre la producción de energía eléctrica.

Aún resulta más clara la conclusión anteriormente obtenida si se parte de la base de que quien realmente satisface el canon es el consumidor de la energía o, en último término, el consumidor de los bienes en cuya producción se ha utilizado la energía eléctrica, en cuanto los productores de estos últimos incorporen el canon a sus precios como un coste más (6). La primera repercusión es inmediata pues está prevista en la ley: el art. 4 de la Ley reguladora del canon dispone que las empresas eléctricas «repercutirán íntegramente el importe del mismo sobre aquél para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarla». Los posteriores impactos del gravamen se dejan al libre juego de oferta y demanda. Es cierta la dificultad de establecer hipótesis indiscutibles de incidencia impositiva, pero también es verdad que el comportamiento normal de los impuestos sobre las ventas es el de traslación hacia adelante por lo que cabe esperar que el canon de energía recaiga y sea soportado en definitiva por los consumidores finales (7). Si admitimos esta premisa hemos de preguntarnos si puede pensarse en una relación compensatoria de beneficios recibidos, en la que se apoye el trasvase de fondos desde los consumidores de energía eléctrica o de productos en cuyo proceso de elaboración y

(6) La difusión que cabe esperar en la incidencia de un gravamen sobre el consumo de energía ha sido el motivo de que por SHUELER se haya defendido, aunque con fugaz resonancia, la supresión de todos los impuestos sustituyéndolos por el impuesto único sobre la energía. Vid. Henry LAUFENBURGER, *Théorie économique et psychologique des Finances Publiques*, Sirey, Paris, 1956, págs. 285 ss.

(7) Cfr. John F. DUE y Ann F. FRIEDLAENDER, *Government Finance. Economics of the Public Sector*, Richard D. Irwin Inc., Illinois, 1977, págs. 356 ss; oponiendo algunos condicionantes, Horst Claus RECKTENWALD, *Teoría de la traslación de los impuestos*, traducción de Moles Roca, Ed. de Derecho Financiero, Madrid, 1970, págs. 96 ss.

comercialización se usa dicha energía, hacia las provincias en las que están ubicadas las centrales nucleares hidráulicas o de carbón, y que justifique la asimilación de este gravamen a los otros que hemos visto usa el apelativo de canon. Por lo que a mí se me alcanza, no llego a vislumbrar dicha relación.

Si progresamos en la indagación de la naturaleza del canon hemos de preguntarnos, ante la imposibilidad de asimilación a otras figuras homónimas, si estamos ante un impuesto o si el canon es una tasa. La pregunta tiene sentido en cuanto más arriba hemos rechazado la definición de tasa del art. 26 de la L.G.T. Señalemos en primer término, y no es éste lugar de polemizar ni profundizar en ello, que las diferencias de carácter fáctico entre dos fenómenos de la naturaleza no son por sí mismas suficiente apoyatura para sustentar la composición de categorías jurídicas, a menos que en aquéllas se pongan de manifiesto determinados intereses que por su naturaleza demanden una regulación inspirada por determinados principios de justicia. De ahí que el que el hecho imponible de un tributo tenga una estructura fáctica u otra, sea por sí sólo insuficiente para elaborar una categoría de tributos. Por ello prefiero fijarme en los principios jurídicos o fundamento de la exigencia de un gravamen para determinar la naturaleza de los tributos⁽⁸⁾. En otra ocasión he defendido que tasa es el tributo cuyo fundamento jurídico o principio de justicia distributiva informador es el de provocación del gasto⁽⁹⁾ que abarca un campo más amplio que el más frecuentemente citado del beneficio. A estos efectos, he dicho también, el término gasto tiene una acepción amplia y comprende no sólo el gasto monetario de los entes públicos, sino la pérdida de utilidad colectiva que puede provocar (no necesariamente de forma ilícita o incontestada) a la colectividad la conducta de una persona. Partiendo de esta premisa hay que volverse a cuestionar si el canon de energía es una tasa, puesto que lo que sí puede defenderse es que con él pretenden compensarse costes sociales.

Según el preámbulo del proyecto de ley que el Gobierno remitió a las Cortes, «ciertos tipos de centrales no implican generalmente la creación de gran número de puestos fijos de trabajo, y sí, por el contrario, la ocupación de zonas de su territorio, con la imposición de gran número de servidumbres». Esta es una de las ideas «compensatorias» que hacen viable la denominación canon, y que se encuentra además respaldada por la afectación de la recaudación obtenida en favor de las provincias donde se produce la energía, como veremos después con más detalle. Lo que se trata de compensar parece ser, a primera vista, los costes sociales de la producción de energía eléctrica.

A nivel teórico no existe inconveniente jurídico alguno que se oponga al establecimiento de gravámenes con los que la colectividad pretenda resarcirse de

(8) Vid. SAINZ DE BUJANDA, «Análisis jurídico del hecho imponible», *Hacienda y Derecho*, vol. IV, I.E.P., Madrid, 1966, págs. 545 y ss.

(9) «Reflexiones sobre las tasas de las Haciendas locales», *Hacienda Pública Española*, n° 35 (1975), págs. 260 ss.

los efectos externos negativos derivados de la producción por las empresas. Desde los análisis «ambientalistas» algunos, en línea con las teorías pigouvianas, defienden el tributo contra la contaminación como medida más oportuna para internalizar externalidades, expresión del principio de que «quien contamina paga». Se cita, entre otros ejemplos a imitar, el de las agencias francesas encargadas de las cuencas hidrográficas, que «funcionan según un principio semejante pero los cánones que obtienen de los causantes de la contaminación son probablemente muy débiles»⁽¹⁰⁾. Otros, por el contrario arremeten contra el gravamen por considerarlo regresivo en sus efectos⁽¹¹⁾, o simplemente discuten sus efectos asignativos demostrando que en ocasiones son contrarios a la optimización de la producción⁽¹²⁾.

Todo ello pudiera dar pie a pensar que el canon sobre la energía es una tasa, exigida por la provocación de un gasto. No obstante no admito, en un análisis jurídico, esta conclusión. Razones: al hablar de fundamento o principio informador del tributo no nos estamos refiriendo a los móviles del legislador, sino al fundamento que se infiere o induce de las normas aprobadas. Para el jurista esta aseveración es familiar. No importa lo que el legislador quiso ordenar, sino lo que ordenó, pues la norma se objetiviza y se independiza de la voluntad de su autor⁽¹³⁾. Por ello no es relevante el preámbulo del proyecto de ley al expresar intenciones. Tampoco es relevante para determinar la naturaleza de un tributo el que el importe de la recaudación se halle o no afectado a fines concretos, porque la afectación es algo que se produce con independencia de la naturaleza de la relación jurídica que une al ente público y al contribuyente, ya que sin alterar ninguna de las normas y principios reguladores de la relación jurídica puede cambiarse la afectación y viceversa. Son sin embargo relevantes y decisivas, las normas que determinan la existencia de la relación jurídica y su objeto, es decir, la delimitación del hecho imponible, el sujeto pasivo y la cuantía del tributo.

En este orden de cosas hay que admitir que el hecho imponible del canon es susceptible de poner de manifiesto la provocación del gasto, en la medida en que

(10) Serge Christophe KOLM, «La economía del medio ambiente», artículo publicado en *L'Expansion*, n.º 45 (octubre, 1971), e incluido en el volumen *Nuevos Impuestos*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1972, págs. 442 y 443.

(11) Recojo aquí una interesante cita que Ignacy SACHS hace de un discurso de George WILEY en la Universidad de Harvard: «¿Vais a pedir — dice WILEY — a la gente pobre de este país el que soporte la carga de la limpieza del aire y que haga algo sobre problemas ambientales? Con toda probabilidad, buena cantidad de los enfoques que vais a tomar van a ser directamente pagados a costa de los pobres de este país. Esto sucederá de diversas formas. Por ejemplo, sucederá porque la mayor parte de los sistemas de control de la contaminación del aire o del agua, si son impuestos, pasarán simplemente al consumidor bajo la forma de un coste más alto. Los pobres, personas al comienzo de la escalera económica, recibirán esencialmente un impuesto regresivo — se pedirá que paguen el mismo precio que vosotros en la forma de un mayor precio en artículos básicos, tales como la electricidad, la calefacción de las casas y otros productos esenciales para la misma —. A menos que se haga una planificación seria, los pobres pagarán por las cosas que vosotros haceis» («Enfoques de la política del medio ambiente», en *Economía del medio ambiente*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1974, pág. 83).

(12) R.H. COASE, «El problema del coste social», en *Economía del medio ambiente*, op. cit., págs. 167 a 170.

(13) Cfr. Karl LARENZ, *Metodología de la Ciencia del Derecho*, traducción de Enrique Gimbernat, Madrid, 1966, págs. 250 ss.

sea cierto que todas las centrales generadoras de energía eléctrica producen costes sociales. No me atrevo a introducirme en aspectos técnicos que ignoro, pero no creo que pueda asegurarse que toda central genere costes sociales, por lo que ya contaríamos aquí con una dificultad para considerar tasa al canon, si bien pudiera ser superado el obstáculo en base a la regla del *id quod plerumque accidit*, que algunos autores han usado para explicar el principio de capacidad contributiva⁽¹⁴⁾, aunque no hay que desconocer las agudas críticas que tal postura ha recibido⁽¹⁵⁾.

Más difícil es entender que no se haya tenido en cuenta el mayor o menor coste social según los tipos de centrales a la hora de cuantificar el canon. Aquí ya no es posible acudir a la regla de la normalidad de los casos porque las diferencias entre unas centrales y otras en función de la energía motriz y de su volumen son sustanciales. Aún podría aceptarse que las diferencias de volumen se tienen en cuenta por el canon, ya que su importe se mide en función del número de kilowatios/hora producidos. Pero lo que no puede admitirse es que tres centrales de la misma producción, una hidráulica, otra térmica convencional y otra térmica-nuclear, generen idénticos costes sociales. Esto no avala precisamente la calificación como tasa del canon.

Por otro lado, una tasa exigida en función de la provocación de costes sociales debería tener como destinatario o sujeto pasivo exclusivamente a la empresa productora. Sin embargo el art. 4 de la Ley de 25-III-81, tras obligar al pago del canon a las empresas suministradoras o autogeneradoras de electricidad, dispone que éstas «repercutirán íntegramente el importe del mismo sobre aquél para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo». Esta norma de repercusión no es propia de una tasa puesto que quien provoca el coste es la empresa y la incorporación de estos costes en el precio del producto se debe realizar a través de los mecanismos del mercado y no mediante la repercusión tributaria. Claro que es muy fácil argumentar que en el sector de producción y distribución de electricidad no hay mercado que fije precios, puesto que es la Administración quien los determina aprobando las tarifas. En todo caso el problema será de estructuración de las tarifas, para lo que deberán tenerse en cuenta también otros elementos. ¿Acaso se decreta la repercusión inmediata y automática de los incrementos de costes motivados por una subida de salarios o de tipos de interés?

Por todo ello hay que reconocer que, aunque en el fondo está latente la idea de la compensación de unos costes sociales, el canon es simplemente un impuesto de consumo, cuyo fundamento jurídico hay que encontrarlo en la capacidad económica que en la adquisición de la energía o de los bienes producidos con ella se ponen de manifiesto. Este tributo es perfectamente equiparable al Impuesto General

(14) Cfr. GIARDINA, *Le basi teoriche del principio della capacità contributiva*, Giuffrè, Milano, 1961, pág. 444; MICHELI, «*Osservazioni in tema di «manifesta infondatezza» della questione relativa alla retroattività della legge tributaria»*, *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, 1964, parte II, pág. 165.

(15) Vid. MANZONI, *Il principio di capacità contributiva nell'ordinamento costituzionale italiano»* Giappichelli, Torino, 1965, págs. 135 ss; MOSCHETTI, *El principio de capacidad contributiva*, trad. de Juan CALERO y Rafael NAVAS, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1980, págs. 263 ss.

sobre el Tráfico de las Empresas en cuanto a gravámenes, suministros y entregas de electricidad, o, como mucho, a los impuestos sobre el tabaco o sobre el alcohol en los que también juega un papel relevante (más relevante que en nuestro caso) la compensación de costes sociales.

Junto a la idea de costes sociales se aprecia en la creación del canon una voluntad compensatoria de desequilibrios interterritoriales, que da al canon un carácter híbrido a nivel de formulaciones o declaraciones de intenciones. Volvamos sobre el preámbulo del proyecto de ley que en términos muy escuetos y refiriéndose a los territorios de localización de centrales decía: «Estas áreas vienen contribuyendo decisivamente al desarrollo de otras regiones españolas... Estas circunstancias determinan la necesidad de establecer los mecanismos tendentes a equilibrar la situación antes descrita de forma que se haga posible dotar a las referidas zonas de los medios necesarios para favorecer su promoción». La compensación de los desequilibrios interterritoriales es una exigencia constitucional y las grandes disparidades de riqueza existentes en España están demandando urgente remedio. Sin embargo no es el canon sobre la energía quien debe cumplir esa función porque el canon no asegura que perciban quienes menos tienen ⁽¹⁶⁾, ni por otra parte, es justo que la corrección de los desequilibrios se efectúe a cargo de un impuesto real de consumo que, como todos los de esta naturaleza, tienen efectos regresivos. No es justo, insistimos, que sean los consumidores de energía quienes soporten la financiación de la superación del retraso de las regiones que van a la zaga del progreso económico ⁽¹⁷⁾

Recapitulando, y ya para terminar este epígrafe, el canon sobre la producción de energía eléctrica es un impuesto específico sobre el consumo de la misma y sobre su utilización como input empresarial. No se aprecia con nitidez en él esa razón de justicia cuasi-conmutativa que se encuentra en los demás gravámenes que han recibido esta denominación en nuestro ordenamiento y que se traduce en el significado gramatical del término. La denominación sin embargo no es caprichosa, sino que está cumpliendo una función de psicología tributaria: el camuflaje de un impuesto específico de consumo que se presenta con la apariencia de una justa compensación de beneficios recibidos a costa de sacrificios ajenos ⁽¹⁸⁾.

(16) Ver cuadros 1 y 2 en páginas 16, 17 y 20, 21.

(17) Ver nota 11.

(18) El prof. SCHMÖLDERS pone de manifiesto la importancia de los términos y de las denominaciones en el siguiente párrafo: «La sensibilidad fiscal —como GERLOFF la ha llamado— es distinta, como hemos de ver, según los diversos impuestos. Ello se debe no sólo al fundamento de cada impuesto, a la forma de su exacción o al volumen de sus tipos, sino también —y esto es muy curioso— al nombre mismo del impuesto, cuando denota una carga más inmediatamente personal o bien por el contrario, aparece como algo menos sensible. Esta es una de las causas de las inconsecuencias y falta de coherencia de un sistema tributario. Más importante que estructurar correctamente un impuesto es encontrarle un nombre inofensivo o que, al menos, no afecte al sentimiento de carga del contribuyente. Por eso en todos los países se disfraza a menudo a los impuestos. Se habla de «contribuciones», «oblaciones», «ayudas», «derechos», «fondos nacionales», «subvenciones»... (Günter SCHMÖLDERS, «Lo irracional en la hacienda pública», traducido por MARTIN OVIEDO, en *Problema de psicología financiera*, Ed. de Derecho Financiero, Madrid, 1965, pág. 86)

LA AFECTACION O DESTINO DEL PRODUCTO DEL CANON

Una de las características más sobresalientes del llamado canon sobre la energía eléctrica consiste en que su recaudación nace afectada a un fin determinado. No obstante se trata de una forma peculiar de afectación, diferenciable de la de otros tributos que se establecen con un destino específico.

En efecto, nos encontramos ante una afectación que se produce en un doble estadio: primero, atender a la financiación de la hacienda provincial; segundo, dentro de la hacienda provincial la recaudación se destinará a cubrir un determinado tipo de gastos.

En la primera fase se puede admitir que no cabe hablar con propiedad de afectación de ingresos, sin de atribución del impuesto a un nivel determinado de gobierno. Dicho de otro modo, no se trataría de un tributo afectado, sino de un tributo local cuya gestión está encomendada al Estado, tal como ocurre por ejemplo con las licencias fiscales de profesionales e industriales. Dentro de los tributos locales el canon se encuentra entre aquéllos en los que los poderes normativos o de gestión de las entidades beneficiarias son más reducidos, porque los entes provinciales no participan en la regulación ni en la recaudación del impuesto. Los entes provinciales no tienen más que un derecho de crédito frente al Estado ⁽¹⁹⁾ y por ello considero que en casos como éste nos encontramos ante verdaderas transferencias y no ante tributos locales ⁽²⁰⁾. Desde el punto de vista del ente local la normativa reguladora del tributo no tiene otro significado que la de servir de medio o premisa para determinar en función de los resultados de su aplicación el importe del derecho subjetivo del mismo frente al Estado. Se trata pues de un impuesto estatal destinado a la dotación de un fondo de subvenciones para las haciendas provinciales.

La afectación de los ingresos se produce también en un segundo estadio, ya que, según el art. 7 de la Ley reguladora, «los ingresos obtenidos por el canon, serán administrados y gestionados por los respectivos organismos de las Corporaciones Provinciales y se aplicarán preferentemente en beneficio del desarrollo y mantenimiento de la infraestructura de las zonas directamente afectadas por la implantación de instalaciones de generación eléctrica de carbón, hidráulicas o de energía nuclear». Las entidades administradoras del canon no disponen de una libertad absoluta en cuanto a la determinación de los gastos que pueden atenderse con su producto. Existe una doble limitación en cuanto a fines a perseguir con el gasto (desarrollo y mantenimiento de infraestructuras) y en cuanto al territorio beneficiado (zonas directamente afectadas por las centrales). Sin embargo las limitaciones están formuladas de una manera tan ambigua que su operatividad es muy reducida. En efecto, la determinación de los fines de la subvención no está realizada en términos absolutos, sino relativos: no se trata de gastar todo en infraestructura de zonas

(19) A pesar de que el art. 7 de la Ley dice que la administración y gestión compete a los organismos provinciales, ya que este artículo no se refiere al canon, sino a los recursos económicos obtenidos de su aplicación.

(20) Cfr. SIMON ACOSTA, «La financiación de las regiones en función de los bienes y servicios de provisión regional», *Documentación Administrativa*, n° 181 (1979), págs. 180 y 181.

afectadas, sino de gastar «preferentemente» en infraestructura de zonas afectadas por las centrales, por lo cual no puede sostenerse por principio la ilegalidad de un gasto concreto en favor de fines diferentes de los señalados. Las Diputaciones (o en su caso corporaciones insulares o de Ceuta y Melilla) pueden acordar la realización de gastos que no sean de infraestructura ni en favor de zonas directamente afectadas, con cargo al canon: basta con que estos gastos se mantengan en niveles inferiores a los otros. En segundo lugar y refiriéndonos a los gastos que según la ley gozan de preferencia, su definición deja también amplio margen a la discrecionalidad de los entes locales gestores de los recursos. No existe limitación en cuanto a la naturaleza del gasto, sino en cuanto a los fines a conseguir, es decir, no es necesario que se trate de gastos de inversión. Las Corporaciones pueden usar el producto del canon en gastos corrientes, en gastos de personal o incluso en transferencias a otros entes o a particulares, siempre que de los mismos quepa esperar la mejora o conservación de las infraestructuras, término éste que admite también un amplio abanico de finalidades concretas ya que puede incluir todo lo que suponga mejora del capital y equipos de producción, perfeccionamiento de canales de distribución y comercialización, capacitación y perfeccionamiento del factor-trabajo, formación del empresario y en general todo tipo de inversiones públicas generadoras de economías externas para las empresas. En fin, la delimitación por razón del territorio tampoco tiene una excesiva rigidez, ya que el concepto de «zona directamente afectada» puede ser más o menos amplia según el criterio con el que se examine, y por otra parte, no se establece que el gasto deba realizarse en esas zonas, ni siquiera que redunde directa y exclusivamente en beneficio de esas zonas. Dada la fuerte interconexión existente entre todas las actividades productivas, no puede excluirse de antemano que gastos realizados en otras partes de una provincia redunden indirectamente en beneficio de las zonas directamente afectadas por las centrales generadoras de energía eléctrica. No nos interesan ahora cuáles sean esos gastos, sino simplemente dejar constancia del amplio margen de acción que el art. 7 de la Ley de 25-III-81 concede a las entidades gestoras de los recursos procedentes del llamado canon sobre la producción de energía eléctrica.

Si examinamos la literatura científica y las opiniones predominantes en la actualidad sobre lo que debe ser un impuesto adaptado a las funciones que cabe esperar del sistema tributario, se observa que la afectación de los tributos recibe más crítica que alabanza, pues la afectación suele establecerse con el fin de evitar controles o de crear ilusiones financieras, es decir, se basa generalmente en simples razones de conveniencia o comodidad para el poder, en lugar de en motivos de justicia o de racionalidad de gestión. Básicamente, los argumentos contra la afectación de ingresos son dos: De una parte, no concuerda con los métodos normales de la economía pública el que el volumen de gastos venga determinado por el volumen de ingresos, pues el Estado suele fijar sus gastos en función de consideraciones políticas e ideológicas dominantes (entre las que puede jugar algún papel, pero no exclusivo y ni siquiera predominante, la tolerancia de la imposición) y es este nivel el que predetermina los ingresos (21). Sin embargo cuando se afectan ingresos, el mecanismo

(21) Por todos, NEUMARK, *Principios de la imposición*, traducción de ZAMIT FERRER, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1973, pág. 81.

se suele invertir (los gastos vienen determinados por los ingresos) y esto ocasiona o insuficiencias o despilfarros, ya que los ingresos pueden no bastar para cubrir el gasto que se considera necesario, o bien puede que se recaude y se gaste más de lo que se estima que debe emplearse en la atención a que el ingreso se destina (22). De otra parte, la afectación constituye una vulneración del principio de solidaridad que se manifiesta en la universalidad del presupuesto: «si un impuesto —dice LALUMIERE— está afectado a un gasto particular, cada ciudadano puede, con justo título, no querer pagar más que los impuestos afectados a los gastos de los que de forma directa se beneficia» (23).

Las precedentes argumentaciones no pueden aplicarse *sic et simpliciter* al caso que nos ocupa pues, como ya hemos indicado, en el canon sobre la energía se aprecia un proceso de afectación en dos fases y cada una de ellas es de naturaleza diferente.

El afectar el rendimiento de un tributo a la financiación de un determinado nivel de gobierno es algo sustancialmente diferente a la afectación para determinado tipo de gasto o para algún fin específico. En el primer caso el problema radica en estructurar un sistema financiero que permita la financiación de los distintos entes públicos territoriales, cada uno de ellos con una pluralidad de fines y necesidades a satisfacer que alcanzan a todos los ciudadanos. En el cuadro de los medios financieros de los entes territoriales, los impuestos estatales cuya recaudación se cede a los entes locales son un mecanismo más de obtención de ingresos para atender a los gastos en general y, por ello, difícilmente puede decirse aquí que el gasto está determinado por el impuesto. En estos casos el gasto puede estar determinado, pero lo será por el sistema previsto para obtener ingresos en su conjunto. Sin embargo el argumento de la quiebra de la solidaridad en el sentido más arriba citado sí que pudiera ser utilizable, dependiendo las conclusiones de sobre quién se desplace el gasto del ente local. No se vulnera necesariamente el sentimiento de solidaridad (24) si con el impuesto se financian los gastos de los entes territoriales en cuya jurisdicción se encuentran las personas, o los bienes de las personas que soportan el impuesto, ya que la misma existencia de entes diferenciados implica una cierta separación de haciendas, y pueden existir otros instrumentos para promover la necesaria solidaridad entre las diferentes comunidades territoriales. Tampoco hay insolidaridad, sino todo lo contrario, en los impuestos que hacen contribuir a los más afortunados al

(22) Cfr. TROTABAS Y COTTERET, *Droit budgétaire et comptabilité publique*, Dalloz, 1972, pág. 161; LALUMIERE, *Les Finances Publiques*, Librairie Armand Colin, Paris, 1976, pág. 70.

(23) LALUMIERE, *Les Finances Publiques*, op. cit. pág. 70.

(24) Nótese que estamos hablando de solidaridad no en el sentido de principio jurídico con valor normativo, tal como podría deducirse de la Constitución, sino que nos movemos en el terreno de los efectos psicológicos de las medidas financieras. Se trata de evitar que el ciudadano a quien se hace contribuir mediante impuestos a un gasto público concreto no se sienta legitimado para exigir que otros gastos concretos sean soportados por otras personas y no por él, es decir, evitar la legitimación moral de la evasión fiscal.

sostenimiento de los gastos de las comunidades locales más pobres. El canon sobre la energía hace que los consumidores de energía eléctrica contribuyan a la financiación de gastos de las provincias donde radican las centrales productoras. Provoca por tanto una transferencia de recursos hacia ciertas provincias. ¿Se está llevando a la práctica de este modo una política redistributiva acorde con el principio de solidaridad? Para responder sería necesario previamente conocer si las provincias receptoras de los recursos son las más necesitadas y si quienes soportan el canon son los titulares de mayores niveles de riqueza.

En el cuadro nº 1, que se inserta a continuación, se relacionan una serie de datos que pueden ofrecer una idea de cómo se va a distribuir el producto del canon. Aunque son datos de hace unos años, sirven perfectamente a los fines que aquí perseguimos pues las variaciones que en los mismos se hayan podido producir (como la entrada en funcionamiento de la Central Nuclear de Almaraz) no alteran el fondo de las conclusiones. En la Columna I se expresan las potencias instaladas en cada provincia, magnitud que determina la proporcionalidad a utilizar en el reparto (art. 8 de la Ley). Al objeto de aproximar los resultados al contenido del art. 8 de la Ley, que sólo menciona las centrales hidroeléctricas y las térmicas de carbón y nucleares, se han excluido las potencias correspondientes a centrales de más de 1.000 Kw que utilicen fueloil y otros derivados del petróleo, combustibles gaseosos, otros combustibles distintos de los nucleares y carbones, y los grupos diesel. La columna II expresa la renta familiar disponible per cápita de cada una de las provincias en 1977, que puede considerarse como una magnitud expresiva del mayor o menor grado de desarrollo económico de cada provincia. Para poder comparar ambas magnitudes y comprobar si la distribución del canon en proporción de la potencia instalada origina cuotas de participación altas para las provincias retrasadas y bajas para las más avanzadas económicamente, se han reducido las potencias y rentas de las columnas I y II a índices relativos, sobre una base de una potencia media provincial y renta media provincial a la que se da el índice o valor 100.

CUADRO N° 1

Provincias	I Potencia instalada año 1979 (en Kw) (1)	II Renta fa- miliar dis- ponible per capita en 1977 (2)	III Indices de potencia instalada (Base 100)	IV Indices de renta per capita (Base 100)
ALAVA	39.105	221.113	10	118
ALBACETE	38.253	141.071	10	75
ALICANTE	680	177.287	0,2	95
ALMERIA	860	169.407	0,2	91
AVILA	69.028	149.185	17	80
BADAJOS	139.555	126.481	35	68
BALEARES	62.540	225.237	16	120
BARCELONA	747.997	224.003	187	120
BURGOS	506.484	189.863	126	101
CACERES	1.755.669	136.854	438	73
CADIZ	78.990	148.685	20	79
CASTELLON	48.688	193.142	12	103
CIUDAD REAL	276.726	147.862	69	79
CORDOBA	140.966	137.907	35	74
LA CORUÑA	1.590.343	175.205	396	94
CUENCA	143.715	175.214	36	94
GERONA	133.435	235.587	33	126
GRANADA	58.701	128.762	15	69
GUADALAJARA	453.290	185.155	113	99
GUIPUZCOA	247.105	214.731	62	115
HUELVA	38.033	149.969	9	80
HUESCA	839.309	205.082	209	110
JAEN	184.256	122.178	46	65
LEON	1.130.030	171.816	282	92
LERIDA	1.181.482	199.987	295	107
LOGROÑO	23.448	202.515	6	108
LUGO	462.835	142.247	115	76
MADRID	71.495	230.787	18	123
MALAGA	486.703	158.659	121	85
MURCIA	37.834	158.314	9	85
NAVARRA	82.431	203.165	21	109
ORENSE	1.730.935	152.607	432	82
OVIEDO	1.958.348	185.946	489	99
PALENCIA	202.717	199.302	51	106
LAS PALMAS	33.697	155.884	8	83
PONTEVEDRA	95.372	174.119	24	93
SALAMANCA	1.735.849	161.324	433	86
Sta. CRUZ DE TENERIFE	25.235	150.255	6	80
SANTANDER	147.319	186.196	37	99
SEGOVIA	8.823	175.527	2	94
SEVILLA	290.541	159.755	72	85
SORIA	12.966	183.873	3	98
TARRAGONA	765.802	210.942	191	113
TERUEL	942.027	179.292	235	96

TOLEDO	263.281	159.035	66	85
VALENCIA	325.926	195.832	81	105
VALLADOLID	35.698	190.803	9	102
VIZCAYA	87.690	209.554	22	112
ZAMORA	658.256	155.130	164	83
ZARAGOZA	445.526	192.760	111	103
CEUTA	5.960	—	1	—
MELILLA	0	—	0	—
TOTAL NACIONAL	20.841.954	187.162		

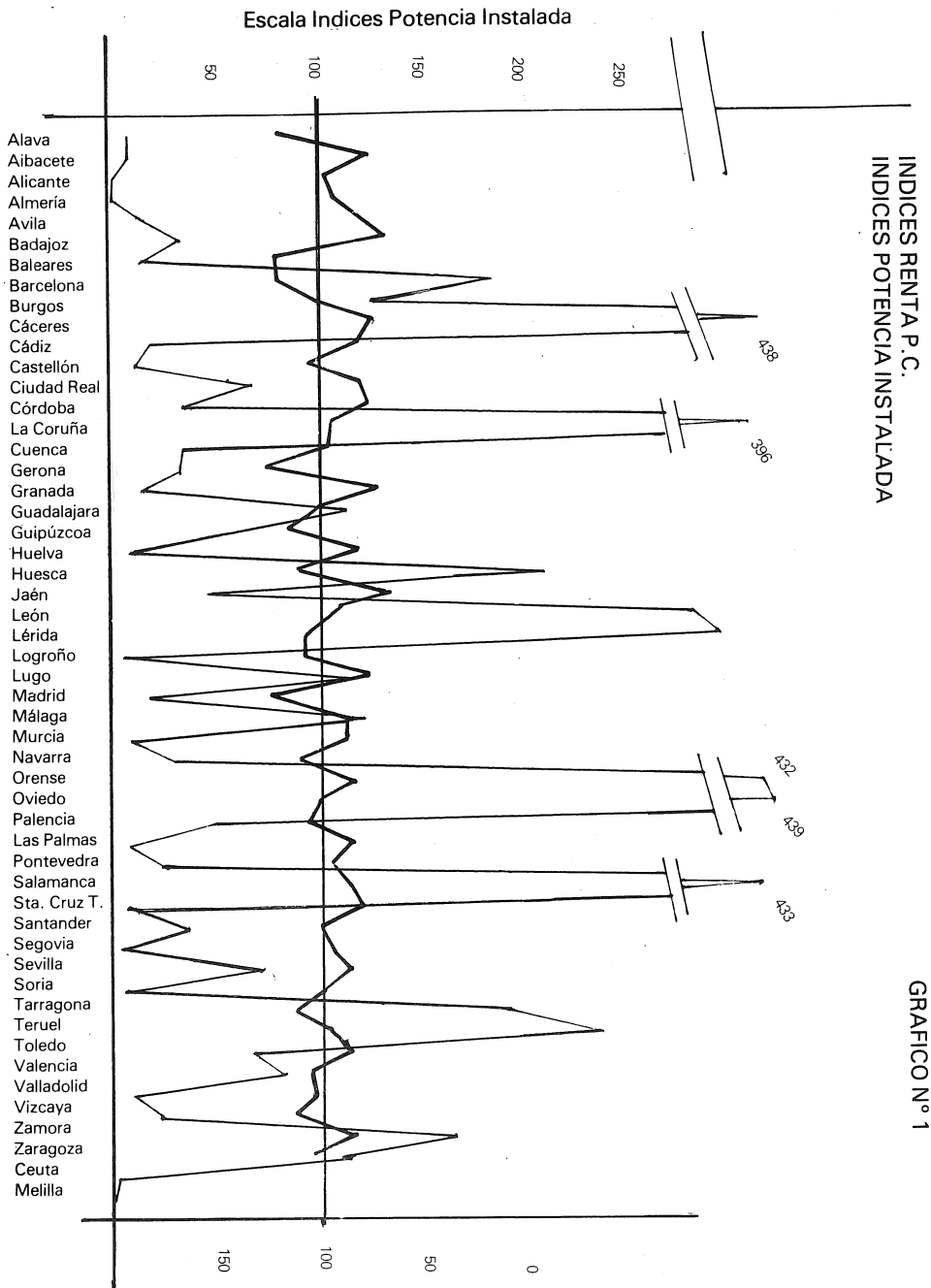
(1) Fuente: Elaboración propia a partir de la *Estadística de la industria de la energía eléctrica 1979*, Ministerio de Industria y Energía.

(2) Fuente: Banco de Bilbao, *Renta Nacional de España y su distribución provincial 1977*.

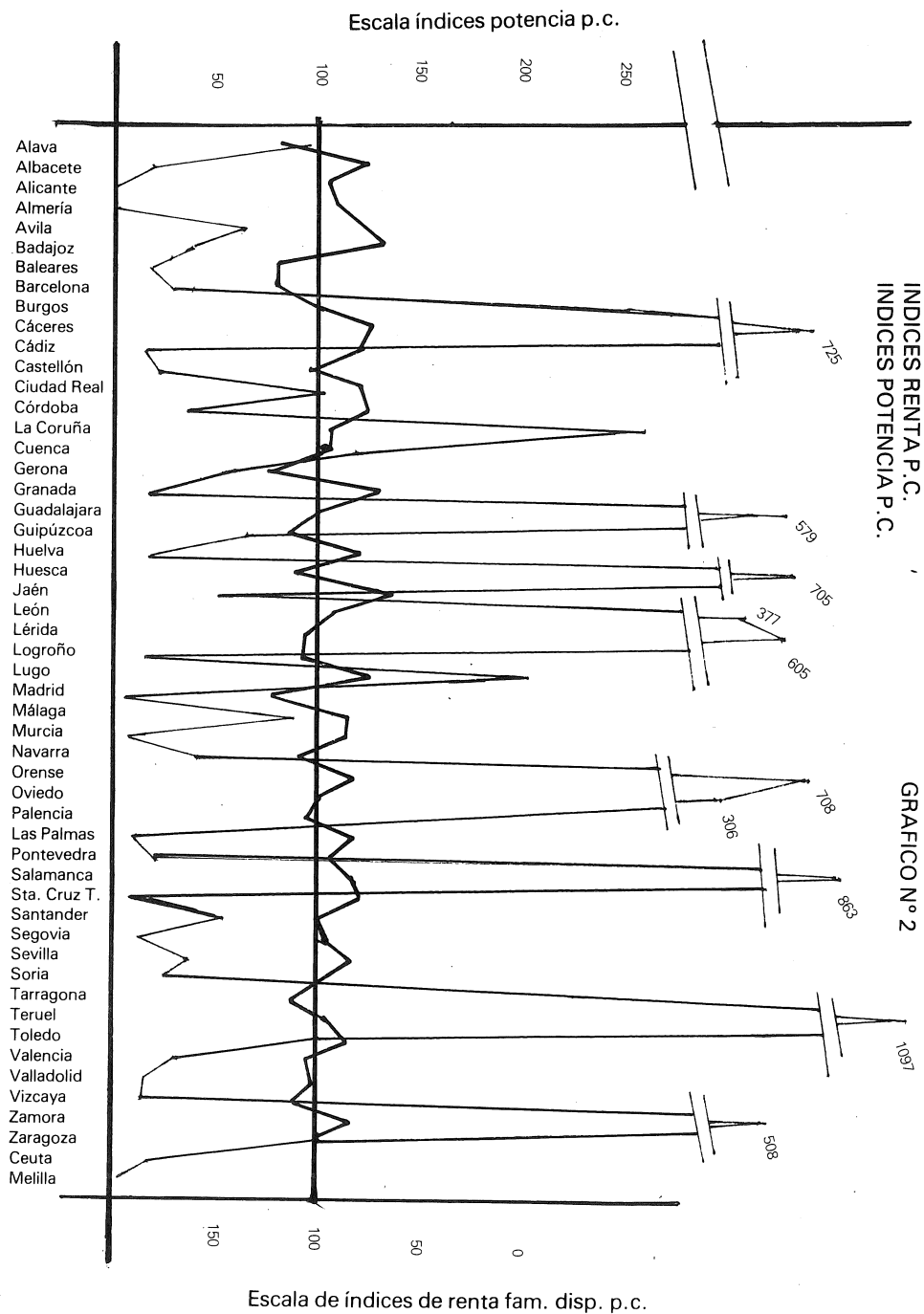
Al objeto de apreciar más claramente las similitudes y diferencias entre ambos criterios (potencia y renta) hemos elaborado el gráfico n° 1 donde se superpone la curva de los índices de potencia y la de los índices de renta disponible per cápita. La escala de los índices de renta se encuentra invertida porque un reparto equilibrador tiene que ser inversamente proporcional al grado de desarrollo.

Se observa claramente en el gráfico la falta de paralelismo entre ambas curvas, lo que significa que las provincias donde existe instalada más potencia no coinciden siempre con las más necesitadas y viceversa. La disparidad llega incluso hasta la abundancia de casos en los que los puntos correspondientes a una provincia se sitúan a ambos lados de la línea del índice base, lo que supone que provincias desarrolladas por encima de la media nacional tienen una potencia instalada superior a la media nacional y que provincias que no llegan a la media de desarrollo tampoco llegan a la media en potencia. Así sucede en Albacete, Alicante, Almería, Avila, Badajoz, Cádiz, Ciudad Real, Córdoba, Cuenca, Granada, Huelva, Huesca, Jaén, Lérida, Murcia, Las Palmas, Pontevedra, Santa Cruz de Tenerife, Santander, Segovia, Sevilla, Soria, Tarragona, Toledo y Zaragoza.

Dado que el criterio de reparto «potencia instalada» no refleja más que lo que puede percibir una provincia y no tiene en cuenta el beneficio «per cápita» que dicha percepción representa, en función del número de habitantes de la mencionada provincia, en el cuadro n° 2 se relacionan en columnas sucesivas el número de habitantes en 31-XII-78, la potencia instalada «per cápita» en 1979, los índices de potencia «per cápita» tomando como base un índice de 100 que representa la potencia «per cápita» media, y los índices de renta *per cápita* ya conocidos.



Escala de índices de renta fam. disp. p.c.



CUADRO N° 2

Provincias	Habitantes de derecho en 31-XII-1978 (1)	Potencia instalada per capita (en Kw)	Indices de potencia instalada P.C. (Base 100)	Indices renta per capita (Base 100)
ALAVA	256.883	0,522	96	118
ALBACETE	343.868	0,111	20	75
ALICANTE	1.142.323	0,0006	0,1	95
ALMERIA	418.471	0,002	0,4	91
AVILA	194.913	0,354	65	80
BADAJOS	666.389	0,209	38	68
BALEARES	642.702	0,097	18	120
BARCELONA	4.724.063	0,158	29	120
BURGOS	368.302	1,375	252	101
CACERES	444.068	3,954	725	73
CADIZ	1.016.340	0,078	14	79
CASTELLON	430.845	0,113	21	103
CIUDAD REAL	498.205	0,555	102	79
CORDOBA	751.833	0,187	34	74
LA CORUÑA	1.126.202	1,412	259	94
CUENCA	226.496	0,635	116	94
GERONA	467.749	0,285	52	126
GRANADA	780.848	0,075	14	69
GUADALAJARA	143.520	3,158	579	99
GUIPUZCOA	714.690	0,346	63	115
HUELVA	427.991	0,089	16	80
HUESCA	218.364	3,844	705	110
JAEN	677.756	0,272	50	65
LEON	549.709	2,056	377	92
LERIDA	358.430	3,296	605	107
LOGROÑO	252.110	0,093	17	108
LUGO	418.770	1,105	203	76
MADRID	4.659.478	0,015	3	123
MALAGA	1.013.346	0,480	88	85
MURCIA	957.010	0,039	7	85
NAVARRA	511.699	0,161	30	109
ORENSE	447.980	3,864	708	82
OVIEDO	1.172.301	1,670	306	99
PALENCIA	192.102	1,055	193	
LAS PALMAS	704.389	0,048	9	83
PONTEVEDRA	902.515	0,106	19	93
SALAMANCA	368.853	4,706	863	86
Sta. CRUZ DE TENERIFE	702.276	0,036	7	80
SANTANDER	515.109	0,286	52	99

SEGOVIA	153.771	0,057	10	94
SEVILLA	1.473.860	0,197	36	85
SORIA	104.595	0,124	23	98
TARRAGONA	521.711	1,468	269	113
TERUEL	157.454	5,983	1.097	96
TOLEDO	482.876	0,545	100	85
VALENCIA	2.065.779	0,158	29	105
VALLADOLID	481.054	0,074	14	102
VIZCAYA	1.221.182	0,072	13	112
ZAMORA	237.571	2,771	508	83
ZARAGOZA	828.426	0,538	99	103
CEUTA	64.567	0,092	17	
MELILLA	56.152	0		
TOTAL NACIONAL	38.261.876	0,545		

(1) Fuente: *Anuario Estadístico de España 1981*

Al igual que en el caso anterior, hemos trasladado los índices a un gráfico (gráfico nº 2) superponiéndolos en la misma forma que antes y también queda patente la existencia de amplias divergencias entre los índices de retraso económico y los de potencia instalada per cápita. Se observan puntos en ambos lados de la media nacional, como los que corresponden a Alicante, Almería, Avila, Badajoz, Cádiz, Córdoba, Granada, Huelva, Huesca, Jaen, Lérida, Málaga, Murcia, Palencia, Las Palmas, Pontevedra, Sta. Cruz de Tenerife, Santander, Segovia, Soria o Tarragona.

En cuanto a la capacidad económica de los que soportan el canon, dado que se trata de un impuesto sobre el consumo, no cabe esperar de él un resultado final de reparto progresivo de la carga, sino más bien, una incidencia definitiva de carácter regresivo. Todo ello permite afirmar que no es éste el método más adecuado de promover la solidaridad entre los españoles.

El canon está también afectado, como ya hemos visto, en un segundo momento, puesto que dentro de la hacienda provincial tiene un fin específico. Nos encontramos aquí ante una afectación en la naturaleza y en el objetivo del gasto, si bien la forma en que se realiza impide también una aplicación estricta al caso de los argumentos doctrinales en pro de la no afectación. Por un lado, el fin y la naturaleza del gasto permiten tanto margen de libertad que la afectación se desenvuelve en unos contornos sumamente amplios. Por otro lado, esos mismos contornos están definidos de forma tan ambigua que permiten una gran flexibilidad en su aplicación. Desde este punto de vista, la problemática de la determinación del objeto del gasto habría que situarla más bien en la limitación del principio de autonomía que significan las subvenciones condicionadas o vinculadas por el fin. En este sentido hemos de indicar que por tratarse de un medio de financiación de actuaciones que exceden

de lo que pudiera ser la actividad de funcionamiento ordinario o mantenimiento de los servicios, una condicionalidad de tan amplios límites como la que nos ocupa no se opone a la libertad de gasto que debe tener todo ente territorial dotado de autonomía (25). Desde el punto de vista económico, la forma en que se ha condicionado la subvención, sin establecer límites en función de la situación económica del ente receptor y sin considerar para nada el nivel de gastos que el mismo está dispuesto y puede mantener en las atenciones subvencionadas, sí que puede ser objeto de crítica. Si realmente se ha pretendido mejorar las condiciones de las zonas donde se ubican las centrales generadoras, debería haberse pensado en el efecto sustitutivo que pueden tener estas subvenciones dado que las provincias que ya vienen realizando el gasto subvencionado pueden dejar de atenderlo con sus propios fondos, al quedar cubierto con la subvención. De esta manera, la transferencia se comporta en realidad en estos casos como una subvención no condicionada que redundaría en beneficio de aquellos sectores o personas en cuyo favor la Corporación Provincial decide emplear los fondos liberados, que antes destinaba a los fines que se satisfacen con el producto del canon sobre la energía (26). En estos casos la finalidad compensadora del canon, de la que más arriba hemos ya dudado, se vuelve aún más incierta: aquí el canon es simplemente un medio de financiación de los presupuestos de provincias productoras de energía eléctrica.

IMPERCEPTIBILIDAD DEL GRAVAMEN.

Ya dijimos más arriba, al tratar de la naturaleza tributaria del canon, que este gravamen ha querido disfrazarse bajo la apariencia de un tributo compensatorio, haciéndose así más soportable psicológicamente.

La psicología ha jugado también su papel desde otro punto de vista: se ha creado un gravamen no ruidoso, un gravamen que se esconde tras el precio de la energía eléctrica, causando en el contribuyente la ilusión de que con su pago está

(25) La autonomía que el art. 137 de la Constitución otorga a municipios, provincias y comunidades autónomas, ha de entenderse básicamente como libertad de decidir los fines a que dirigir la propia gestión y el uso de los medios para alcanzarlos. Para ello es fundamental tener la libertad de gasto o empleo de los recursos económicos poseídos (así lo defendí en «La proyectada autonomía financiera regional», *Estudios sobre el Proyecto de Constitución*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1978, págs. 591 ss). La subvención condicionada se opone a la libertad de gasto, si bien entiendo ahora que extralimité las consecuencias de esta idea al decir en el artículo antes citado que en virtud del principio de autonomía las subvenciones condicionadas han de entenderse prohibidas, ya que pueden admitirse si coexisten con otros medios de financiación que garanticen la necesaria libertad de gasto.

(26) MUSGRAVE, *Teoría de la Hacienda Pública*, Aguilar, Madrid, 1969, págs. 190 y ss, del mismo autor, «Teorías del Federalismo fiscal», *Hacienda Pública Española*, n° 35 (1975), pág. 392. WALLACE E. OATES, *La Federalismo Fiscal*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1977, págs. 108 y 109. JAMES A. WILDE, «Subvenciones: análisis de sus tipos y efectos», en *Financiación de las Autonomías*, H. Blume ediciones, Madrid, 1979, págs. 137 y 138.

simplemente satisfaciendo el valor del producto que adquiere (27). Este fenómeno no necesita que nos detengamos sobre él, ya que ha sido abundantemente estudiado y es lo suficientemente conocido como para que aquí nos limitemos a una breve exposición y resumen de las ideas básicas sobre el tema.

El profesor COSCIANI diría que con la imperceptibilidad del gravamen se ha reducido el coste que para la clase dirigente supone el financiar los gastos de infraestructura de ciertas entidades locales, pues la creación de ilusiones financieras que en la mente de los ciudadanos hacen disminuir el sacrificio que provocan los ingresos públicos o hacen aumentar el beneficios que proporcionan los servicios públicos, significa para los que ejercen el poder la posibilidad de crear una mayor sensación de utilidad de su gestión (28).

El mismo COSCIANI indica también que la creación de ilusiones financieras no ha de considerarse por principio como una conducta reprochable del legislador o del poder, porque a veces «las ilusiones financieras no son creadas necesariamente por la clase dirigente para engañar a la colectividad, no son la consecuencia de una mala fe de los gobernantes, sino que se crean incluso en interés de la colectividad...» (29). Ya antes había dicho FASIANI que «la ilusión financiera no es, por tanto, un capítulo de acusaciones contra ninguna clase gobernante, ni es el índice de nefandos, tenebrosos y sistemáticos complots realizados por una clase social en perjuicio de otra. Es el resultado no lógico de la actividad financiera en un determinado clima político» (30). Concretamente la ilusión que ahora nos ocupa (la imperceptibilidad del impuesto) ha sido considerada por algunos como meta a conseguir. Así HEINZ HALLER dice que «hay que configurar la imposición de manera que la carga impuesta a los contribuyentes se sienta lo menos posible, y con ello la activi-

(27) «Se obtiene también —dice el prof. PUVIANI— una ocultación de la riqueza detraída, cuando determinadas partes de la renta o del patrimonio efectivamente absorbidas por las contribuciones adoptan la falsa apariencia de inversiones para la satisfacción de las necesidades privadas. Aquí no se trata ya de una ocultación que dependa de casi una pérdida del conocimiento de las propias riquezas, sino de una ocultación que depende de un conocimiento erróneo del modo de empleo de las mismas. El contribuyente conoce muy bien las disminuciones que sufre su renta o su patrimonio; pero, erróneamente, las separa de la masa de contribuciones del país y las asocia, en cambio, con el costo de sus satisfacciones privadas. El fenómeno tiene lugar siempre que el ciudadano paga ciertas contribuciones sin saberlo en el precio de los productos adquiridos» (Amilcare PUVIANI, *Teoría de la ilusión financiera*, traducción del prof. Rodríguez Bereijo, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1972, págs. 41 y 42).

(28) Cesare COSCIANI, *Principios de Ciencia de la Hacienda*, traducción de los prof. Vicente-Arche Domingo y García Añoveros, Ed. de Derecho Financiero, Madrid, 1967, págs. 67 ss.

(29) COSCIANI, *Principios de Ciencia de la Hacienda*, op. cit., pág. 79.

(30) Mario FASIANI, *Principios de Ciencia de la Hacienda*, traducido por Gabriel de Usera, Aguilar, Madrid, 1962, pág. 61.

dad económica sea perjudicada en el menor grado» (31). Es cierto o, al menos así nos lo parece, que en determinadas circunstancias socio-económica pueden encontrarse argumentos serios en pro de la imperceptibilidad: disminuye la presión fiscal indirecta, se evitan problemas de resistencia fiscal, hay menos evasión, pueden recaudarse mayores cantidades con menor esfuerzo administrativo.

No obstante las razones más atendibles se encuentran del lado de la perceptibilidad.

Como dice el profesor NEUMARK, ya en los esquemas mentales del liberalismo económico cabían argumentos a su favor: si el mejor impuesto es el que no existe, será preferible que el impuesto se haga notar para que suscite la reacción del ciudadano que lo soporta. Hoy diríamos que si el ciudadano es consciente de que paga, adquirirá mayor conciencia y responsabilidad ante la *res publica* y exigirá un mayor rigor y preocupación en las decisiones sobre el gasto público, lo que sin duda redundará en un mayor beneficio para la comunidad. Argumentos económicos y argumentos sociopolíticos de gran peso esgrime NEUMARK frente al impuesto imperceptible y esos mismos argumentos pueden volverse contra el canon sobre la energía eléctrica (32). Desde el ángulo sociopolítico, el impuesto imperceptible es conveniente para la clase dominante en un país en que los beneficios del gasto público aprovechan a unos pocos solamente; sin embargo en una democracia real «no sólo deja de ser una desventaja, sino que se convierte en algo inequívocamente positivo el hecho de que todos los contribuyentes tengan clara conciencia de que están obligados a participar en la medida de su capacidad de pago en la financiación de los gastos públicos». Desde el punto de vista económico, si los ciudadanos aprecian el coste de los servicios públicos, se verán más impulsados a manifestar sus preferencias acerca de los mismos, lo que conducirá a una mejor asignación de recursos.

NEUTRALIDAD Y ARMONIZACION FISCAL.

El canon sobre la producción de energía eléctrica es también susceptible de ser examinado, por el interés de las conclusiones, desde el punto de vista de la neutralidad del gravamen en cuanto a la influencia del mismo en las decisiones de los agentes económicos. Admitir esto supone considerar la neutralidad como un valor a defender, como una virtud del sistema fiscal. Habida cuenta de las circunstancias del momento presente, puede ser oportuno distinguir entre neutralidad del

(31) HALLER, *Política Financiera*, traducido por Sainz Moreno, Ed. de Derecho Financiero, Madrid, 1963, pág. 291. La defensa de la imperceptibilidad se encuentra ya en la Ilustración con su peculiar concepto de la libertad. Son de NEUMARK las siguientes palabras: «Creo que para nuestros efectos es mucho más importante el concepto específicamente francés de la libertad individual del ciudadano frente al fisco, concepto que ya se encuentra muy claramente formulado en la obra de Montesquieu, para quien es preferible —en el sentido del principio de imperceptibilidad— la figura del impuesto sobre la cerveza que se liquida al fabricante y en consecuencia, en cuanto que éste lo repercute, no se presenta al consumidor como un impuesto obligatorio, mientras que con el otro método el contribuyente «ne sent que la nécessité qui l'y oblige (al pago del impuesto)», haciéndose necesarias además «des recherches perpétuelles dans sa maison», de las que el autor piensa que: «rien n'est plus contraire à la liberté». (NEUMARK, *Principios de la imposición*, op. cit., págs. 305 y 306).

(32) Fritz NEUMARK, *Principios de la imposición*, op. cit., págs. 68 y 69.

gravamen en las relaciones económicas interiores del país, y en las relaciones económicas o intercambios internacionales.

A) Neutralidad interior.

En el marco de una economía nacional, la admisión del principio de libertad de empresas es un exponente de la confianza en que el funcionamiento del mercado en concurrencia perfecta, sin distorsiones, conducirá a la mejor utilización de los recursos y al más alto grado posible de la satisfacción de necesidades individuales y colectivas. Esta confianza, que no es de recibo sin limitaciones, pues sólo es admisible con algunos condicionantes, nos acerca a la conclusión de que toda intervención pública que altere los equilibrios «naturales» que se producen en el mercado, provoca ineficiencias y disminuye el grado de bienestar. De aquí que deba propenderse en principio, al establecimiento de impuestos que no alteren esos equilibrios naturales, que no introduzcan distorsiones en el sistema.

El canon sobre la producción de energía eléctrica es, como todo impuesto específico de consumo, un factor distorsionante porque al recaer sobre un determinado tipo de bienes provoca de forma inmediata una elevación del precio del bien gravado, lo que se traduce en una reducción de la utilidad o de la productividad del gasto que el consumidor o el empresario realice en ese bien con el consiguiente cambio en las funciones de consumo o de producción. Es obvio por otra parte, que el efecto distorsionante puede ser mayor o menor dependiendo de la cuantía del gravamen, de la mayor o menor perfección de la concurrencia en el mercado del bien en cuestión y de las respectivas elasticidades de las curvas de oferta y demanda. No obstante, cualquiera que sea el grado de la distorsión, nadie duda de que ésta se produzca cuando se exige un impuesto, como el canon de energía, que sólo grava las rentas de determinados bienes.

La distorsión se multiplica además posteriormente cuando el producto gravado es un bien intermedio que se utiliza en la producción de otros bienes. Esto es lo que sucede con el canon sobre la energía eléctrica, dado que ésta juega un papel muy importante en otros procesos productivos. En estos casos el canon, que como sabemos tiene la condición legal de «repercutible» (art. 4 de la Ley reguladora), se convierte en un aumento de precio de un factor productivo, con lo que las empresas tenderán a utilizar menos este factor en beneficio de otros. De esta forma, se situará en peores condiciones a aquellas empresas que utilicen más energía eléctrica en su proceso, alterándose de este modo sus posibilidades de competencia con otras que utilicen otras fuentes de energía. Por otra parte, al aumentar el coste de la energía eléctrica cambiará la función de producción con el consiguiente reajuste en la curva de oferta, que lleva consigo una ineficiencia más.

Finalmente, el canon sobre la producción de energía eléctrica produce, si no se corrige oportunamente, un efecto multiplicador de las distorsiones que otros impuestos sobre ventas (generales o específicos) introduzcan en el mercado de los

bienes en cuyo proceso productivo haya sido utilizada dicha energía. Si el canon se incorpora a los costes de producción y pasa a integrarse en el precio de los bienes vendidos, se habrá piramidado el impuesto, es decir, el canon se convertirá en base imponible de los demás impuestos indirectos que recaigan sobre las ventas de los bienes producidos con electricidad, con lo cual el posterior impuesto si fuera neutral se convertiría en distorsionante, y si fuera ya distorsionante se incrementarían sus efectos.

No obstante todo lo anterior, la neutralidad no puede considerarse como un valor supremo del ordenamiento tributario. Pueden existir y de hecho existen en muchas ocasiones, razones de mayor peso que recomiendan la intervención. La necesidad de contemplar este principio dentro de una escala jerarquizada de fines o de criterios de juicio queda muy patente en la definición que el profesor NEUMARK da al que él denomina «principio de evitar las consecuencias involuntarias de los perjuicios que los impuestos ocasionan a la competencia». Dicho postulado, según NEUMARK, «requiere que la política fiscal, en lo relativo a la transferencia coactiva por ella originada de los recursos económicos, o de los substratos en la capacidad adquisitiva que representan a éstos, se abstenga de toda intervención que perjudique al mecanismo competitivo del mercado *a menos que* la intervención fuera indispensable para provocar correcciones de los resultados de la competencia perfecta, a las que por razones de rango superior se las considere necesarias, o para suprimir o atenuar determinadas imperfecciones de la competencia»⁽³³⁾.

En efecto, las razones para establecer un impuesto no neutral para el mercado pueden ser dos: o que nos encontremos ante un mercado ineficiente porque en él no hay competencia perfecta y por ello la intervención pública puede aumentar el grado de eficiencia; o que por razones extraeconómicas puede ser preferible la ineficiencia y la reducción del bienestar total. Hemos de preguntarnos pues, si en la producción de la energía eléctrica se dan las condiciones que justifiquen la distorsión.

De acuerdo con la doctrina generalmente aceptada, existen varias circunstancias necesarias para que pueda hablarse de mercado perfecto y, por tanto, determinante de una asignación eficiente de recursos. La ausencia de cualquiera de ellas puede justificar una intervención pública con la que se logre un mayor grado de satisfacción. Son las siguientes: a) Producción con coste marginal creciente. b) Que consumidores y empresarios se comporten de acuerdo con las reglas de igualación de utilidades o costes marginales. c) Que exista gran número de compradores y de vendedores del producto. d) Que exista perfecta movilidad de factores de producción. e) Que exista un conocimiento perfecto por parte de los empresarios y de los consumidores acerca de las distintas opciones o posibilidades de producción o consumo. f) Divisibilidad de los bienes y servicios. g) Ausencia de externalidades, es decir, que la totalidad del coste de producción sea soportado por todos los beneficiarios y sólo por los beneficiarios de los bienes o servicios producidos⁽³⁴⁾.

(33) NEUMARK, *Principios de la imposición, op. cit.*, pág. 321.

(34) Véanse, por todos, John F. DUE, *Análisis económico de los impuestos*, Ed. El Ateneo, Buenos Aires, 1972, págs. 5 ss; DUE y FRIEDLAENDER, *Government Finance. Economics of the Public Sector, op. cit.*, págs. 15 ss; John C. WINFREY, *Hacienda Pública*, traducido por Parejo Gámir, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1980, págs. 62 ss.

De la simple lectura de los anteriores requisitos se desprende la necesidad de una intervención pública en el mercado de la energía eléctrica, puesto que las grandes inversiones de capital fijo que han de realizarse en su producción y distribución impiden la movilidad de factores y provocan la concentración de la oferta en unas pocas empresas con lo que el mercado tiende a convertirse en monopolístico. Esta afirmación queda plenamente demostrada con los cuadros que se insertan a continuación.

CUADRO N° 3
PRODUCCION DE ENERGIA ELECTRICA EN 1979 POR PROVINCIA (1)

PROVINCIAS	PRODUCCION PROVINCIAL TOTAL (Mw, H) (2)	EMPRESA DE MAYOR PRODUCCION	PRODUCCION DE LA EMPRESA CITADA (Mw.h)
ALAVA	166.745	Iberduero	157.300
ALBACETE	121.533	Hidrola	115.615
ALICANTE	172		
ALMERIA	440.135	Sevillana	439.596
AVILA	158.914	Unión Elect.	150.230
BADAJOS	457.939	Salto Guad.	457.566
BALEARES	1.434.665	Gas Elc. S.A.	1.434.658
BARCELONA	7.342.696	F. El. Catal	5.402.313
BURGOS	2.693.940	Nuclenor	2.492.080
CACERES	6.144.050	Hidrola	6.138.098
CADIZ	3.639.029	Sevillana	3.521.004
CASTELLON	4.024.441	Hidrola	4.018.945
CIUDAD REAL	1.417.423	Sevillana	1.382.600
CORDOBA	717.099	E. Nac. E. Cord.	508.540
CORUÑA	7.470.676	E. Nac. Elect.	5.579.659
CUENCA	424.356	Hidrola	182.841
GERONA	287.735	H. Catalana	112.603
GRANADA	191.558	Sevillana	159.464
GUADALAJARA	1.450.627	U. Eléctrica	1.445.541
GUIPUZCOA	1.310.506	Iberduero	1.219.135
HUELVA	1.638.806	Sevillana	1.476.109
HUESCA	3.289.342	E. N. H. Ribag	978.973
JAEN	498.295	Sevillana	350.364
LEON	6.611.064	E. Nac. Elect.	5.040.076
LERIDA	3.696.599	F. El. Cataluña	1.552.556
LOGROÑO	127.910	H. Recajo	69.223
LUGO	2.051.977	Fenosa	1.614.853
MADRID	209.605	U. Eléctrica	174.480
MALAGA	896.631	Sevillana	894.271
MURCIA	1.953.482	Hidrola	1.866.467
NAVARRA	350.954		
ORENSE	6.442.180	Iberduero	3.488.685
OVIEDO	9.136.100	H. Cantabrico	3.031.570

PALENCIA	1.151.042	Terminor	956.910
LAS PALMAS	887.423	U. El.Canarias	741.674
PONTEVEDRA	323.559	Fenosa	244.328
SALAMANCA	8.508.268	Iberduero	8.489.387
SANTA CRUZ T.	675.725	U. El. Canarias	568.151
SANTADER	524.628	Saltos Nansa	219.408
SEGOVIA	19.772	U. Eléctrica	17.763
SEVILLA	266.346	Sevillana	254.355
SORIA	42.612	Iberduero	20.172
TARRAGONA	4.606.419	H.Fr.E. Nuclear	3.244.457
TERUEL	1.745.246	U. Térmica	934.760
TOLEDO	2.326.219	H.E. Aceca	1.607.768
VALENCIA	1.076.186	Hidro	1.065.993
VALLADOLID	53.962		
VIZCAYA	1.763.967	Iberduero	1.709.184
ZAMORA	3.136.075	Iberduero	2.837.979
ZARAGOZA	1.777.870	E.N.H. Ribagz	1.108.242
CEUTA	53.910	E.N. Electric	43.213
MELILLA	42.261	E.N. Electric.	42.261

(1) Fuente: Elaboración propia a partir de la *Estadística de la industria de energía eléctrica 1979*, Ministerio de Industria y Energía.

(2) Incluye empresas autogeneradoras.

En el cuadro nº 3 puede observarse cómo en todas las provincias españolas, con la sólo excepción de cinco de ellas, existe una empresa que produce más de la mitad de la energía eléctrica.

A nivel nacional, los datos del cuadro nº 4, siempre referidos a 1979, demuestran que sólo dos empresas (Iberduero S.A. e Hidroeléctrica Española S.A.) producen la tercera parte de la energía eléctrica española. Si sumamos otras dos empresas más (Empresa Nacional de Electricidad S.A. y Sevillana de Electricidad S.A.) alcanzamos el 50% de la producción bruta.

CUADRO N° 4

I. — Producción nacional de energía (Mw.h) en 1979.

Empresas de servicio público.....	102.018.451
Empresas autogeneradoras.....	3.760.223
Total Nacional.....	105.778.674

II. — Producción de algunas empresas (Mw.h)

EMPRESA	PRODUCCION POR PROVINC.	% sobre producción nacional	% s/producción nacional de serv. público
Iberduero	ALAVA	157.300	
	AVILA	4.431	
	BURGOS	126.216	
	CACERES	4.982	
	GUIPUZCOA	1.219.135	
	HUESCA	466.606	
	LEON	12.801	
	LUGO	416.675	
	ORENSE	3.488.685	
	PALENCIA	87.727	
	SALAMANCA	8.489.387	
	SANTANDER	4.445	
	SORIA	20.172	
	VIZCAYA	1.709.184	
	ZAMORA	2.837.979	
Total	19.055.725	18,01	18,67
Hidroeléct. Española S.A.	ALBACETE	115.615	
	AVILA	4.098	
	CACERES	6.138.098	
	CASTELLON	4.018.945	
	CUENCA	182.841	
	JAEN	87.186	
	MURCIA	1.866.467	
	TERUEL	7.257	
	TOLEDO	438.369	
	VALENCIA	1.065.993	
Total	13.924.869	13,16	13,64
Empresa Nacional de Electricidad S.A.	LA CORUÑA	5.579.659	
	LEON	5.040.076	
	ORENSE	533.601	
	TERUEL	676.562	
	CEUTA	43.213	
	MELILLA	42.261	
	Total	11.915.372	11,26
Cía. Sevillana de Electr. S.A.	ALMERIA	439.586	
	CADIZ	3.521.004	
	CIUDAD REAL	1.382.600	
	CORDOBA	204.637	
	GRANADA	159.464	

	HUESCA JAEN MALAGA SEVILLA	1.476.109 350.364 894.271 254.355		
	Total	8.682.390	8,21	8,51
Fuerzas Eléct. Cataluña S. A.	BARCELONA GERONA LERIDA TARRAGONA	5.402.313 25.816 1.552.556 295.218		
	Total	7.275.903	6,88	7,13
Unión Eléctrica S. A.	AVILA CUENCA GUADALAJARA LEON MADRID ORENSE OVIEDO SEGOVIA TOLEDO ZAMORA	150.230 169.091 1.445.541 1.520.669 174.480 413.164 1.348.168 17.763 263.053 270.111		
	Total	5.772.270	5,46	5,66
Fenosa	LA CORUÑA LUGO PONTEVEDRA	1.616.981 1.614.853 244.328		
	Total	5.482.077	5,18	5,37

Dada la realidad cuasimonopolística en que se encuentra el mercado de energía eléctrica, la rama asignativa aconseja la intervención del Estado y esta intervención puede consistir en la asunción del servicio por el sector público o en la fijación coactiva de los precios de manera que la producción se sitúe en una cantidad óptima en términos de eficiencia, con la consiguiente subvención o impuesto especial que impidan la existencia de pérdidas o de beneficios extraordinarios de monopolio.

Pues bien, si en estas condiciones es aceptable, desde el punto de vista del principio de neutralidad, una intervención en la fijación de precios, el canon sobre la producción de energía eléctrica podría considerarse como respetuoso del principio

de neutralidad si se entendiera que su establecimiento es asimilable a una subida de precios de la energía eléctrica conducente a situar el nivel de producción en el punto óptimo de eficiencia, o si se comportara como un impuesto sobre beneficios extraordinarios que no alterase los equilibrios establecidos. Como impuesto sobre beneficios extraordinarios es evidente que el canon no actúa, puesto que el impuesto pasa a incrementar el precio al ser repercutido y no es la empresa productora de energía quien lo soporta. El canon es más bien, en sentido económico, una subida de precios cuyo beneficiario es el Estado. El que esta subida lleve a un nivel de eficiencia o no, depende de cuál sea la situación de partida y de las elasticidades de oferta y demanda. El llegar a constataciones o comprobaciones empíricas de la naturaleza de estas situaciones excede con mucho de nuestras posibilidades. A pesar de ello creemos que pueden albergarse serias dudas de que estas consideraciones hayan movido a los creadores del canon, puesto que la no excesivamente alta cuantía del mismo (cinco por ciento del valor medio del kilovatio.hora) y los argumentos ético-políticos que principalmente se barajaron en su establecimiento eran motivos bastantes para prescindir de unos efectos de difícil concreción y determinación como son los que ahora nos ocupan.

Recapitulando, puede afirmarse que el juicio que un impuesto específico de consumo, como el canon de producción de energía eléctrica, merece desde el ángulo de la neutralidad es, en principio, negativo. No obstante, al faltar la competencia perfecta en el mercado de esta energía cabe pensar en la posibilidad de que el canon actúe como compensador de las ineficiencias monopolísticas. Las circunstancias que rodean la creación del canon, presentado más que nada como satisfacción de las reivindicaciones de las provincias donde se ubican las centrales de producción, permiten presumir la omisión de esta motivación en la creación del canon.

Otra razón que justifica la intervención pública en los precios de un bien o servicio mediante un impuesto repercutible que no hace sino elevar los costes de producción, es la internalización de costes sociales. Como dijimos antes, la eficiencia propia de un mercado competitivo sólo se consigue cuando el precio refleja la totalidad de los costes de producción, cosa que, como es bien sabido, no sucede cuando la comunidad soporta algún efecto desfavorable derivado del proceso productivo sin que exista la oportuna compensación. En este sentido el canon puede aceptarse como fórmula para satisfacer a la sociedad ciertos perjuicios que para ella se siguen⁽³⁵⁾. Las ya conocidas razones que se esgrimían en el preámbulo del proyecto de ley apuntaban en esta dirección: hay zonas que soportan servidumbres por la localización de las industrias de producción de energía eléctrica y deben ser retribuidas. El razonamiento es válido pero, como ya expusimos más arriba, la solución del canon no nos parece la más perfecta porque el problema debería encuadrarse en el marco más amplio de una política de medio ambiente que no ha de quedar reducida ni a este tipo de medidas tributarias ni al sector de producción de energía eléctrica puesto

(35) Vid. *supra*, págs. 8 ss.

que existen otras actividades que ocasionan similares ó mayores inconvenientes en su entorno ⁽³⁶⁾; además no todas las centrales generadoras dan lugar a iguales molestias para la zona circundante; en fin, el destino que legalmente se da al producto del canon no guarda la debida relación con el perjuicio que se pretende compensar pues el ámbito de la provincia no coincide necesariamente con el entorno afectado. No obstante, si contemplamos exclusivamente el aspecto de la neutralidad de la imposición, podemos afirmar que la compensación de externalidades exige al canon de merecer una calificación o juicio desfavorable.

Para terminar, la política de fijación de precios de la energía eléctrica en orden a conseguir una máxima eficiencia productiva, ha de tener en cuenta la necesidad actual de promover la investigación de nuevas fuentes energéticas dada la escasez que a nivel mundial se padece. Hoy puede afirmarse que falta un conocimiento perfecto de las técnicas productivas de energía y por ello está asimismo justificada la intervención. Ahora bien, dentro de este contexto no parece que el canon pudiera jugar un papel relevante, por lo que no cabe conectarlo con la política de promoción de nuevas fuentes de energía ni con la de maximización del aprovechamiento de las que hoy se poseen ⁽³⁷⁾.

B) Neutralidad exterior y armonización fiscal internacional.

El deseo repetidamente manifestado por nuestro país de integrarse en la Europa comunitaria y las negociaciones que desde hace tiempo se mantienen para alcanzar esa integración hacen oportunas unas últimas reflexiones sobre el canon de energía desde la perspectiva de las exigencias de armonización fiscal vigentes en la C.E.E.

Como es debido, la imposición indirecta ha preocupado a los países comunitarios desde la misma fecha del Tratado de Roma, pues ya en él se encuentran algunos preceptos relativos a la aplicación de tales impuestos a los bienes que circulan de un país a otro. En aquel momento preocupaba principalmente la libertad de circulación y establecimiento y la supresión de los obstáculos que impedirían una concurrencia en condiciones de igualdad de las empresas de distintos países ⁽³⁸⁾.

Después de la Resolución del Consejo y de los Representantes de los Gobiernos de los Estados miembros de 22 de marzo de 1971, sobre la realización por

(36) La política ambiental no debe ser sólo un mecanismo de corrección de los efectos nocivos de ciertas actividades, sino que es necesario llegar a las causas. Cualquier otro enfoque «nos llevaría a actuar —dice GALLEGO GREDILLA— tal y como lo están haciendo muchos países industrializados que dedican una gran suma de sus recursos de inversión a luchar contra la contaminación, mientras que otra parte de esos mismos recursos la dedican a financiar y promover las fuentes o causas de dicha contaminación» (GALLEGO GREDILLA, estudio introductorio al volumen *Economía del medio ambiente*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1974, pág. 39).

(37) Cfr. «Energy price and Tax Harmonization in the Community», comunicación de la Comisión de la C.E.E. al Consejo, de 20 de marzo de 1980, en *Intertax. European Tax Review*, noviembre-diciembre, 1980 pág. 412 y 413.

(38) Cfr. arts. 2, 3 y 95 a 100 del Tratado de Roma de 27 de marzo de 1957.

etapas de la unión económica y monetaria, las motivaciones del proceso armonizador se inscriben en un entorno de objetivos más ambiciosos. Puede decirse, por lo que aquí nos interesa, que son dos las razones que impulsan la armonización: a) conseguir un mercado común, es decir, evitar toda distorsión de la competencia entre los agentes económicos de los países miembros; b) crear condiciones que permitan una política económica comunitaria, homogeneizando los posibles mecanismos públicos que sirvan para llevar a la práctica esa política. También se pueden señalar como objetivos de la armonización, aunque menos importantes a nuestros fines, tras la Decisión del Consejo de 21 de abril de 1970 sobre la sustitución de las contribuciones de los Estados miembros por fuentes de recursos propios de las Comunidades, y de la Resolución del Consejo de 10 de febrero de 1975, las siguientes: a) crear instrumentos de obtención de recursos públicos que sean uniformes en todos los países y sirvan para alimentar el presupuesto comunitario; b) luchar contra el fraude y la evasión fiscal internacional ⁽³⁹⁾.

Para la consecución de estos objetivos la armonización de los impuestos indirectos, entre los que se puede contar el canon sobre la producción de energía eléctrica, tiene una especial importancia, que ha sido reiteradamente reconocida en las decisiones como en los estudios e informes elaborados en el seno de la C.E.E., porque estos impuestos ejercen una influencia mayor y más inmediata sobre la libre circulación, porque un impuesto indirecto sobre ventas perturba más el mercado, aunque tenga un tipo más bajo, que un impuesto sobre beneficios netos con tipo más elevado, y porque la imposición indirecta ejerce una influencia más independiente de otros factores no fiscales que la imposición directa ⁽⁴⁰⁾.

Siguiendo el consejo del Comité Fiscal y Financiero que se constituyó en 5-IV-60, la Comunidad ha adoptado de momento el principio de gravamen en país de destino de los bienes y servicios, según el cual los impuestos que recaen sobre el consumo deben exigirse por el país donde éste se realice. Ello comporta, como todos saben, la necesidad de ajustes fiscales en frontera, para cuya práctica es necesario conocer el gravamen real que cada tipo de producto debe soportar en el momento en que es importado o exportado ⁽⁴¹⁾.

(39) Cfr. CALLE SAIZ, *Sistemas Fiscales Contemporáneos*, Servicio de Publicaciones de la Fundación Universitaria San Pablo, Madrid, 1974, págs. 135 ss.; y, más recientemente, el mismo autor en *Reflexiones Fiscales. La adaptación impositiva de España a Europa y sus repercusiones económico-sociales*, Instituto de Estudios Sociales, Madrid, 1980, págs. 49 ss.; Louis CARTOU, *Droit Financier et Fiscal Européen*, Dalloz, Paris, 1972, págs. 165 ss.; Pierre GUIEU, «Le système européen de la taxe sur la valeur ajoutée», *Recueils pratiques du Droit des Affaires dans les Pays du Marché Commun*, vol. V (Régimes Fiscaux) Sect. Internationale-CEE, II Partie, ed. Jupiter, Paris, 1980, págs. 51-3 ss.

(40) Alban TIMBART, «Régime général», en *Recueils pratiques du Droit des Affaires dans les Pays du Marché Commun*, vol. V, (Régimes Fiscaux), Sect. International-CEE, IIème Partie, op. cit. págs. 10-61 ss.

(41) Cfr. *Informe del Comité Fiscal y Financiero de la Comunidad Económica Europea*, Comisaría del Plan de Desarrollo Económico y Social, Madrid, 1965, págs. 137 ss. A largo plazo se propugna sin embargo como meta la aplicación del principio de país de origen y así se expresa el informe citado (ver pág. 143) y el «Report from the Commission to the Council on scope for convergence of Tax Systems in the Community», de marzo de 1981 (cfr. *Intertax. European Tax Review*, octubre 1980, pág. 383).

Este planteamiento conduce a considerar el canon como opuesto a los principios generales de armonización hoy vigentes, ya que se trata de un gravamen que no sólo se incorpora al precio de la energía suministrada para consumo, sino que también se exige sobre la energía eléctrica de uso industrial con lo que el canon se integra en el precio de otros productos sin que sea posible determinar sin grandes dificultades cuál sea su incidencia definitiva sobre tales productos. No obstante hay que destacar que este problema no tiene difícil solución cuando entre en vigor en España el Impuesto sobre el Valor Añadido, pues bastaría para resolverlo con declarar deducible del I.V.A. la cantidad soportada por las empresas como repercusión del canon sobre la energía ⁽⁴²⁾. Claro que en este caso habría que cuestionarse si merecería la pena seguir manteniendo el canon, ya que si fuera deducible, el fondo que ahora se nutre con el canon pasaría a estar constituido por una parte de la recaudación del I.V.A., gravándose sólo con el canon la energía destinada a consumo. Es posible que fuera administrativamente más sencillo y produjera similares resultados integrar el fondo con una participación en el I.V.A. y suprimir el canon.

De todos modos los logros de la Comunidad en este campo han sido sumamente modestos. En febrero de 1967 la Comisión presentó al Consejo un programa de armonización de impuestos específicos de consumo, que se materializó cinco años más tarde en una serie de propuestas de directrices, una de las cuales establece que deben ser armonizados los impuestos de tabacos elaborados, aceites minerales, alcohol, vino y cerveza. Los demás impuestos se deberían suprimir, salvo que por tratarse de impuestos sobre venta al detalle no distorsionaran el tráfico internacional ⁽⁴³⁾. A finales de 1980 Richard BURKE, miembro de la Comisión, dirigiéndose en Roma a la Confederación Fiscal Europea, dice: «Tristemente, el único éxito que podemos proclamar en esta fecha es que el impuesto sobre cigarrillos ha sido parcialmente armonizado» ⁽⁴⁴⁾. De ahí que no quepa esperar a corto plazo divergencias entre el canon de energía eléctrica y la normativa vigente a la C.E.E.

Si prescindimos de su carácter de impuesto y consideramos el canon como subida de precio compensatoria de costes sociales, no sería necesaria la deducción en la cuota del impuesto sobre el volumen de ventas de las empresas que utilizaran la energía eléctrica. En tal caso la posible armonización habría que contemplarla desde las propuestas de homogeneización de las políticas de precios energéticos. En tal sentido la Comunicación de la Comisión al Consejo de 20-III-1980 ha puesto de relieve la existencia de grandes disparidades de estructura de tarifas y de

(42) Según el Comité Fiscal y Financiero, si no fuera posible suprimir los impuestos de consumos específicos (absctisas), «debería estar permitido a las empresas que compran productos a las que se aplican dichos impuestos, deducir estos gravámenes especiales del impuesto sobre la cifra neta de negocios que deben pagar» (*Informe del Comité Fiscal y Financiero de la Comunidad Económica Europea*, op. cit., pág. 92).

(43) Cfr. CALLE SAIZ, *Sistemas Fiscales Contemporáneos*, op. cit., págs. 649 ss.

(44) BURKE, «Tax Harmonization in the European Community», *Intertax. European Tax Review*, enero, 1981, págs. 13.

niveles de precios de la energía en los países comunitarios, motivadas, entre otras causas, por las diferencias en la estructura de las industrias energéticas, en la financiación de las industrias nacionalizadas y de los servicios públicos, y en el control de la política de precios. Sin embargo se dice que es un objetivo a largo plazo la armonización total y que «el primer paso debe ser caminar hacia un acercamiento común de los regímenes de precios, de las estructuras de las tarifas y del marco de la imposición» (45). Según la Comunicación, la elaboración de las tarifas eléctricas homogéneas es sumamente compleja por el importante peso que el capital tiene en los costes de la industria, porque el coste no depende sólo de la cantidad demandada por cada consumidor individual sino del modelo periódico (estacional, semanal o diario) de la demanda y de la extensión de las fluctuaciones de ésta, porque suele haber tarifas diferenciadas según los tipos de consumo, porque hay que considerar que la energía eléctrica es la única forma de aprovechar otras fuentes de energía como la nuclear o los carbones de bajo rendimiento, o porque ha de estimularse la búsqueda de nuevas fuentes de energía. Como puede apreciarse el problema es sumamente complicado, pero no aparece por ninguna parte de la Comunicación la compensación de costes sociales como criterio para armonizar los precios o los impuestos sobre la energía. Ante un panorama de este tipo, el que un solo país cargue en el precio de la energía eléctrica los costes sociales, provoca una discriminación en contra de las empresas nacionales que normalmente serán las que se sirvan en mayor medida de esa energía. Claro que no debe olvidarse que una discriminación de esa naturaleza tiene también sus aspectos positivos (siempre y cuando esté encuadrada en una política racional de protección del medio ambiente), hábilmente explicados por Serge Christophe KOLM: «La respuesta — dice KOLM — es que si otros países cuidan tan correctamente como nosotros de nuestro medio ambiente, el coste de sus productos aumentará en forma parecida. Si, a la inversa, un país extranjero deja deteriorar su medio ambiente, sus empresas tendrán costes menores que las nuestras, que soportarán estas cargas por perjuicios; pero los franceses no deberían, sin embargo, abandonar estas cargas, sino conservarlas. En la medida en que ellos sean egoístas, podrán incluso regocijarse de esta política en otro país: ésta, en efecto, nos enviaría su papel, su azúcar, su aluminio, etc. sin hacernos pagar uno de los costes que él soportaría: el de la deteriorización (sic) de un medio ambiente. Los franceses tendrían productos a buen precio, industrias limpias, un medio ambiente de calidad y los otros tendrían los perjuicios y las depredaciones» (46).

(45) Cfr. *Intertax. European Tax Review*, noviembre-diciembre, 1980, pág. 407.

(46) KOLM, «La economía del medio ambiente», op. cit. pág. 443.