

**INFORME DE 7 DE FEBRERO DE 2018 SOBRE LA RECLAMACIÓN PRESENTADA, AL AMPARO DEL ARTÍCULO 28 DE LA LEY 20/2013, DE 9 DE DICIEMBRE, DE GARANTÍA DE LA UNIDAD DE MERCADO, RELATIVA A LA CLASIFICACIÓN DE LAS EMPRESAS DE COMERCIALIZACIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA A EFECTOS DEL IMPUESTO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS (UM/006/18).**

**I. ANTEDECENTES Y OBJETO DEL INFORME**

El 15 de enero de 2018 tuvo entrada en la Secretaría del Consejo para la Unidad de Mercado (SECUM) un escrito de un operador, en el marco del artículo 28 de la Ley 20/2013, de 9 de diciembre, de garantía de la unidad de mercado (LGUM), relativa a la clasificación a efectos del impuesto de actividades económicas de la actividad de comercialización de energía eléctrica. La información suministrada puede resumirse de este modo:

- Que el operador es una compañía comercializadora de energía eléctrica, actividad que no cuenta con un epígrafe específico en el impuesto de actividades económicas, de modo que se le está aplicando el correspondiente al comercio al por menor (epígrafe 659.9), al cual corresponde una cuota local, con fundamento en diversas consultas de la Dirección General de Tributos.
- Que desde 2014 la interesada ha empezado a recibir de diversos ayuntamientos expedientes de inspección por falta de alta en el impuesto.
- Que las pequeñas comercializadoras tienen su domicilio social en un único municipio donde tiene sede física la empresa, debiendo tenerse en cuenta que la comercializadora se limita a acceder a las redes de distribución como intermediaria entre la distribuidora y el cliente, sin que tenga domicilio físico en los municipios donde puede tener clientes.
- Que las comercializadoras del mercado libre del sector eléctrico (unas 400) tienen escasamente el 3% del mercado residencial de electricidad frente a las 5 grandes que tienen el 97%. Estas últimas solo tienen que pagar escasamente unos céntimos de euros más de media en concepto de cuota en cada ayuntamiento donde concurren cuando se aplica el epígrafe 659.9 a la actividad de comercialización. Y ello porque el llamado coeficiente de ponderación tiene solo una diferenciación de 4 décimas sobre la cuota básica, en razón a si la cifra de negocios de la comercializadora se encuentra en una horquilla de 1 millón a 100 millones de euros en la cifra de negocio. Lo anterior supone una diferencia de escasamente cinco céntimos entre una comercializadora que tenga en un municipio 1 cliente a otra que tenga 1 millón de clientes.
- Que la aplicación del epígrafe 659.9 del IAE tiene un impacto directo en las comercializadoras de menor entidad porque resulta disuasorio y beneficia claramente a las grandes empresas del sector.

- Que se está vulnerando el artículo 3 de la Directiva de Mercado Eléctrico que exige a los Estados que transpongan la Directiva con medidas transparentes, no discriminatorias y controlables.
- Que se produce asimismo la vulneración del principio de simplificación de cargas por no existir cuotas nacionales y provinciales en la venta de electricidad a consumidores directos. Se obliga a la comercializadora a darse de alta en cada ayuntamiento generando una carga inasumible por las pequeñas comercializadoras.
- Que se ve quebrantado también el principio de transparencia ya que no se promueve la detección temprana de obstáculos a la unidad de mercado, así como la inobservancia de los principios de no discriminación, cooperación y confianza mutua, así como necesidad y proporcionalidad en la gestión del impuesto.

La SECUM ha dado traslado a la CNMC de la reclamación a los fines del artículo 28 de la LGUM.

## **II. CONSIDERACIONES**

### **II.1) Régimen de la actividad de comercialización en el sector eléctrico**

En la cadena del suministro eléctrico, como resultado del proceso liberalizador, debe distinguirse entre las actividades reguladas (singularmente las actividades en red de transporte y distribución) y las actividades liberalizadas: en esencia, generación y comercialización de electricidad.

El suministro de energía eléctrica consiste en la entrega de energía a través de las redes de transporte y distribución mediante contraprestación económica en las condiciones de regularidad y calidad que resulten exigibles. Dicha actividad se lleva a cabo por las empresas comercializadoras. A su vez, dicho suministro a cargo de los comercializadores puede ser a mercado libre (en condiciones libremente pactadas por las partes) o regulado (es decir, mediante precios o tarifas fijados por el Gobierno para ciertos colectivos de consumidores).

Desde 2009 la comercialización de energía eléctrica (en cualquiera de sus modalidades) se efectúa exclusivamente por compañías comercializadoras, poniéndose fin así a la situación anterior en la que coexistía el suministro a tarifa regulada por parte de los distribuidores con la comercialización libre de energía eléctrica por los comercializadores a los llamados consumidores cualificados.

Con ello, la actividad de distribución pasó a limitarse a la construcción, operación y mantenimiento de las redes, correspondiendo el suministro, de manera exclusiva, a los comercializadores.

Dicha transformación del modo de suministro fue consecuencia de la entrada en funcionamiento del sistema previsto en la Ley 17/2007, de 4 de julio, por la que se modificó la anterior Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del sector eléctrico<sup>1</sup>. La exposición de motivos de la citada Ley 17/2007 lo expresa del siguiente modo:

La presente Ley incorpora a nuestro ordenamiento aquellas previsiones contenidas en la Directiva 2003/54/CE, de 26 de junio, del Parlamento Europeo y del Consejo sobre normas comunes para el mercado interior de la electricidad y por la que se deroga la Directiva 96/92/CE, que requieren una modificación de la Ley del Sector Eléctrico [...].

Con objeto de asegurar, entre otros, un acceso eficaz y no discriminatorio a las redes de los distribuidores, se reforma la configuración actual de la actividad de distribución en la Ley del Sector Eléctrico. La actividad de suministro a tarifa deja de formar parte de la actividad de distribución el 1 de enero de 2009 [...].

A partir del 1 de enero de 2009 el suministro pasa a ser ejercido en su totalidad por los comercializadores en libre competencia, y son los consumidores de electricidad quienes eligen libremente a su suministrador.

La actual Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico (LSE) se refiere a los sujetos comercializadores en los siguientes términos (artículo 6):

f) Los comercializadores, que son aquellas sociedades mercantiles, o sociedades cooperativas de consumidores y usuarios, que, accediendo a las redes de transporte o distribución, adquieren energía para su venta a los consumidores, a otros sujetos del sistema o para realizar operaciones de intercambio internacional en los términos establecidos en la presente ley.

Asimismo, el carácter liberalizado de la comercialización de energía (sin perjuicio de ciertas particularidades del suministro regulado por las comercializadoras de referencia), figura en el artículo 8 de la misma Ley:

3. Sin perjuicio de lo establecido para la comercialización de referencia, la comercialización y los servicios de recarga energética se ejercerán libremente en los términos previstos en la presente ley y su régimen económico vendrá determinado por las condiciones que se pacten entre las partes.

El artículo 12 de la citada Ley 24/2013 impone, con carácter general, exigencias de separación entre actividades reguladas y liberalizadas:

1. Las sociedades mercantiles que desarrollen alguna o algunas de las actividades de transporte, distribución y operación del sistema a que se refiere el apartado 2 del artículo 8 deberán tener como objeto social exclusivo el desarrollo de las mismas sin que puedan, por tanto, realizar actividades de producción, de comercialización o de servicios de recarga energética, ni tomar participaciones en empresas que realicen estas actividades.

---

<sup>1</sup> Ley 17/2007, de 4 de julio, por la que se modifica la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico, para adaptarla a lo dispuesto en la Directiva 2003/54/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2003, sobre normas comunes para el mercado interior de la electricidad.

El ejercicio de la actividad de comercialización se inicia previa presentación de una declaración responsable, en la cual debe señalarse el ámbito en el que se pretende actuar, autonómico o nacional, según señala el artículo 46 de la Ley 24/2013, que establece la siguiente obligación de las comercializadoras:

a) Comunicar el inicio y el cese de su actividad como comercializadoras de energía eléctrica y el cese de la misma, acompañada de la declaración responsable sobre el cumplimiento de los requisitos que se establezcan reglamentariamente para el ejercicio de la misma, ante el Ministerio de Industria, Energía y Turismo.

Cuando la actividad se vaya a desarrollar exclusivamente en el ámbito territorial de una sola comunidad autónoma, deberá comunicarse al órgano competente en materia de energía de la comunidad autónoma correspondiente quien, en el plazo máximo de un mes, dará traslado al Ministerio de Industria, Energía y Turismo, acompañada de la declaración responsable y la documentación presentada por el interesado.

En definitiva, si bien desde 2009 la comercialización de electricidad se efectúa en exclusiva por compañías comercializadoras, dicha nueva situación no se ha plasmado en la regulación del IAE, como enseguida se expone.

## **II.2) Regulación del impuesto de actividades económicas**

El Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, citado, sujeta el desarrollo de las actividades económicas al alta y liquidación del IAE. El artículo 78 de dicho TR se refiere al IAE en estos términos:

1. El Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto.

El artículo 85 del TR LHL se refiere a las tarifas del impuesto, en las que se fijarán las cuotas mínimas mediante Real Decreto Legislativo (citado RDL 1175/1990). Entre los epígrafes que clasifican las actividades sujetas se pueden distinguir tres tipos de cuotas mínimas distintas:

- Municipal: faculta para el ejercicio de la actividad en el municipio.
- Provincial: faculta para el ejercicio de la actividad en la provincia.
- Nacional: permite el ejercicio de la actividad en todo el territorio nacional.

Pese a la completa liberalización de la actividad de comercialización de energía eléctrica descrita en el apartado anterior, a fecha de hoy no existe epígrafe específico en el RDL 1175/1990 para dicha actividad, al no haber sido el mismo

objeto de modificación en este punto. Ello determina la aplicación de la Regla 8ª del citado RDL, según la cual una actividad que no disponga de epígrafe debe clasificarse a la que por su naturaleza más se asemeje, tributando por la cuota de esta:

Si la clasificación prevista en el párrafo anterior no fuera posible, las actividades no especificadas en las Tarifas se clasificarán, provisionalmente, en el grupo o epígrafe correspondiente a la actividad a la que por su naturaleza más se asemejen, y tributarán por la cuota asignada a ésta.

La DGT ha establecido en diversas consultas (entre otras la Consulta nº V3102/2015 de 14 octubre 2015) que la actividad a la que más se asemeja la comercialización de energía eléctrica es la de comercio al por mayor o al por menor, a las cuales corresponde una cuota municipal:

Al no disponer en las Tarifas del Impuesto de una rúbrica específica que clasifique la actividad desarrollada por las comercializadoras de energía eléctrica, en aplicación de la regla 8ª, hubo de clasificarse, para el comercio al por mayor, en el epígrafe 619.9, “Comercio al por mayor de otros productos n.c.o.p.”, y, para el comercio al por menor, en el epígrafe 659.9, “Comercio al por menor de otros productos no especificados en esta Agrupación, excepto los de que deben clasificarse en el epígrafe 653.9”, ambos de la sección primera de las Tarifas, con una cuota de ámbito municipal.

La Regla 10ª del RDL 1175/1990 regula el régimen de las cuotas mínimas municipales, señalando que las mismas facultan para el ejercicio de las actividades en el término municipal en el que la actividad tenga lugar de acuerdo con lo previsto en la Regla 5ª:

2. El pago de las cuotas mínimas municipales faculta para el ejercicio de las actividades correspondientes en el término municipal en el que aquél tenga lugar, de conformidad con lo previsto en la Regla 5ª de esta Instrucción.

Dicha Regla 5ª determina el lugar de realización de la actividad, distinguiendo el caso de que la actividad se realice o no en local determinado<sup>2</sup>.

La DGT, en la Consulta citada, estableció que la actividad de comercialización de energía eléctrica no debe considerarse efectuada en local determinado, siendo su lugar de realización el término municipal en el que estén situadas las

---

<sup>2</sup> El concepto de local se define en la Regla 6ª, no considerándose que las redes para suministro de energía eléctrica (o de gas natural) tengan tal condición: «No tienen, sin embargo, la consideración de locales a efectos de este impuesto: [...] d) Las redes de suministro, oleoductos, gasoductos, etc., donde se ejercen las actividades de transporte y distribución de energía eléctrica (incluyendo las estaciones de transformación), así como las de distribución de crudos de petróleo, gas natural, gas ciudad y vapor. Tampoco tendrán la consideración de local las redes de suministro y demás instalaciones afectas a la distribución de agua a núcleos urbanos, ni las plantas e instalaciones de tratamiento de la misma».

redes de suministro que emplean los distribuidores por cuyas redes transita la energía eléctrica a suministrar:

La actividad desarrollada por las empresas comercializadoras de energía eléctrica, dado que utilizan la red de distribución de energía eléctrica para el desarrollo de la misma y, por consiguiente, se entiende que la citada actividad no se ejerce en local determinado, con arreglo a las normas contenidas en la regla 5ª de la Instrucción (apartado 2, letra B),c)), el lugar de realización de la actividad será el término municipal cuyo vuelo, suelo o subsuelo esté ocupado por las respectivas redes de suministro.

En vista de ello, resultaría de aplicación a la actividad de comercialización de energía eléctrica la citada Regla 5ª en cuanto determina que la actividad se considere realizada en el término municipal correspondiente:

B) Cuando las actividades no se ejerzan en local determinado, el lugar de realización de las mismas será el término municipal correspondiente, según las normas contenidas en esta letra.

A estos efectos, se entiende que no se ejercen en local determinado las actividades siguientes: [...]

c) Las actividades de transporte y distribución de energía eléctrica, así como las de distribución de crudos de petróleo, gas natural, gas ciudad y vapor; estas actividades se ejercen en el término municipal cuyo vuelo, suelo o subsuelo esté ocupado por las respectivas redes de suministro, oleoductos, gaseoductos, etc.

La interpretación anterior determina que las empresas comercializadoras de electricidad deban darse de alta en el epígrafe 659.9 de la Sección Primera del IAE, en todos aquellos municipios en los que utilicen la red de distribución de energía eléctrica para el desarrollo de su actividad comercial, a diferencia de lo que sucede con las empresas distribuidoras, que están sujetas a una única cuota nacional

## **II.3) Análisis de la reclamación desde el punto de vista de la LGUM**

### **II.3.1) Coincidencia del presente asunto con el UM/028/17**

La información suministrada por el interesado en el presente asunto es coincidente con la que fue objeto del informe UM/028/17, de 28 de abril de 2017<sup>3</sup>.

Como en dicho asunto UM/028/17, el operador informante centra sus alegaciones en que las nuevas empresas comercializadoras deben satisfacer la cuota del IAE en cada municipio en el que tienen al menos un cliente, lo cual, además de ser contrario a los principios de la LGUM, favorecería a las grandes comercializadoras.

---

<sup>3</sup> El informe está disponible en el siguiente enlace: <https://www.cnmc.es/expedientes/um02817>.

Se analizan a continuación tales alegaciones en unas consideraciones que sustancialmente coinciden con las expuestas en el anterior UM/028/17.

### **II.2.2) Análisis de la reclamación a tenor de la LGUM**

El interesado considera que existe una barrera a la actividad en la medida en que la inexistencia de una cuota nacional para la actividad de comercialización de energía eléctrica exige satisfacer una cuota municipal en cada municipio en que se pretende realizar la actividad. Adicionalmente, ello supondría una discriminación para las empresas entrantes, frente a las grandes comercializadoras que copan el 97% del mercado residencial de electricidad.

Con carácter previo debe señalarse que el artículo 16 LGUM, al establecer que el acceso y ejercicio de las actividades económicas será libre, y sólo podrá limitarse de acuerdo con lo previsto en la propia LGUM, en el Derecho Europeo o en tratados y convenios internacionales, se refiere al ejercicio legítimo de las actividades económicas, es decir, al ejercicio en los términos legalmente establecidos. Un presupuesto del legítimo ejercicio de las actividades económicas es la contribución de los operadores al sostenimiento de los gastos públicos en los términos que establece el artículo 31 de la Constitución Española. Por tanto, la sujeción de las actividades económicas a un sistema impositivo no constituye, per se, un límite al derecho de acceso o ejercicio a dichas actividades, sino una condición indispensable para su ejercicio. Dicho de otro modo, el contenido del derecho al libre ejercicio de las actividades económicas no incluye la posibilidad de que el mismo se realice sin sujeción a obligaciones tributarias. De lo anterior resulta que la aplicación de la LGUM al ámbito tributario deba ser necesariamente excepcional y efectuarse de modo restrictivo.

- *Eventual discriminación para comercializadores entrantes*

El operador interesado alega la posible vulneración del principio de no discriminación previsto en la LGUM. Sin perjuicio de las consideraciones recién efectuadas, esta Comisión considera que tal vulneración no se produce.

Dicho principio de no discriminación figura en el artículo 3 de dicha LGUM, en los siguientes términos:

1. Todos los operadores económicos tendrán los mismos derechos en todo el territorio nacional y con respecto a todas las autoridades competentes, sin discriminación alguna por razón del lugar de residencia o establecimiento.
2. Ninguna disposición de carácter general, actuación administrativa o norma de calidad que se refiera al acceso o al ejercicio de actividades económicas podrá contener condiciones ni requisitos que tengan como efecto directo o indirecto la discriminación por razón de establecimiento o residencia del operador económico.

La discriminación se debería, en este caso, a que la actual configuración del impuesto favorece a las grandes comercializadoras de los grupos verticalmente integrados.

Esta Comisión no aprecia tal discriminación. La ausencia de epígrafe específico en el RDL que establece las tarifas del IAE, y la consecuencia que la DGT extrae de ello, afecta a todos los comercializadores por igual. Dicho de otro modo, las comercializadoras de grupos verticalmente integrados deberán darse de alta y satisfacer la cuota correspondiente de IAE en todos los municipios en los que tengan contratado el suministro con un cliente. Y ello con independencia de que, según se expone en el escrito de alegaciones, la diferencia económica no sea sustancial entre unos y otros.

La situación de hecho debida a la existencia de comercializadores locales, o debido al traspaso de antiguas carteras de clientes de distribuidoras a comercializadoras de su grupo o, incluso, las diferencias en volumen de negocio y capacidad económica de distintas empresas comercializadoras, no pueden reconducirse, sin más, a una vulneración del principio de no discriminación en su vertiente relativa al acceso y ejercicio de las actividades económicas.

- *Vulneración del principio de simplificación de cargas*

Según lo indicado, la aplicación de la Ley de garantía de la unidad de mercado al ámbito tributario debe ser excepcional, y efectuarse de modo restrictivo. Sin perjuicio de ello, esta Comisión considera que la interpretación de la DGT según la cual las empresas comercializadoras deben satisfacer una cuota municipal por cada municipio en que dispongan de un cliente puede suponer una carga excesiva y generar duplicidades (artículo 7 de la LGUM). En vista de ello, se propone una interpretación alternativa, siempre que ello no suponga un descenso en la tributación, lo cual afectaría de lleno al referido principio de sostenimiento a los gastos públicos constitucionalmente previsto.

La exigencia al comercializador de darse de alta y satisfacer la cuota de IAE en cada municipio en el que se disponga de un cliente puede suponer la falta de incentivo adecuado para la comercialización, en la medida en que el coste del impuesto podría superar, en ciertos casos, el beneficio debido a los nuevos suministros contratados. Ello sería especialmente acusado en núcleos de población pequeños, que se verían afectados por falta de presión competitiva en el segmento de comercialización de energía eléctrica.

Sin que se pretenda cuestionar en modo alguno la regulación positiva del IAE, según lo ya indicado, lo cierto es que la interpretación de la DGT podría suponer un límite a la actividad de comercialización. Y ello en la medida en que se limita la capacidad de algunas empresas para competir, al existir dificultades para la entrada de dichos operadores en ciertos municipios con poca población.

En particular, cabría ponderar una interpretación diferente que evite a las comercializadoras tener que satisfacer una cuota en cada municipio en el que

tengan actividad. Tal efecto podría lograrse equiparando la comercialización a una actividad que tenga asignada una cuota nacional como es el caso de la distribución de energía eléctrica, a la cual podría asimilarse. Adicionalmente, la exigencia de cuota nacional a la comercialización sería coherente con un régimen de intervención administrativa que permite presentar una única declaración responsable previa que autorice para el ejercicio de dicha actividad en todo el territorio nacional (citado art. 46 Ley 24/2013).

En sectores regulados afines, como el de telecomunicaciones, los operadores móviles virtuales (OMV), que como los comercializadores de energía carecen de red propia, debiendo acceder a las redes de terceros, pagan una cuota nacional o, en su caso, provincial (Agrupación 76, Grupo 761, del RDL 1175/1990)<sup>4</sup>.

Tal interpretación que evite a las empresas comercializadoras de electricidad satisfacer una cuota por cada municipio en que dispongan de un cliente, tendría efectos favorables en la competencia. En particular, mejoraría la capacidad de los operadores para competir, al poder hacerlo, sin limitación, en todos los municipios del territorio nacional. Cabe deducir que tal interpretación favorable a la competencia no perjudicaría necesariamente la recaudación derivada de la actividad de comercialización, extremo que corresponde determinar a la autoridad tributaria competente.

En vista de lo anterior, esta Comisión considera posible, a priori, una solución menos restrictiva para el ejercicio de la actividad de comercialización de energía eléctrica. Tal interpretación favorable al ejercicio de la actividad no obsta a que, en el futuro, se lleve a cabo una modificación normativa que clasifique de forma adecuada la actividad de comercialización de energía eléctrica.

---

<sup>4</sup> Agrupación 76. Telecomunicaciones. Grupo 761. Servicios telefónicos.

Epígrafe 761.1. Servicio de telefonía fija.

Cuota: Cuota mínima municipal de: Por cada 1.000 abonados o fracción: 62,20 euros.

Cuota provincial de: Por cada 1.000 abonados o fracción: 137,48 euros.

Cuota nacional de: Por cada 1.000 abonados o fracción: 137,48 euros.

Epígrafe 761.2. Servicio de telefonía móvil.

Cuota nacional de: Por cada 1.000 abonados o fracción: 632,11 euros.

Por cada antena: 649,16 euros.

Notas: 1.<sup>a</sup> A efectos del cálculo del número de abonados se considerarán todos los clientes de cada operador de telefonía móvil.

2.<sup>a</sup> Se entenderá por antena de telefonía móvil, el conjunto de equipos y sistemas radiantes (incluyendo los elementos de infraestructura necesarios para su soporte y alojamiento), integrantes de un sistema de telefonía móvil, en cada una de sus modalidades, que permite a los abonados de dicho servicio acceder a la red del operador y a los servicios por ella soportados. A estos efectos, se considerarán exclusivamente las antenas de telefonía móvil con potencia radiada aparente superior a 10 vatios.

En definitiva, la autoridad competente, en el informe que eventualmente emita, podría ponderar la viabilidad de una interpretación que no impida de facto el acceso de ciertos comercializadores a pequeños núcleos de población.

### **III. CONCLUSIONES**

1. El presente informe tiene origen en la queja de un operador frente a la configuración del impuesto de actividades económicas, según resulta de la interpretación de la Dirección General de Tributos, según la cual la actividad de comercialización de energía eléctrica, que no dispone de epígrafe específico, se ve equiparada a la de comercio (generalmente al por menor), a la que corresponde una cuota municipal. Ello determina que las comercializadoras deban darse de alta y satisfacer la cuota del Impuesto en cada municipio en el que dispongan de, al menos, un cliente.

2. A juicio de esta Comisión, la autoridad competente, en el informe que eventualmente emita, debería ponderar una interpretación que permita condiciones más favorables para el acceso a la actividad de comercialización en cualquier parte del territorio nacional, incluidos núcleos de pequeña población. Dicha interpretación podría consistir en equiparar la comercialización a otra actividad que tenga establecida una cuota nacional y, singularmente, a la de distribución de electricidad. De este modo, todas las comercializadoras podrían acceder sin limitación alguna a cualquier núcleo de población, mejorándose así la presión competitiva, en beneficio en último término de los consumidores.