



JORGE SÁNCHEZ VICENTE, Secretario del Consejo de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, en uso de las competencias que le otorga el artículo 40 del Reglamento de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, aprobado por Real Decreto 1994/1996, de 6 de septiembre

### CERTIFICA

Que en la Sesión número 27/11 del Consejo de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, celebrada el día 8 de septiembre de 2011, se ha adoptado el siguiente

### ACUERDO

Por el cual se aprueba la

**Resolución por la que se resuelve el recurso de reposición interpuesto por Telefónica de España S.A.U. contra la Resolución del Consejo de esta Comisión de fecha 7 de abril de 2011 sobre las vidas útiles aplicables a la contabilidad de costes de la entidad recurrente para el ejercicio 2010 (AJ 2011/1178).**

## I ANTECEDENTES

**PRIMERO.-** Mediante Resolución de fecha 25 de mayo de 2006 (AEM 2006/4), el Consejo de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones (en adelante, CMT) aprobó los Principios, Criterios y Condiciones para el desarrollo del estándar de costes incrementales del sistema de contabilidad de costes de Telefónica de España, S.A.U. (en adelante, Telefónica).

**SEGUNDO.-** Por Resolución de fecha 17 de septiembre de 2009 (DT 2009/208), el Consejo de la CMT aprobó las vidas útiles a aplicar en la contabilidad de costes de Telefónica del ejercicio 2008. En dicha Resolución se especificó que en lo sucesivo, Telefónica deberá utilizar los valores de vida útil establecidos, justificar la modificación de vida útil de los activos existentes y que en caso contrario prevalecerán los valores aprobados en la resolución del ejercicio previo. Asimismo, Telefónica deberá justificar la vida útil de los nuevos activos.

**TERCERO.-** Con fecha 30 de diciembre de 2010, tuvo entrada en el Registro de la CMT un escrito de Telefónica en el que se recoge la propuesta de vidas útiles a aplicar en la contabilidad de costes corrientes correspondiente al ejercicio 2010.

**CUARTO.-** El día 13 de enero de 2011 se notificó a Telefónica el inicio del procedimiento administrativo para el análisis y eventual aprobación de las vidas útiles propuestas (DT 2010/2397).

**QUINTO.-** Con fecha 16 de febrero de 2011 se emitió un Informe Técnico por parte de los Servicios de la CMT relativo al procedimiento DT 2010/2397.



**SEXTO.-** Con fecha 15 de marzo de 2011 tuvo entrada en el Registro de la CMT un escrito de Telefónica aportando alegaciones al Informe de los Servicios.

**SÉPTIMO.-** Mediante Resolución de fecha 7 de abril de 2011, el Consejo de esta Comisión resolvió:

*“Primero.- Declarar aprobadas las vidas útiles para el cálculo y contabilización de los costes de las actividades de Telefónica en el ejercicio 2010 bajo el estándar de costes corrientes, de acuerdo al anexo a esta resolución.*

*Segundo.- Telefónica deberá proceder con la creación de nuevas cuentas y la remisión de información de los activos ‘Gastos Desarrollo’ y ‘Software y aplicaciones informáticas’ de acuerdo con lo expresado en la sección III de análisis de las vidas útiles propuestas.*

*Tercero.- Telefónica deberá proceder con la remisión de información solicitada para los activos relacionados con la activación de los servicios tal y como recoge la sección III de análisis de las vidas útiles propuestas.”*

**OCTAVO.-** Mediante escrito del día 11 de mayo de 2011, Telefónica interpuso recurso de reposición contra la Resolución de 7 de abril de 2011 y solicita la nulidad parcial de la Resolución recurrida por vulneración del artículo 62. 1 C) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, modificada por la Ley 4/1999, de 13 de enero (en adelante, LRJPAC).

Telefónica alega la imposibilidad de cumplir con las obligaciones de proporcionar un mayor desglose de las cuentas y de presentar anualmente un estudio extracontable de las inversiones realizadas, y fundamenta su recurso en los siguientes motivos:

1º.- No es posible determinar la vida útil de los activos incluidos en las cuentas “Gastos Desarrollo” y “Software y aplicaciones informáticas” al no poder estimar su vida económica. Por ello, el criterio de amortización no debe ser el de la duración real de las aplicaciones informáticas comprendidas en cada activo sino la duración media estimada del activo en su conjunto.

2º.- Telefónica no cuenta con un registro ni sistema de actualización periódica de las inversiones realizadas en sus distintas aplicaciones que incluya un desglose de las mismas, y realizar un estudio extracontable anualmente sobre los principales proyectos requeriría un enorme esfuerzo organizativo que pondría en peligro a la continuidad y consistencia de la contabilidad financiera y del sistema de contabilidad de costes de la operadora.

3º.- Según el Plan General de Contabilidad del 2007 (RD 1514/2007, de 16 de noviembre) el “mantenimiento correctivo” recibe la consideración de gasto y no de activo, por lo que carece de sentido incluirlo en el estudio extracontable relativo a los proyectos asociados a la cuenta de aplicaciones informáticas.

4º.- La obligación de diferenciar en las partidas de desarrollo de proyectos lo que es “mantenimiento evolutivo” y “nuevos desarrollos” carece de suficiente fundamento e implica incurrir en supuestos subjetivos que complicarían el sistema.



## II FUNDAMENTOS DE DERECHO

### II.1 FUNDAMENTOS JURÍDICOS PROCEDIMENTALES.

#### **PRIMERO.- Calificación del escrito**

El artículo 107.1 de la LRJPAC establece que contra las resoluciones (entre otros actos) podrán interponerse por los interesados los recursos de alzada y potestativo de reposición, que cabrá fundar en cualquiera de los motivos de nulidad o anulabilidad previstos en los artículos 62 y 63 de dicha Ley.

A su vez, el artículo 116.1 de la LRJPAC establece que los actos administrativos que pongan fin a la vía administrativa podrán ser recurridos potestativamente en reposición ante el mismo órgano que los hubiera dictado o ser impugnados directamente ante el orden jurisdiccional contencioso administrativo.

La entidad recurrente califica su escrito como recurso potestativo de reposición, por lo que, teniendo en cuenta lo anterior y que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 48.17 de la Ley 32/2003, de 3 de noviembre, General de Telecomunicaciones, las resoluciones de esta Comisión ponen fin a la vía administrativa, procede calificar el escrito presentado por la recurrente como recurso potestativo de reposición que se interpone contra la Resolución DT 2010/2397 de esta Comisión sobre las vidas útiles aplicables a la contabilidad de costes de Telefónica para el ejercicio 2010

#### **SEGUNDO.- Legitimación de la entidad recurrente.**

El artículo 107 de la LRJPAC requiere la condición de interesado para estar legitimado en la interposición de los recursos de alzada y de reposición. La entidad recurrente ostenta la condición de interesada por cuanto que ya lo era en el procedimiento DT 2010/2397 en el que se dictó la Resolución objeto de impugnación. En consecuencia, se reconoce legitimación activa a la entidad recurrente para la interposición del presente recurso.

#### **TERCERO.- Admisión a trámite.**

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 107.1 de la LRJPAC los recursos administrativos que interpongan los interesados han de estar fundamentados en cualquiera de los motivos de nulidad o anulabilidad previstos en los artículos 62 o 63 de la misma Ley. Habida cuenta de que el recurso interpuesto cumple con los requisitos de forma establecidos en el artículo 110.1 de la LRJPAC, que se ha presentado dentro del plazo establecido por el artículo 117 de la citada Ley y que se fundamenta en los motivos de nulidad o anulabilidad previstos en los artículos 62 y 63 de la LRJPAC, procede su admisión a trámite.

#### **CUARTO.- Competencia para resolver.**

La competencia para resolver el presente procedimiento corresponde, de conformidad con lo establecido en el artículo 116 de la LRJPAC, al Consejo de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones por ser el órgano administrativo que dictó la resolución impugnada.



## II.2 FUNDAMENTOS JURÍDICOS MATERIALES.

### **PRIMERO.- Sobre la nulidad de los actos administrativos de contenido imposible.**

El artículo 62.1 c) de la LRJPAC prevé la nulidad de pleno derecho de aquellos actos y resoluciones administrativos que tengan un contenido imposible. Respecto a la “*imposibilidad*” como causa de nulidad prevista en el artículo 62.1 c) de la LRJPAC, el Tribunal Supremo, en las SSTs de 2 de noviembre de 2004<sup>1</sup>, 15 de abril de 2004<sup>2</sup> y 19 de mayo de 2000<sup>3</sup> ha venido señalando que dicha imposibilidad debe ser de carácter “*material o físico*”, “*originaria*” y, además, “*total*” o “*completa*”. Así, en la STS de 2 de noviembre de 2004 se dice que:

*“Actos nulos por tener un contenido imposible son, por tanto, los que resultan inadecuados, en forma total y originaria, a la realidad física sobre la que recaen.”*

Constituyendo la “*imposibilidad*” una causa de nulidad, debe ser también objeto de interpretación moderada. Así lo indican el Tribunal Supremo y la Audiencia Nacional, y entre otras, cabe destacar la STS de 18 de diciembre de 1991<sup>4</sup> y la SAN de 21 de abril de 1999<sup>5</sup>.

No obstante, y con independencia de la definición e interpretación de la “*imposibilidad*”, no basta con su alegación por parte del interesado sino que es imprescindible que se acredite o pruebe su efectiva concurrencia en el supuesto concreto. Es decir, le corresponde a la operadora impugnante, en este caso, Telefónica, acreditar que materialmente no puede cumplir las obligaciones previstas en la Resolución impugnada.

Ello es así porque, como recuerda el Tribunal Supremo, entre otras, en la STS de 25 de marzo de 2003<sup>6</sup>, corresponde al interesado recurrente la carga de desvirtuar la presunción de validez de que gozan los actos y resoluciones administrativos. Las alegaciones de imposibilidad de cumplimiento de obligaciones impuestas por un órgano regulador deben basarse en claros criterios de naturaleza material, legal o técnico que sustenten dichas afirmaciones. De lo contrario, tales alegaciones no pueden ser consideradas más que como “*consideraciones y opiniones de carácter subjetivo acerca del modelo y criterios que se estiman convenientes*” por parte del operador u operadores recurrentes<sup>7</sup>.

La jurisprudencia anteriormente citada exige, como hemos señalado anteriormente, una “*imposibilidad total*” para poder apreciar el motivo de nulidad contenido en el apartado c) del artículo 62.1 LRJPAC.

---

<sup>1</sup> RJ 2004\7427.

<sup>2</sup> RJ 2004\2631.

<sup>3</sup> RJ 2000\4363.

<sup>4</sup> RJ 1991\9455.

<sup>5</sup> RJCA 1999\2624.

<sup>6</sup> RJ 2003\7286.

<sup>7</sup> SAN 30 de julio de 2005 (RJCA 2006\26).



**SEGUNDO.- Sobre la alegada imposibilidad de proporcionar un mayor desglose de las cuentas para diferenciar inversiones en base a la vida útil de las aplicaciones.**

En primer lugar, Telefónica manifiesta en su recurso la imposibilidad lógica de conocer la vida útil real de los activos incluidos en las cuentas 21010100 “Gastos de Desarrollo” y 21590000 “Software y Aplicaciones Informáticas” con exactitud y de forma individualizada para cada aplicación. Según la impugnante, la vida útil se determina para el conjunto de la clase de activo en función de una estimación de la media de los elementos que la componen, mientras que la vida útil *real* sólo es conocida con exactitud al final de la vida útil de cada uno de los activos.

También añade que, cuando se inicia la amortización de los activos de esta naturaleza por cualquier empresa se parte de una estimación, resultando del todo imposible determinar, activo a activo, el tiempo durante el cual finalmente se utilizará.

Ciertamente, la vida útil de cualquier activo parte de una estimación previa. Y si bien es deseable que la vida estimada coincida con la vida útil real, sólo en el momento en el que se sustituya o elimine el activo podrá determinarse si ambos valores coinciden. En todo caso, la especificación de la vida útil debe ser extremadamente rigurosa ya que la contabilidad regulatoria es una fuente de datos clave para el establecimiento de los precios de los servicios mayoristas.

En este sentido, no se considera acertado que la vida útil de un activo se calcule según el valor promedio de los elementos que lo componen si éstos no son realmente equivalentes. Ya que, ante un posible cambio tecnológico, cambio regulatorio o de otra naturaleza, los elementos incluidos bajo un mismo activo deben presentar un comportamiento homogéneo y una vida útil similar ya sea por sustitución, reemplazo, mantenimiento, etc.

Respecto al alegato de “*imposibilidad lógica*” de conocer la vida útil real de los activos, cabe recordar que, en relación con la cuenta asociada a los repuestos de Telefónica, que contenía bajo un mismo activo una descripción común de elementos con valores diferentes de vida útil, fue la misma operadora la que, en su propuesta de vidas útiles, con fecha de entrada en el Registro de 30 de diciembre de 2010, solicitó un mayor desglose que se concretó con la definición de 16 cuentas nuevas según consta en la resolución impugnada DT 2010/2397.

En términos similares a la propuesta de Telefónica para los repuestos, la resolución impugnada requirió un mayor desglose en las cuentas de desarrollo de software que permitiera diferenciar aplicaciones con diferentes valores de vida útil sobre la base de la finalidad del desarrollo. Por lo tanto, si la estimación de vida útil ha sido posible para un tipo de activo, también lo debe ser para otros activos sin que esto implique una “*imposibilidad lógica*” como aduce la operadora en su recurso.

Tal y como puede apreciarse en la Tabla 1, las cuentas 2159000xx ya diferenciarían activos sobre la base de la finalidad del desarrollo. Pues bien, si no todos los desarrollos tienen un mismo fin, en principio la vida útil no tiene por qué coincidir. No obstante, a pesar de que Telefónica diferencia en el Plan de Cuentas hasta 9 activos diferentes, los engloba bajo una misma cuenta y pretende que compartan una única vida útil, que sería la asociada a “Software y aplicaciones informáticas” al alegar la imposibilidad de estimar la vida útil activo por activo.



**Tabla 1: Otras aplicaciones informáticas**

<b>91X21590</b>	<b>OTRAS APLICACIONES INFORMÁTICAS</b>
91X21590000	Software y aplicaciones informáticas
91X2159000001	Proyectos de software y aplicaciones informáticas
91X2159000002	Software y aplicaciones informáticas T.DATA
91X2159000003	Software y aplicaciones informáticas TERRA
91x2159000004	Software Mainframe
91x2159000005	Software Midrange
91x2159000006	Software Puesto de Trabajo
91x2159000009	Desarrollo Aplicaciones Comercial
91x2159000010	Desarrollo Aplicaciones Operaciones
91x2159000011	Desarrollo Aplicaciones Apoyo y Soporte
91x21590001	Software y aplicaciones informáticas especiales
91x21590100	Software y aplicaciones informáticas en desarrollo
91x2159010000	Aplicaciones informáticas en desarrollo

Sin lugar a dudas, no es comparable el software de mainframe, con el software para una workstation o un ordenador personal. Mientras los ordenadores personales sobre los que se instala el software de puesto de trabajo están destinados al uso diario de los empleados, las aplicaciones no suelen requerir de un alto nivel de procesamiento como consecuencia de la limitación del hardware que las hospeda (CPU, memoria, HDD). Y si bien el software puede actualizarse para incluir mejoras o solucionar posibles problemas, las inversiones necesarias suelen ser menores. Por el contrario, el software mainframe está asociado a estaciones multiusuario de gran potencia en la que pueden coexistir miles de sesiones simultáneas, por lo tanto la finalidad de este tipo de software se antoja muy diferente al software descrito previamente. Por consiguiente, al presentar finalidades diferentes los valores de vidas útiles de los softwares englobados en la cuenta “Software y aplicaciones informáticas”, éstos pueden diferir.

Asimismo, los desarrollos de software asociados a aplicaciones comerciales no son comparables a los desarrollos de software de apoyo a operaciones. El desarrollo de aplicaciones comerciales podría perfectamente presentar un valor de vida útil menor que otras aplicaciones por presentar un mayor dinamismo y necesidad de reemplazo como consecuencia de estrategias internas de la compañía y cambios en la situación de mercado.

Por ejemplo, Telefónica aportó a ésta Comisión una lista con los 50 anagramas<sup>8</sup> principales de la compañía. Entre ellos se encuentran los sistemas de provisión y contratación multiservicio, el sistema de supervisión de planta, el sistema unificado de reclamaciones, la gestión integrada del cobro, el portal de los empleados, el sistema de provisión, configuración e inventario de redes IP, la gestión de inventario físico, el sistema de información del departamento de investigación comercial, plataformas, licencias, etc., siendo todos ellos muy dispares en cuanto a funcionalidades.

<sup>8</sup> Nomenclatura de Telefónica que agrupa aplicaciones/sistemas/licencias/plataformas.



**[INICIO CONFIDENCIAL]**

**[FIN CONFIDENCIAL]**

Tal y como puede observarse, la plataforma de gestión de operadores SGO presenta un gasto acumulado cercano a los **[CONFIDENCIAL]** para el periodo 2002-2008, mientras que los gastos imputados al desarrollo de OBA/NEON<sup>9</sup> ascienden a **[CONFIDENCIAL]** en los ejercicios 2006-2008<sup>10</sup>. Por otro lado, la plataforma de gestión de planta externa (PLANEX)<sup>11</sup> presenta ya un gasto superior a los **[CONFIDENCIAL]**. Todos estos costes afectan de forma muy directa los servicios regulados de OBA y MARCo<sup>12</sup>.

---

<sup>9</sup> Oferta de acceso al bucle de abonado (OBA) y Nuevo entorno de operadores nacionales (NEON).

<sup>10</sup> La plataforma OBA/NEON ha comenzado a dar soporte a servicios OBA durante el presente año 2011.

<sup>11</sup> Esta plataforma ha comenzado a soportar servicios de la oferta MARCo desde abril 2011.

<sup>12</sup> Servicio mayorista de acceso a registros y conductos (MARCo).



De igual manera, cabe recordar que la obligación de desglose impugnada se impuso como consecuencia de la gran relevancia de las dos cuentas sobre las que se imputan los gastos de todos los desarrollos asociados a servicios mayoristas. Pues el valor de inmovilizado bruto asciende a más de **[CONFIDENCIAL]** y el inmovilizado amortizable<sup>13</sup> a más de **[CONFIDENCIAL]** en los valores presentados para el año 2009. En consecuencia, el desglose en las principales cuentas resulta, además de necesario para garantizar un correcto funcionamiento del mercado, una obligación posible de cumplir en atención a los criterios técnicos y contables anteriormente expuestos.

En segundo lugar, Telefónica señala en su recurso de reposición que la propia evolución de los sistemas y equipos hace que conforme van requiriéndose más funcionalidades se introduzcan nuevas modificaciones y mejoras en las aplicaciones existentes que implican reprogramaciones parciales o totales, al quedar obsoletas las versiones anteriores, lo cual impide establecer una mayor diferenciación en las cuentas en función de su vida económica. Añade además, que los proyectos que anualmente se desarrollan y que están asociados a cada aplicación tienen, en sí mismos, una naturaleza incremental.

Asimismo, reitera que para determinar la vida útil de una aplicación no debe considerarse su duración global sino que debe partirse de la duración media asociada a los proyectos que la conforman ya que bajo la denominación de la aplicación se recogería, junto a la inversión del proyecto inicial, el conjunto de proyectos que han ido modificando y revisando sus funcionalidades en sucesivas versiones.

Esta Comisión entiende que, tal y como se indicó en la resolución impugnada, en principio, la introducción de nuevas funcionalidades no suele acarrear una reconfiguración total de las funcionalidades existentes. Si este fuera el caso, cualquier desarrollo sobre una plataforma existente requeriría en tiempo, la suma de los tiempos necesarios para desarrollar todas las funcionalidades existentes como consecuencia de su reprogramación, además del necesario para desarrollar la nueva aplicación, careciendo esto de sentido en desarrollos eficientes. Si bien es cierto que pueden existir reprogramaciones parciales, el impacto económico se puede considerar menor desde la perspectiva de inversión en nuevos desarrollos.

Además, una reconfiguración total suele acontecer cuando un operador decide sustituir una plataforma/sistema como consecuencia de su obsolescencia. Como por ejemplo, la renovación de la plataforma de gestión mayorista SGO por NEON.

En el siguiente diagrama, en la que se incluye el plan de migración de SGO a NEON, se puede observar la secuenciación de las tareas de desarrollo, lanzamiento controlado, convivencia/estabilización y posteriormente apagado definitivo de cada uno de los módulos de SGO. El proceso completo de migración tiene una duración superior a 4 años. Por lo tanto, carecería de sentido pensar que el conjunto de desarrollos relacionados con servicios mayoristas sobre NEON, que se extienden desde 2009 hasta 2013, tuviera una vida útil de 4 años y que esta plataforma quedaría obsoleta (al menos a nivel contable) antes incluso de que se concluyeran los desarrollos sobre ella.

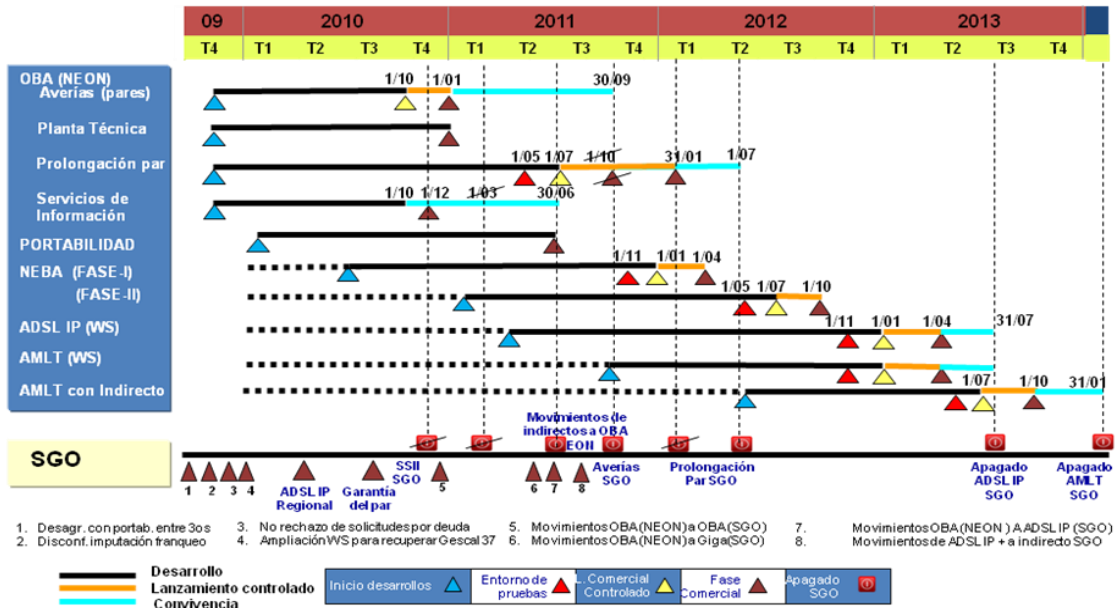
---

<sup>13</sup> Inmovilizado Bruto – Inmovilizado totalmente amortizado





Ilustración 1: Plan de migración de SGO a NEON



Por ende, la vida útil de las aplicaciones no debe tan sólo considerarse sobre la base de la duración media de los proyectos que las conforman. Si bien ante un nuevo desarrollo un operador no puede saber a ciencia cierta las inversiones necesarias en el futuro, la experiencia adquirida por Telefónica en desarrollos similares, permitirá estimar la vida útil con bastante fiabilidad.

Por otra parte, la mayoría de los desarrollos requieren de una gran inversión inicial, que se va complementando poco a poco con nuevas funcionalidades. Un ejemplo claro sería la inversión realizada en el sistema de Facturación Avanzada de Servicios Telefónicos (FAST). Se observa que en 2007 y en 2008 la inversión de los proyectos asociados a este sistema representa tan sólo un 4,4% y un 1,02% respectivamente de la inversión total del periodo presentado. Por consiguiente, no se puede equiparar la importancia de los desarrollos en los años iniciales, con los desarrollos del 2007 y 2008.

[INICIO CONFIDENCIAL]

[FIN CONFIDENCIAL]

De manera que, el promediado propuesto por Telefónica sólo se consideraría válido siempre y cuando se tuvieran en consideración otros aspectos como la naturaleza de las inversiones y la finalidad del desarrollo. Es cierto que las aplicaciones suelen presentar una naturaleza incremental, no obstante es importante evaluar la relevancia del incremento con respecto a la inversión necesaria para desarrollar la aplicación base. Dependiendo de la naturaleza de



la aplicación, es fácilmente deducible si ésta va a presentar una inversión constante en el tiempo o si va a ir decreciendo puesto que, si bien se necesitan mejoras o funcionalidades nuevas, la base de la misma ya ha sido desarrollada.

Por otro lado, existen plataformas como SGO que presentan desarrollos e inversiones durante la práctica totalidad del periodo. Es decir, sobre SGO se desarrollan nuevos servicios que complementan los existentes sin que esto implique que los servicios desarrollados previamente hayan quedado obsoletos. Y que, por tanto, su vida útil sea igual o inferior a 4 años como propone la recurrente.

**[INICIO CONFIDENCIAL]**

**[FIN CONFIDENCIAL]**

Como puede observarse, sobre dicha plataforma la inversión en 2008 se reduce a tan solo un 1,61% del total del periodo recogido por Telefónica (2002-2008) y, sin embargo, la plataforma y aplicaciones siguen actualmente estando operativas. Durante el periodo de migración las inversiones en la plataforma a extinguir suelen reducirse de forma considerable, ya que con carácter general los nuevos desarrollos se realizan ya sobre la nueva plataforma. Un ejemplo serían los desarrollos de AMLT<sup>14</sup> o MARCo sobre NEON y no sobre SGO.

En tercer lugar, y tal como se ha indicado anteriormente, Telefónica propone una estimación de vida útil media de los activos de plazo no superior a cuatro años, que consiste en ampliar en un año la vida útil que se aplicaba anteriormente. Y alega que realizar un cambio más amplio supondría, además de implicaciones en la Contabilidad Financiera, incrementar en un 50% la vida media de estos activos, con el consiguiente riesgo de que no se hayan amortizado al finalizar su vida efectiva.

En este sentido, cabe reiterar que no resulta adecuado utilizar un valor promediado de vida útil en cuentas con poca homogeneidad. Es poco razonable considerar que 700 aplicaciones informáticas puedan presentar un idéntico valor de vida útil, con independencia de la finalidad y de las plataformas que las sustentan (operaciones, regulación, comercial, bases de datos, aplicaciones de PC y sobre mainframe, etc.).

Por ejemplo, en fecha 17 de febrero de 2009, el organismo regulador irlandés (ComReg) procedió a realizar una consulta pública para revisar las vidas útiles reguladas del operador Eircom. El 11 de agosto de 2009, Comreg aportó las respuestas<sup>15</sup> a la consulta y la decisión final sobre la actualización de las vidas útiles. Comreg diferencia la vida útil del software y servidores asociados a la gestión de red (4 años), del software y servidores asociados a la gestión de datos y tráfico (5 años), y del relativo a los sistemas de soporte a las

---

<sup>14</sup> Acceso mayorista a la línea telefónica (AMLT).

<sup>15</sup> <http://www.comreg.ie/fileupload/publications/ComReg0965.pdf>



operaciones<sup>16</sup> (9 años). Asimismo diferencia las aplicaciones IT<sup>17</sup>/software de desarrollos a medida, especializados o realizados de forma interna (6 años), de las aplicaciones IT/Software externo y no personalizado (3 años). Por otro lado el software de servidores y de PCs presenta un valor de vida útil igual a 4 años.

Como argumento adicional, la operadora señala que el valor medio que propone va en línea con los utilizados en el sector y que la resolución impugnada presenta contradicciones puesto que acepta los criterios establecidos por otros operadores a la hora de establecer la vida útil, sin aceptar la vida útil media propuesta por Telefónica, que en ningún caso, supera la franja establecida por aquellos.

A este respecto, se reitera que no debe confundirse un valor promediado con diferenciación de los activos. Es decir, el valor medio se aceptará siempre y cuando los elementos que forman el activo tengan un comportamiento común. Además, operadores como BT, Vodafone, Orange utilizan valores de vida útil que oscilan entre un valor máximo y un mínimo. Por consiguiente, no existiría contradicción en la resolución recurrida.

Telefónica alude que el plazo medio de amortización de 4 años que propone está dentro del límite de 5 años aplicable a los Gastos de Desarrollo según las normas de registro y valoración del Plan General de Contabilidad (RD 1514/2007, de 16 de noviembre). No obstante, cabe señalar que el mismo Plan introduce como novedad que *“los gastos de desarrollo puedan amortizarse en un plazo superior a cinco años siempre que esta mayor vida útil quede debidamente acreditada por la empresa”*<sup>18</sup>. Por tanto, si bien se entiende que no suele ser superior a los 5 años, podría ampliarse este valor a la vista de la realidad del desarrollo.

Es más, Telefónica dispone de un historial de las inversiones realizadas en los diferentes sistemas/plataformas y de una clasificación de los proyectos realizados y el objetivo de los mismos. Por tanto, cuenta ya con una experiencia amplia para poder determinar si, por ejemplo, una base de datos de infraestructuras, bases de datos de clientes finales, desarrollos de nuevos servicios minoristas, desarrollo de aplicaciones de apoyo de sus empleados, o plataformas de gestión mayorista, presentan un valor de vida útil de 3, 6 u 8 años o si el valor es superior. Por lo tanto, no se aprecia *“imposibilidad lógica”* para estimar la vida útil real de este tipo de activos en pos de utilizar un valor medio de 4 años para la amortización de todos los activos comprendidos en las cuentas sujetas a desglose.

Por consiguiente, procede desestimar el recurso interpuesto en el sentido de utilizar un único valor de vida útil igual a 4 años para las cuentas 21010100 “Gastos de Desarrollo” y 21590000 “Software y Aplicaciones Informáticas”. Telefónica deberá proceder a la apertura de nuevas cuentas que diferencien la vida útil de los activos incluidos en las aplicaciones.

Sin perjuicio de lo anterior, para flexibilizar y facilitar la separación requerida por parte de esta Comisión, se deberán clasificar en base a la vida útil esperada sólo las aplicaciones cuyo objetivo principal sea el soporte de servicios mayoristas.

---

<sup>16</sup> Los sistemas de soporte a operaciones incluyen, entre otros, los sistemas relacionados con la gestión de clientes, servicios de aprovisionamiento, facturación, configuración de los componentes de red, gestión de fallos, inventario, etc.

<sup>17</sup> IT: del inglés Information Technology (Tecnologías de la Información)

<sup>18</sup> Plan General de Contabilidad (RD 1514/2007, de 16 de noviembre), publicado en el BOE núm. 278, de 20 de noviembre, págs. 8 y 20.



**TERCERO.- Sobre la alegada imposibilidad de presentar un estudio extracontable con desglose de mantenimiento correctivo, mantenimiento evolutivo y nuevos desarrollos.**

La recurrente alega la imposibilidad de cumplir con la resolución recurrida, en lo referente a la obligación de presentar un estudio extracontable desglosado, debido a que las inversiones realizadas en las distintas aplicaciones normalmente se subcontratan a terceros por bloques de aplicaciones y que la contabilización posterior de estos proyectos se realiza en función de los importes globales satisfechos a las empresas subcontradas entre las diversas aplicaciones bajo su responsabilidad, por lo tanto, carece del suficiente nivel de información como para poder distinguir entre lo que propiamente es un mantenimiento evolutivo y lo que sería un nuevo desarrollo.

En este sentido, se señala que si bien es lógico que la recurrente proceda con la subcontratación de bloques de aplicaciones a otras empresas, se considera inadmisibles que Telefónica no sepa en qué, dónde, para qué y cómo han invertido las horas de trabajo las empresas que se responsabilizan del desarrollo. Si Telefónica no dispone de dicha información, deberá solicitarla a las empresas de desarrollo, que por norma general controlan y gestionan la asignación de sus recursos sobre la base de proyectos específicos.

Respecto a la alegación adicional de que el estudio presentado ante esta Comisión requirió un gran esfuerzo dado que la información que contiene no está directamente registrada en los sistemas de información de la empresa, por ello no pudiéndose realizar de forma periódica todos los años, cabe señalar que la obligación impuesta consiste únicamente en actualizar los valores ya aportados por el operador en base a las inversiones realizadas en el ejercicio del que el operador debe presentar la contabilidad. Por esta razón, se considera adecuado mantener la obligación por no ser ésta desproporcionada ni haberse acreditado debidamente la imposibilidad de su cumplimiento.

Finalmente, en la página 5 del recurso se señala, en lo relativo a la estructura del estudio extracontable requerido, que el mantenimiento correctivo recibe la consideración de gasto en la contabilidad de Telefónica, y que por lo tanto no debe ser incluido en el estudio relativo a los proyectos asociados a la cuenta de aplicaciones informáticas. En efecto, conforme el Plan General de Contabilidad actual, dentro de las Normas de Registro y Valoración, los gastos de mantenimiento de las aplicaciones informáticas no pueden figurar como activo, con lo cual procede estimar parcialmente el recurso en el sentido de que, Telefónica no deba incluir el mantenimiento correctivo en el estudio extracontable requerido.

En consecuencia, Telefónica deberá presentar un estudio extracontable para los principales proyectos de desarrollo que afecten al soporte de servicios mayoristas, el valor de vida útil estimada, el momento en que éste pasó a estar operativo y la inversión realizada y desglosada de los últimos 8 años. No obstante, se modifica la obligación con respecto a indicar si se trata de mantenimiento evolutivo, correctivo o nuevo desarrollo. Únicamente deberá indicarse si se trata de mantenimiento evolutivo o de nuevo desarrollo.

En atención a lo expuesto, esta Comisión,



## RESUELVE

**ÚNICO.-** Estimar parcialmente el recurso interpuesto por Telefónica de España S.A.U. contra la Resolución del Consejo de esta Comisión de fecha 7 de abril de 2011 recaída en el procedimiento DT 2010/2397 sobre las vidas útiles aplicables a la contabilidad de costes de la entidad recurrente para el ejercicio 2010, que resulta modificada en los términos expresados en los Fundamentos Segundo (in fine) y Tercero (in fine) de la presente resolución.

El presente certificado se expide al amparo de lo previsto en el artículo 27.5 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y en el artículo 23.2 del texto consolidado del Reglamento de Régimen Interior de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones aprobado mediante Resolución de su Consejo de 20 de diciembre de 2007 (BOE núm. 27, de 31 de enero de 2008), con anterioridad a la aprobación del Acta de la sesión correspondiente.

Asimismo, se pone de manifiesto que contra la resolución a que se refiere el presente certificado puede interponerse recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el plazo de dos meses a contar desde el día siguiente a su notificación, de acuerdo con lo establecido en el artículo 48.17 de la Ley 32/2003, de 3 de noviembre, General de Telecomunicaciones, la Disposición Adicional Cuarta, apartado 5, de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y el artículo 116 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, sin perjuicio de lo previsto en el número 2 del artículo 58 de la misma Ley.

***El presente documento está firmado electrónicamente por el Secretario, Jorge Sánchez Vicente, con el Visto Bueno del Presidente, Bernardo Lorenzo Almendros.***