



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 10/12 del Consejo de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, celebrada el día 15 de marzo de 2012, se ha adoptado el siguiente

ACUERDO

Por el cual se aprueba la

Resolución por la que se acuerda la emisión de una liquidación complementaria de la aportación a ingresar por la entidad Antena 3 Televisión, S.A. en el ejercicio 2010, establecida en el artículo 6 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española, dándose por terminado el procedimiento de verificación de datos incoado a dicha entidad (AD 2011/2423).

I ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Presentación de las autoliquidaciones.

Con fecha 28 de febrero de 2011, la entidad Antena 3 Televisión, S.A. (en adelante, ANTENA 3) presentó en el Registro telemático de esta Comisión, como sujeto obligado al pago de la aportación prevista en el artículo 6 de la Ley 8/2009 de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española (en adelante, Ley de Financiación CRTVE), copia de la autoliquidación de la aportación anual a realizar por ésta en el ejercicio 2010, en su condición de prestadora del servicio de televisión de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma en acceso abierto, por importe de 19.351.230,03 Euros (Modelo A2), del que, una vez descontadas las cantidades ingresadas a cuenta durante el ejercicio 2011, supuso un importe a ingresar de 6.380.665,53 Euros.

Una vez consultados los registros de esta Comisión se ha podido comprobar que el importe de la referida autoliquidación fue ingresado, asimismo, el 28 de febrero de 2011.

Con fecha 12 de abril de 2011, se recibió en el Registro de esta Comisión un nuevo documento de autoliquidación (Modelo A2), complementario del anteriormente presentado, por el que ANTENA 3 declara como ingresos brutos de explotación facturados en el ejercicio 2010 el importe 648.845.190,49 Euros, e ingresa, en su virtud, la cantidad de 114.125,68 Euros, una vez descontada la cuota ya ingresada de 6.380.665,53 Euros.



SEGUNDO.- Inicio del procedimiento de verificación de datos.

Habiéndose observado discrepancias entre los ingresos consignados por ANTENA 3 como base imponible de la mencionada autoliquidación, con el importe de los ingresos brutos de explotación del mismo ejercicio informados por dicha entidad ante esta Comisión a los efectos del informe económico sectorial, de carácter anual, al que se refiere el artículo 20.1.e) de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, se procedió a iniciar el procedimiento de verificación de datos establecido en el artículo 131 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (en adelante LGT).

El citado procedimiento de verificación de datos se inició mediante la notificación a ANTENA 3 de una propuesta de resolución por la que se proponía la emisión de una liquidación provisional complementaria de la aportación a realizar por ésta, en ejercicio 2010, por el importe de 253.022,97 Euros; asimismo, se informó a la interesada de la apertura del trámite de audiencia previo a la resolución definitiva del expediente para que, en un plazo de 10 días contados a partir del día siguiente al de la notificación de la mencionada propuesta, presente las alegaciones y los documentos y justificantes que estime necesarios, todo ello, de conformidad con lo establecido por los apartados 1 y 2 del artículo 132 de la LGT y el artículo 155.3 del Real Decreto 1065/2007, de 27 julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria.

TERCERO.- Alegaciones al trámite de audiencia.

Con fecha 25 de noviembre de 2011, ha tenido entrada en el Registro de esta Comisión un escrito presentado por D. Manuel de la Viuda Fernández de Heredia, en nombre y representación de ANTENA 3, por el que efectúa una serie de alegaciones a la propuesta de resolución a la que hemos hecho referencia en el antecedente de hecho anterior.

ANTENA 3 muestra su disconformidad con la propuesta de resolución en base a las siguientes alegaciones:

1º.- A juicio de ANTENA 3, la interpretación del artículo 6 de la Ley de financiación CRTVE, en relación con el artículo 5.2 del Real Decreto 1004/2010, de 5 de agosto, por el que se desarrolla la Ley de financiación de RTVE (en adelante, Reglamento de Financiación CRTVE), en lo relativo a la determinación de la base imponible, es que sólo forman parte de ésta los ingresos percibidos por los prestadores del servicio de televisión en acceso abierto en razón de su actividad como prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisiva en los términos previstos en la Ley 7/2010, de 31 de marzo, General de Comunicación Audiovisual (en adelante, LGCA), y, en particular, los ingresos que se deriven de actividades y conceptos contemplados en las definiciones de los artículos 2: 2.a, 2.b, 2.c, 4, 5, 7, 8, 9, 11, 14, 24 y 29 de la mencionada LGCA.

Según entiende ANTENA 3, *“(...) este párrafo del RD [el artículo 5.2 del Reglamento de Financiación CRTVE] está plenamente vigente, que es de obligado cumplimiento {mientras no sea derogado}, no supone una infracción del principio de reserva de ley, es congruente con el principio de igualdad de trato de los sujetos pasivos (...)”*

En línea con lo anterior, en opinión de la interesada, existe en la Ley de financiación una voluntad expresa (y muy justificable) de discriminar los ingresos en función de su origen, si bien corresponde al desarrollo reglamentario la oportunidad técnica de aportar mayor precisión a ese criterio general para la determinación de la base de cálculo. Así pues, a su juicio, *“parece lógico que el legislador no considere justo que queden sujetos a esta tasa*



ingresos que nada tienen que ver con la actividad televisiva y que por tanto en nada se benefician de la supresión de publicidad en RTVE.”

2º.- Según ANTENA 3, si bien es cierto que obtiene la mayor parte de sus ingresos por su actividad como operador de televisión, ello no impide *“que también explote otras líneas de negocio, que son del todo ajenas a esa actividad; también es fácil acreditar que Antena 3 obtiene “ingresos” que lo son solo en un sentido contable, como por ejemplo las facturaciones intra grupo por servicios de contabilidad, asesoría jurídica, seguridad física e informática, auditoría interna, servicios de taxis, de relaciones públicas, pólizas de seguro comunes, etc.”*

ANTENA 3 sostiene que todas estas partidas son correctamente calificadas como ingreso desde la perspectiva de la normativa contable, tributaria y de auditoría pero que, desde el punto de vista de la realidad económica, no implican la existencia de ingresos "reales" por la actividad económica televisiva o que puedan considerarse equivalentes a los que se obtienen por la venta de publicidad, por lo que, a su entender, son *“del todo diferentes a los que la norma considera consecuencia directa de la supresión de la publicidad en RTVE”*.

3º.- Por otro lado, la interesada alega que la propuesta de liquidación provisional complementaria del expediente contempla como base imponible de la misma una serie de importes que, si bien han sido informados como ingresos audiovisuales por ANTENA 3 a los efectos del informe Anual, serían ingresos ajenos a la condición de operadora de televisión de ANTENA 3; entre los que se encuentran, según la operadora, los ingresos obtenidos por ésta de los operadores de televisión por cable en Hispanoamérica o los ingresos por arrendamientos de oficinas e instalaciones, tanto a empresas del Grupo ANTENA 3 como a terceros.

Finalmente, la operadora señala su disconformidad con una serie de ingresos declarados a los efectos del cálculo de su aportación que, a su juicio, no deberían formar parte de la base imponible de su aportación del ejercicio 2010, como sus ingresos provenientes de sus servicios de información telefónica o por *merchandising*, pero que no obstante los ha declarado *“por imposición de la CMT”*.

A los anteriores antecedentes de hecho les son de aplicación los siguientes

II FUNDAMENTOS DE DERECHO

II.1 FUNDAMENTOS JURÍDICOS PROCEDIMENTALES.

PRIMERO.- Objeto del procedimiento.

El presente procedimiento tiene por objeto la realización de una verificación de datos respecto a la autoliquidación presentada por la entidad ANTENA 3, correspondiente a la aportación a realizar por dicha operadora en el ejercicio 2010 y establecida en el artículo 6 de la Ley de financiación CRTVE, al haberse detectado discrepancias entre los datos de los que disponía con anterioridad esta Comisión (consistentes en los importes aportados por esa misma entidad a los efectos del Informe Anual del 2010 y, asimismo, sus Cuentas Anuales debidamente auditadas del mismo ejercicio) y los declarados por ésta en su autoliquidación presentada en fecha 28 de febrero de 2011; al amparo de los artículos 131 y siguientes de la Ley General Tributaria.



SEGUNDO.- Habilitación competencial.

La Ley 32/2003, de 3 de noviembre, General de Telecomunicaciones (en adelante, LGTel) establece en su artículo 48.3, en su redacción dada por la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, que “[L]a Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones tendrá por objeto el establecimiento y supervisión de las obligaciones específicas que hayan de cumplir los operadores en los mercados de telecomunicaciones y el fomento de la competencia en los mercados de los servicios audiovisuales, conforme a lo previsto por su normativa reguladora y en el apartado 1 del artículo 10 de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía sostenible, la resolución de los conflictos entre los operadores y, en su caso, el ejercicio como órgano arbitral de las controversias entre los mismos.”. Para el cumplimiento de su objeto, el artículo 48.3 m) de la LGTel atribuye a esta Comisión “Cualesquiera otras que legal o reglamentariamente se le atribuyan o que le encomienden el Gobierno o el Ministerio Industria, Turismo y Comercio.”.

Tanto la Ley de Financiación CRTVE como el Real Decreto 1004/2010, de 5 de agosto, por el que se desarrolla dicha Ley, atribuyen a esta Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones la gestión, liquidación, inspección y recaudación de las aportaciones a las que se refieren los artículos 5 y 6 de la citada Ley de Financiación CRTVE.

En ese sentido, según lo señalado por el artículo 117, letra f, de la LGT, la gestión tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a, entre otros, “La realización de actuaciones de verificación de datos” en los supuestos previstos por en el artículo 131 de la LGT.

Sobre la base de la anterior habilitación competencial y conforme a los antecedentes expuestos, esta Comisión es competente para dictar la presente Resolución.

TERCERO.- Sobre el procedimiento de verificación de datos.

Con carácter previo, cabe señalar que, de conformidad con lo establecido en el artículo 5.2 de la Ley de Financiación CRTVE, la aportación establecida en dicho artículo se regirá por lo dispuesto en la citada Ley de Financiación y, en lo no previsto por ella, por la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, por la Ley General Tributaria y por las normas reglamentarias dictadas en desarrollo de las mismas. Así las cosas y habida cuenta de que ni la Ley de Financiación CRTVE ni la Ley de Tasas y Precios Públicos establecen reglas específicas para el procedimiento de verificación de datos, resultan de aplicación al presente procedimiento las previsiones establecidas al respecto en la LGT y su normativa de desarrollo.

El artículo 115.1 LGT otorga a la Administración tributaria la potestad para “comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria para verificar el correcto cumplimiento de las normas aplicables al efecto”.

En ese sentido, el artículo 131 de la LGT dispone que la Administración tributaria podrá iniciar el procedimiento de verificación de datos, entre otros, en los siguientes supuestos: “b) Cuando los datos declarados no coincidan con los contenidos en otras declaraciones presentadas por el mismo obligado o con los que obren en poder de la Administración tributaria” y, por otro lado, “d) Cuando se requiera la aclaración o justificación de algún dato relativo a la declaración o autoliquidación presentada, siempre que no se refiera al desarrollo de actividades económicas”.



Por su parte, el siguiente artículo 132 de la LGT establece que dicho procedimiento se podrá iniciar mediante requerimiento de la Administración para que el obligado tributario aclare o justifique la discrepancia observada o los datos relativos a su declaración o autoliquidación, o mediante la notificación de la propuesta de liquidación cuando la Administración tributaria cuente con datos suficientes para formularla.

De los preceptos citados se desprende que las actuaciones de verificación de datos tienen por objeto la aclaración o justificación de las discrepancias observadas en las declaraciones o autoliquidaciones presentadas por el obligado tributario o de los datos relativos a dichas declaraciones o autoliquidaciones, tal y como sucede en el presente supuesto. Cabe señalar, asimismo, que los procedimientos de comprobación tributaria tienen como finalidad última determinar la cuantía de la deuda tributaria que resulte de la aplicación de las normas reguladoras del tributo al supuesto concreto que se está examinando para proceder a su exigencia y recaudación.

II.2 FUNDAMENTOS JURÍDICOS MATERIALES.

PRIMERO.- Sobre la determinación y cuantificación de la base imponible de la aportación a realizar por los prestadores del servicio de televisión.

En su escrito de alegaciones, ANTENA 3 sostiene que, en su opinión, esta Comisión pretendería indirectamente ignorar las previsiones establecidas en el Reglamento de Financiación CRTVE a los efectos de la determinación y cuantificación de la base imponible de la aportación a realizar por los prestadores del servicio de televisión.

No obstante, según la interesada, el citado Reglamento es *“determinante e imprescindible”* para la cuantificación de dicha base imponible en tanto, según éste, *“no deben ser tenidos en cuenta todos los ingresos obtenidos por el operador, sin discriminación de ninguna clase, sino exclusivamente aquellos que la propia norma legal ha decidido que tienen una relación concreta y determinada con la razón que ha justificado la creación de la tasa y es conforme con el espíritu de la Ley, quedando por ello excluidos los posibles ingresos derivados de actividades que no tengan relación, ni directa ni indirecta, con la inclusión o la exclusión de publicidad en la programación de RTVE”*

En efecto, a juicio de ANTENA 3, existe en la Ley de Financiación CRTVE *“una voluntad expresa (y muy justificable) de discriminar los ingresos en función de su origen, si bien corresponde al desarrollo reglamentario la oportunidad técnica de aportar mayor precisión a ese criterio general para la determinación de la base de cálculo”*. Así pues, en su opinión, *“parece lógico que el legislador no considere justo que queden sujetos a esta tasa ingresos que nada tienen que ver con la actividad televisiva y que por tanto en nada se benefician de la supresión de publicidad en RTVE.”*

Asimismo, la interesada entiende que los principios contenidos en la exposición de motivos de la Ley de financiación, respecto al principio de igualdad de trato a los sujetos pasivos y la consideración de los ingresos a declarar por éstos como consecuencia del nuevo régimen, *“desmienten, o cuando menos corrigen, la tajante afirmación de la CMT sobre la falta de argumentos legales para defender que la pretensión del legislador, el espíritu de la ley, haya sido efectivamente amplia y expansiva para la determinación de los ingresos incluidos en la base para calcular la tasa, como admite Antena 3, pero no hasta el punto de ser omnicompreensiva”*.



Así las cosas, en opinión de ANTENA 3, la interpretación del artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE, respecto a la determinación de la base imponible de la aportación a realizar por los prestadores del servicio de televisión, debe realizarse de conformidad con el artículo 5.2 del Reglamento de Financiación CRTVE en el sentido de que los sujetos pasivos de esta aportación únicamente deben declarar –a los efectos del cálculo de la aportación– los ingresos percibidos en razón de su actividad como prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisiva en los términos previstos en la LGCA, y, en particular, los ingresos que se deriven de actividades y conceptos contemplados en las definiciones de los artículos 2: 2.a, 2.b, 2.c, 4, 5, 7, 8, 9, 11, 14, 24 y 29 de la mencionada LGCA.

Cabe concluir, según ANTENA 3, que *“esa remisión a los conceptos y a las definiciones recogidos en la LGA nos aporta un criterio real y obligado de interpretación, querido por el legislador y correcto desde el punto de vista de la técnica y la seguridad jurídica, ya que en los unos y en las otras se pone de manifiesto la existencia de esa relación directa e indiscutible entre la concreta actividad audiovisual y el ingreso real y efectivamente obtenido por el operador”*.

a) Interpretación del artículo 6 de la Ley de financiación de CRTVE.

Con fecha 28 de agosto de 2009 se aprobó la Ley 8/2009, de Financiación de Radio y Televisión Española. La finalidad de esta Ley era la de introducir un sistema nuevo de financiación para la Corporación de Radio y Televisión Española (en adelante, Corporación RTVE), renunciando a los ingresos derivados de la publicidad, basado, entre otros recursos que se establecen por su artículo 2, por las aportaciones que deben realizar los operadores de comunicaciones electrónicas y operadores de televisión de ámbito estatal o superior al de una Comunidad Autónoma.

En ese sentido, la referida Ley de Financiación CRTVE concreta, en sus artículos 5 y 6, los requisitos y condiciones, así como los elementos tributarios configuradores de la aportación anual que deben realizar los operadores de comunicaciones electrónicas y las televisiones privadas, ambos de ámbito estatal o superior al de una Comunidad Autónoma, encargando la gestión, liquidación, inspección y recaudación de la citada aportación a esta Comisión.

Respecto a la concreta aportación a realizar por las sociedades concesionarias y las prestadoras del servicio de televisión de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma, el apartado 1º del artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE establece que éstas deberán efectuar una aportación anual que deberá calcularse **“sobre los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente”** por parte de dichas sociedades.

Según el citado artículo, la finalidad de esta aportación no es otra que la de contribuir a la financiación de la Corporación RTVE como consecuencia de la renuncia a la oferta de contenidos de pago o acceso condicional y de la supresión del régimen de publicidad retribuida como fuente de financiación de dicha Corporación y, especialmente, por *“el impacto económico favorable que de ello se derivará para dichas sociedades concesionarias y prestadoras del servicio de televisión”*.

Los apartados 4 y 5 del mismo artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE, después de establecer el tipo de gravamen aplicable a esta aportación, según se traten de prestadores del servicio de televisión de acceso abierto o de acceso condicional, insisten en determinar que el elemento objetivo o base imponible de esta aportación lo constituirán los *“ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente”* de estos sujetos pasivos:



*“4. La aportación para los concesionarios o prestadores del servicio de televisión en acceso abierto se fija en el 3% de los **ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente**. Esta aportación no podrá superar el 15% del total de ingresos previstos para cada año en la Corporación RTVE.*

*5. La aportación para los concesionarios o prestadores del servicio de televisión de acceso condicional o de pago se fija en el 1,5% de los **ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente**. Esta aportación no podrá superar el 20% del total de ingresos previstos para cada año en la Corporación RTVE.”*

Esta misma previsión, en idénticos términos, viene recogida en el artículo 5.2 del Reglamento de Financiación CRTVE, por el que se desarrolla la Ley de Financiación CRTVE, que, en consonancia los preceptos antes citados, establece lo siguiente respecto a la aportación a realizar por los prestadores del servicio de televisión:

*“2. La aportación para los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisiva en acceso abierto se fija en el 3 por ciento de los **ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente**. Esta aportación no podrá superar el 15 por ciento del total de ingresos previstos para cada año en la Corporación RTVE.*

*La aportación para los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisiva de acceso condicional de pago se fija en el 1,5 por ciento de los **ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente**. Esta aportación no podrá superar el 20 por ciento del total de ingresos previstos para cada año en la Corporación RTVE”.*

ANTENA 3 es un sociedad prestadora del servicio de comunicación audiovisual televisiva de en acceso abierto de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma y, como tal, está obligada a realizar aportaciones de un 3% de sus ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente para la financiación de la CRTVE, tal y como prevén los artículos 6.3 de la Ley de Financiación de la CRTVE y 5.2 de su Real Decreto de desarrollo:

“3. Resultarán obligados al pago de la aportación los operadores de televisión que sean concesionarios o prestadores del servicio de televisión tanto en forma de acceso abierto como de acceso condicional de alguna de las modalidades siguientes, siempre que el servicio tenga un ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma:

- a) Sociedades concesionarias del servicio de televisión privada por ondas terrestres, en sistema analógico o digital.*
- b) Sociedades prestadoras del servicio de televisión por satélite.*
- c) Sociedades prestadoras del servicio de televisión por cable”.*

Como cuestión preliminar a la hora de determinar cómo se calcula la base imponible de esta aportación, es necesario tomar en consideración el principio de legalidad tributaria establecido en el artículo 8, letra a), de la LGT, según el cual *“Se regularán en todo caso **por Ley**: a) La delimitación del hecho imponible, del devengo, de la **base imponible y liquidable**, la fijación del tipo de gravamen y de los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria, así como el establecimiento de presunciones que no admitan prueba en contrario”*



Por lo tanto, el establecimiento de todos los elementos esenciales integrantes de las aportaciones creadas por la Ley de financiación CRTVE le corresponde a la citada Ley o a otra Ley posterior que expresamente la modifique a esos efectos. En ningún caso (salvo una delegación reglamentaria expresa que no podrá en ningún caso ir en contra de lo estipulado en la Ley de creación) una disposición de rango reglamentario puede crear o modificar un elemento esencial de estas aportaciones en contra de lo establecido en la Ley de creación de la aportación.

Asimismo, cabe traer a colación lo establecido por el artículo 3 del Código Civil, aplicable en materia tributaria por remisión del artículo 12.1 de la LGT, que establece que *“Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas”*

Sentado lo anterior, de los artículos citados previamente se desprende, según el sentido propio de sus palabras, que el elemento objetivo o base imponible de la aportación a realizar por los prestadores del servicio de televisión en acceso abierto, sobre la que deberá aplicarse el porcentaje del 3% de tipo de gravamen, serán todos sus “ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente” sin excluir ningún concepto, toda vez que el antes citado artículo 6.1 de la Ley de financiación de CRTVE no permite deducir ningún concepto de la cifra de ingresos brutos de explotación por la actividad desarrollada, (a diferencia de los operadores de telecomunicaciones a los que la Ley les permite expresamente que puedan deducirse los ingresos por servicios mayoristas de telecomunicaciones), por lo que, según los anteriores preceptos, a los efectos del cálculo de esta aportación, se deberán computar todos los ingresos brutos de explotación obtenidos por dichas entidades, en razón de su actividad desarrollada, *“facturados en el año correspondiente”*.

Esta voluntad omnicomprendensiva es coherente, por otra parte, con el ya señalado carácter finalista de la aportación que radica, en palabras de la Ley, en el beneficio directo que los obligados a satisfacer la aportación obtienen por la renuncia de la Corporación Radio Televisión Española a emitir publicidad, tal y como lo ha manifestado el legislador en el preámbulo de la citada Ley de financiación de CRTVE, donde establece que *“el sistema que se establece toma en cuenta **los ingresos de los sujetos pasivos y muy especialmente los que, de forma tanto directa como indirecta, habrán de percibir por la supresión del régimen de publicidad retribuida y por la renuncia a contenidos de pago en la Corporación RTVE. Estos beneficios concurren tanto en los operadores de televisión como en los de telecomunicaciones, todos los cuales ya actúan y van a seguir actuando en el mismo sector a través de las varias soluciones y medios técnicos ya existentes, así como a través de los que de inmediato se pondrán en funcionamiento, tales como la potenciación de la televisión de alta definición, la televisión en movilidad, la televisión digital terrestre de pago o la interactividad, todo lo cual está directamente vinculado a la ampliación de los servicios de banda ancha fija y móvil”***.

En efecto, esta Comisión ya se ha pronunciado en el hecho que la *“condición de sujeto pasivo –de esta aportación- no es desmembrable en función de las diferentes fuentes de ingresos en que pudieran descomponerse sus actividades como tal operador, de manera que, presentes las características que permiten su integración en alguna de las antedichas categorías -previstas en el artículo 6.3 de la Ley-, su obligación de contribuir los es por el total de sus ingresos, por mandato de la Ley (...) al interpretar el concepto de sujeto pasivo contenido en la Ley de Financiación (...) ésta los identifica con aquellos que a la postre iban a ser los beneficiarios directos de la renuncia de la Corporación RTVE*



a la emisión de publicidad como fuente de financiación y, por lo tanto, a quienes, como contrapartida, les correspondía realizar las aportaciones (...)¹.

Ciertamente, en el caso que nos ocupa, los beneficiarios directos de la renuncia de la Corporación RTVE a la emisión de publicidad como fuente de financiación son, muy especialmente, las sociedades concesionarias y prestadoras del servicio de televisión y es por ello que la aportación establecida en el artículo 6 de la Ley de financiación CRTE grava, en especial –que no quiere decir únicamente- los ingresos que “*de forma tanto directa como indirecta*” habrán de percibir éstos como consecuencia del nuevo régimen.

Así las cosas, ni la exposición de motivos, ni el tenor literal de la Ley permiten inducir que el propósito del legislador fuera el de excluir de esta aportación concepto alguno, por lo que no puede imputarse que la propuesta de resolución realice una interpretación ampliamente extensiva y antijurídica de la base imponible a declarar por los sujetos obligados al pago de la aportación objeto de verificación.

En efecto, sólo cuando el legislador ha deseado excluir específicamente algún concepto de la base de cálculo, lo ha establecido así expresamente. Es significativo a este respecto que la Ley de Financiación CRTVE establezca una fórmula omnicomprensiva tratándose de operadores de servicios audiovisuales, en tanto que, al regular la base de cálculo de la aportación de las empresas de comunicaciones electrónicas, expresamente excluya “*los obtenidos en el mercado de referencia al por mayor*”. Es decir, allí donde el legislador ha querido hacer una exclusión específica de un concepto integrable en la base de cálculo, lo ha consignado expresamente, sin diferirlo a un posterior desarrollo reglamentario.

Por lo tanto, la Ley presenta una dicción omnicomprensiva a favor de la inclusión de todos los ingresos brutos de explotación de los operadores, sin excepción.

En relación con lo anterior, conviene recordar que el artículo 54 de la Ley General Tributaria define a la base liquidable como aquella “*magnitud resultante de practicar, en su caso, en la base imponible las reducciones establecidas en la Ley*”, definición que, puesta en relación con el ya citado principio de reserva de ley recogido en el artículo 8.d)² de la LGT, debe interpretarse en el sentido de que los sujetos pasivos no pueden aplicar a sus obligaciones tributarias “*exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones, y demás beneficios o incentivos fiscales*” no recogidos por la Ley de creación del tributo, por lo que la formalización de la base imponible, distinta a la prevista por la Ley, queda vedada a la voluntad de los particulares.

En ese sentido, resulta evidente que la vigente Ley de Financiación CRTVE contiene todos y cada uno de los criterios de cuantificación de la aportación establecida en su artículo 6, conforme a los cuales deben ser presentadas los pagos a cuenta y las autoliquidaciones, por lo que no procede declarar ingresos distintos a los previstos por el referido artículo que establece, claramente, que la aportación deberá ser “*calculada sobre los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente*”, sin excluir ningún concepto.

¹ Entre otras, las Resoluciones de esta Comisión de fecha 17 de marzo de 2011, emitidas en el marco de los expedientes AD 2010/2009 y AD 2010/2010, por las que se acordó la emisión de una liquidación complementaria de la aportación a ingresar por Sociedad General de Televisión ANTENA 3, S.A.U. y por la entidad Sociedad de Televisión ANTENA 3, S.A., respectivamente, en el ejercicio 2009, establecida en el artículo 6 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española, dándose por terminado el procedimiento de comprobación limitada incoado a dichas entidades.

² El mencionado apartado d) del artículo 8 de la LGT establece que “*se regularán en todo caso por Ley: (...) El establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones, y demás beneficios o incentivos fiscales.*”



En efecto, en razón de la interpretación más acorde con lo previsto en el artículo 3.1 del Código Civil respecto de la interpretación de las normas y en virtud de los principios que rigen su aplicación, la Ley de Financiación es clara a este respecto, (según el sentido propio de sus palabras, en relación al espíritu y finalidad de las aportaciones establecidas en dicha Ley), al indicar que los sujetos pasivos contribuirán con un porcentaje del total *“de los ingresos brutos de explotación”* derivados de las actividades que le son propias, tal y como ya se ha pronunciado esta Comisión en las Resoluciones antes citadas de fecha 17 de marzo de 2011, donde se afirma que:

*“Conforme a la Ley, los obligados tributarios serían beneficiarios del impacto positivo derivado de la desaparición de un competidor que les distraía recursos en forma de captación de publicidad que ahora revierte en ellos por el mero hecho de hallarse presentes en dicho mercado. Es por tanto el mero despliegue de actividad en ese sector el que determina la recepción de un beneficio por razón de la menor presión competitiva y la mayor oportunidad de crecimiento de los ingresos. **La Ley de Financiación es clara a este respecto al indicar que los sujetos pasivos contribuirán con un porcentaje del total “de los ingresos brutos de explotación” derivados de las actividades que le son propias. Recordemos que, como acaba de reproducirse, el sistema que se establece toma en cuenta “los ingresos” - todos- “de los sujetos pasivos” y “especialmente” los que directa o indirectamente habrán de percibir como consecuencia de la aplicación del nuevo régimen.**”*

La especial consideración de los ingresos directos e indirectos que habrán de percibir se traduce en la Ley en la diferente proporción que sobre esos ingresos totales corresponde aportar a cada categoría de operadores, la cual, a su vez deriva de la diferencia entre ellos en cuanto al beneficio que para cada tipo de operador comporta la supresión de la publicidad y la renuncia de la CRTVE a la oferta de contenidos de pago: 0,9% en los primeros; 3% para las televisiones comerciales en abierto y 1,5% para las plataformas de pago.

Aquí es preciso destacar el tenor de la misma Exposición de Motivos cuando indica que *“estos porcentajes se han determinado (...) teniendo en cuenta el distinto impacto que la supresión de la publicidad tiene en las televisiones que operan en abierto y las que emiten en oferta de acceso condicional o de pago por satélite o cable”*.

Debemos señalar, asimismo, que la correspondencia entre el beneficio obtenido por los obligados tributarios y su deber de realizar las aportaciones es conforme al principio de capacidad económica previsto en el artículo 8 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos. En efecto, el deber de contribuir a la financiación de la Corporación Radio Televisión Española tiene su contrapartida en el beneficio directo que los obligados a satisfacer la aportación obtiene por la renuncia de ésta a competir en el mercado de publicidad en medios audiovisuales.

- b) Respecto a que el Reglamento de Financiación CRTVE concreta y limita la base imponible a efectos de calcular la aportación.

Conforme hemos argumentado en el subapartado que precede, sostener la no integración de determinados ingresos en la base de cálculo (es decir, su no sujeción) con fundamento en el tenor del Reglamento, contravendría directamente las determinaciones establecidas por la Ley a la hora de definir dicha base.



Como se ha hecho ya mención, la aportación establecida en el artículo 6 de la Ley de financiación CRTVE tiene por espíritu y finalidad compensar a la CRTVE, a cargo de las sociedades concesionarias y prestadoras del servicio de televisión de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma, por los beneficios que les supone, tanto de manera directa como indirecta, la renuncia de la Corporación RTVE a ofrecer contenidos de pago o acceso condicional y la supresión de su régimen de publicidad retribuida.

Así pues, entender que el Reglamento de Financiación CRTVE excluye de la base imponible determinados ingresos efectivamente percibidos por la prestación de sus servicios audiovisuales, resultaría contrario a la finalidad de la aportación por cuanto que éstos resultan beneficiarios de la citada renuncia y supresión de algunas de las fuentes de financiación de la CRTVE, fuentes que coinciden con las que financian a estas prestadoras del servicio de televisión.

Por otro lado, como recuerda la STC 150/2003, de 13 de julio, respecto al papel del reglamento en la determinación de la base imponible de cualquier tributo o aportación pública, ***“resulta admisible la colaboración del reglamento, siempre que “sea indispensable por motivos técnicos o para optimizar el cumplimiento de las finalidades propuestas por la Constitución o por la propia Ley” y siempre que la colaboración se produzca “en términos de subordinación, desarrollo y complementariedad (...)”.***

Asimismo, considerar que el Reglamento de financiación CRTVE modifica o limita la base imponible a efectos de calcular la aportación, supondría una contrariedad con el principio de legalidad, en su modalidad de reserva de Ley, y una vulneración del artículo 23.2³ de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, de Organización, Competencia y Funcionamiento del Gobierno y del artículo 8 de la LGT, Ley que por otra parte, de conformidad con el apartado 2º del artículo 5 de la Ley de financiación de RTVE, rige la aportación que regula dicho artículo en todo aquello no previsto por la Ley que crea la aportación.

En este mismo sentido se ha pronunciado el Consejo de Estado en su Dictamen número 1626/2010, de 15 de julio de 2010, relativo al proyecto de Real Decreto por el que se desarrolla la Ley de financiación de RTVE, al señalar, en sus considerandos, que *“(...) el carácter ejecutivo del reglamento hace ocioso replantear cuestiones que quedaron decididas y establecidas en la Ley objeto de desarrollo y respecto de las cuales el reglamento carece de competencia para revisarlas”.*

Lo anterior ha sido confirmado por el Tribunal Constitucional en su sentencia de 11 de diciembre de 1992 (RTC 1992/221), donde se afirma que *“(...) la reserva de ley tributaria comprende la creación ex novo de un tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo, que pertenecen siempre al plano o nivel de la Ley y no pueden dejarse nunca a la legislación delegada y menos todavía a la potestad reglamentaria (...)”.*

Ya se ha señalado que la determinación de los elementos esenciales del tributo está reservada a la Ley. Establecidos estos elementos esenciales por la Ley, el posterior desarrollo reglamentario no puede modificar las determinaciones de la ley so pena de infringir el principio de jerarquía normativa. Tampoco le corresponde a otra Ley especial cuyo objeto no sea el de regular el sistema de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española, como lo es la LGCA), salvo que esta Ley especial posterior modifique expresamente la Ley tributaria que estableció la aportación.

³ Art. 23.2: *Los reglamentos no podrán regular materias objeto de reserva de Ley, ni infringir normas con dicho rango.*



Cabe señalar, asimismo, que la LGCA, no obstante haber introducido modificaciones en el texto de la Ley de Financiación CRTVE, no modifica ésta en lo que a la determinación de los elementos esenciales de la aportación se refiere. Por tanto, es presumible que la voluntad del legislador era la de dejar indemnes los conceptos tributarios acuñados por la Ley de Financiación CRTVE, incluso a la vista de la incidencia de la nueva normativa sobre la configuración de los servicios audiovisuales.

Es así que cuando una Ley posterior (léase la LGCA) a una Ley tributaria (léase la Ley de financiación CRTVE) defina conceptos coincidentes con los elementos esenciales del tributo que crea y configura esa Ley tributaria; en este caso, de las aportaciones del artículo 6 de la Ley de financiación de CRTVE, no cabe considerar que dichos elementos esenciales están sujetos o se ven modificados por la Ley posterior, aún más, cuando esa Ley posterior no modifica expresamente la Ley tributaria con respecto a dichos elementos.

Es muy significativo tener en cuenta que la LGCA modifica expresamente la Ley de Financiación CRTVE en varios de sus preceptos, pero no modifica los que se refieren a los elementos esenciales de las aportaciones, por lo que hay que entender que el legislador quiso dejar expresamente vigentes la determinación de dichos elementos de las aportaciones contenidas en el artículo 6 de la Ley de financiación CRTVE. Si el legislador hubiera querido otra cosa, hubiera modificado expresamente el artículo 6 de la Ley de Financiación por medio de la LGCA.

Tal y como viene señalando esta Comisión en varias resoluciones, es cierto que la reserva de ley no afecta por igual a todos los elementos integrantes de las aportaciones puesto que la concreción requerida a la Ley es menor cuando trata de regular o concretar alguna de las características delimitadoras de alguno de sus elementos esenciales como es la base imponible.

En ese sentido, la citada Sentencia del Tribunal Constitucional establece que *“En cuanto elemento necesario para la determinación del importe de la cuota tributaria, también la base imponible es un elemento esencial del tributo y, en consecuencia, debe ser regulada por Ley”* matizando que *“No puede desconocerse, sin embargo, que en un sistema tributario moderno la base imponible puede estar integrada por una pluralidad de factores de muy diversa naturaleza cuya fijación requiere, en ocasiones, complejas operaciones técnicas. Ello explica que el legislador remita a normas reglamentarias la concreta determinación de algunos de los elementos configuradores de la base. Se hace así preciso determinar cuál es el ámbito de la regulación de la base imponible que debe quedar necesariamente reservado al legislador; análisis que debe llevarse a cabo en función de las circunstancias de cada caso concreto y a partir de la naturaleza y objeto del tributo de que se trata.”*

En este mismo sentido, la Sentencia del Tribunal Supremo (RJ 2004\555), de fecha de 9 diciembre 2003, señala que *“Si bien la base imponible es un elemento esencial que debe estar establecido por Ley (y así lo está en el IRPF y en el IVA), algunos de sus datos configuradores pueden estar concretados, sin embargo, por vía reglamentaria, siempre que requieran, por su propia naturaleza, el uso de complejas técnicas para su determinación (...). Por ello, aun cuando la base imponible es un elemento esencial del tributo, cubierto por la reserva de Ley, su grado de concreción no tiene por qué ser máximo, sino que puede ser menor, hasta el punto de admitirse su especificación reglamentaria cuando su directa determinación por la norma legal sea difícil por mor de la complejidad de los factores que la integran.”*



De acuerdo con lo expuesto en las citadas Sentencias, alguno de los elementos configuradores de la base imponible podrán concretarse reglamentariamente siempre que el legislador así lo haya previsto expresamente en virtud de la naturaleza y objeto del tributo en la medida en que el cálculo de la base imponible requiera de complejas técnicas para su determinación o de la complejidad de los factores que la integran.

Pero este no es el caso que nos ocupa; en efecto, la Ley de Financiación de CRTVE establece, en relación con la aportación que regula en su artículo 6, que reglamentariamente se determinará el procedimiento para destinar el rendimiento de la aportación a la financiación de CRTVE (artículo 6.8) y que se podrá establecer el deber de autoliquidación por los obligados al pago de aportación (artículo 6.9).

También, en su Disposición Adicional Sexta, que *“Reglamentariamente se regularán los aspectos de la gestión y de la liquidación de estas aportaciones, de los pagos a cuenta y de la forma de compensación en ejercicios posteriores del remanente que resulte en los casos en que la cuantía de los pagos a cuenta supere el importe de la aportación anual.”* Es decir, la ley que establece la aportación no se remite a un posterior desarrollo reglamentario para la determinación o clarificación de cómo se ha de calcular la base imponible de la mencionada aportación.

Por ello, en el presente caso, no se puede interpretar el reglamento en modo que restrinja la voluntad omnicomprendiva manifestada por el legislador en el texto de la Ley, máxime cuando el mismo legislador no habilitó para que el Reglamento pudiera incidir en la definición de la base imponible que había fijado.

Por otro lado, respecto a la determinación de los ingresos brutos de explotación correspondientes a los servicios de comunicación televisiva, el Reglamento, en su artículo 5, se refiere a que son ingresos brutos de explotación los percibidos por los prestadores de servicios de comunicación audiovisual en razón de su actividad como prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisiva y **en particular**, entre otros, los contemplados en la definición del artículo 2.5 de la LGCA. El hecho de que el citado precepto emplee las palabras **en particular** significa, en interpretación conjunta con la Ley de Financiación, que no se excluyen cualesquiera otros ingresos derivados de la actividad que se está realizando que no es solo una actividad de prestación de servicios de comunicación audiovisual en los términos que viene definida en la LGCA, sino de televisión, concepto éste más amplio que el de las definiciones de la LGCA

Desde esta perspectiva, el Reglamento sólo puede mantener su vigencia en este aspecto realizando una interpretación conforme a la Ley, es decir, entendiendo que el mismo no pretende excluir ningún concepto de ingresos de los ya incluidos por la Ley como base de cálculo. Por ello, no es conciliable con la ley la tesis que el interesado propugna de no incluir en la base imponible de determinados ingresos de explotación.

En definitiva, no cabe entender, como alega ANTENA 3, que el Reglamento de financiación de RTVE limita los ingresos brutos a cuantificar para determinar la base imponible, sino que aclara aquéllos ya determinados por la propia Ley que desarrolla. Incluso aporta un catálogo de actividades y conceptos en los términos previsto por la LGCA, que no ha de interpretarse como un *númerus clausus* sino a modo ejemplificativo de aquellas actividades por las que se realiza el hecho imponible, esto es, cuyos ingresos brutos de explotación han de considerarse como base imponible en los términos de los servicios de comunicación audiovisual que define la LGCA.



SEGUNDO.- Sobre la “presunción de certeza” de la declaración de ingresos de ANTENA 3 y la falta de acreditación de los conceptos no declarados.

De la interpretación realizada en la presente resolución se desprende, sin lugar a dudas, que la **base imponible** de esta aportación, sobre la que deberá aplicarse el porcentaje del 3% de tipo de gravamen, estará conformada por la totalidad de los “*ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente*” por los prestadores del servicio de televisión en razón a su actividad, sin excluir ningún concepto, toda vez que el antes citado artículo 6.1 de la Ley de financiación de RTVE no permite deducir ningún concepto de la cifra de ingresos brutos de explotación por la actividad desarrollada, (a diferencia de los operadores de telecomunicaciones a los que la Ley les permite expresamente que puedan deducirse los ingresos por servicios mayoristas de telecomunicaciones).

No obstante, incluso si hubiera de sostenerse que, en virtud de una interpretación conjunta (restrictiva) de la Ley de Financiación CRTVE y su reglamento de desarrollo, el Real Decreto 1004/2010, de 5 de agosto, cabe la no sujeción o la exclusión de ciertos ingresos brutos de explotación efectivamente percibidos por los prestadores del servicio de televisión, habría que señalar la necesidad de que por parte del interesado se acreditara que los ingresos excluidos corresponden a tales servicios no sujetos; circunstancia que no se ha producido.

A este respecto, cabe señalar que el artículo 132.2 de la LGT expresamente menciona que en el procedimiento de verificación de datos, “*Cuando el obligado tributario manifieste su disconformidad con los datos que obren en poder de la Administración, se aplicará lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 108 de esta Ley*”.

El artículo antes citado se refiere a la presunción contenida en el artículo 108.4 LGT que, dentro de la sección dedicada a la prueba en los procedimientos tributarios, dispone que “***Los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario***”, de lo que se desprende que la presentación de las declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios tienen el efecto de la creación de una “*presunción de certeza*” a favor de estos propios documentos y, por esta razón, la rectificación interesada por ANTENA 3 requiere de prueba suficiente por su parte que acredite la veracidad de los nuevos datos aportados⁵ para con ello rebatir o destruir la certidumbre del hecho del que se trate presunto, esto es, la declaración de sus ingresos de explotación realizada a los efectos del informe anual que realiza periódicamente esta Comisión.

En efecto, de conformidad con el artículo 105.1 de la Ley General Tributaria “*en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo*”⁶, de lo que se desprende que, en los procedimientos tributarios, “*cada parte tiene la carga de probar aquellas circunstancias que le favorecen; esto es, la Administración la realización del hecho imponible y de los elementos de cuantificación de la obligación, y el obligado tributario las circunstancias determinantes de*

⁴ Ya su “exposición de motivos”, la LGT destaca que «*También se regula expresamente la presunción de certeza de los datos declarados por los contribuyentes*»

⁵ Esta exigencia ha sido confirmada por la Jurisprudencia, entre otras, las recientes STSJ Castilla y León, Burgos, núm. 210/2007 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2), de 7 mayo; STSJ Cataluña núm. 444/2007 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1), de 26 abril), como un requisito imprescindible para la procedencia de la rectificación, o en su caso revocación, de las liquidaciones tributarias.

⁶ Este principio es interpretado por el Tribunal Supremo, en su sentencia de 27 de enero de 1992, en el sentido de que “*cada parte ha de probar el supuesto de hecho de la norma, cuyas consecuencias jurídicas invoca a su favor*”.



los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales” (STS de 11 octubre 2004, RJ 2004\6819).

Así, según ha declarado el Alto Tribunal, en Derecho Tributario, la carga de la prueba tiene una referencia específica en el artículo 105.1 LGT *“que impone a cada parte la prueba del hecho constitutivo de su pretensión (...) La jurisprudencia es abundantísima sobre la carga de la prueba en el procedimiento de gestión tributaria, haciéndose eco e insistiendo en el principio general del art. 114 LGT (refiriéndose al hoy artículo 105.1 LGT) y entendiendo que ello supone normalmente que la Administración ha de probar la existencia del hecho imponible y de los elementos que sirvan para cuantificarlos **y el particular los hechos que le beneficien como los constitutivos de exenciones y beneficios fiscales, los no sujetos, etc.**”⁷».*

Esta Comisión, en el traslado que hizo a la interesada de la propuesta de liquidación puso de manifiesto la divergencia existente entre los ingresos declarados por ésta y los comunicados en su momento a efectos del Informe Anual que ha de elaborar esta Comisión.

En respuesta, la interesada se limita a alegar que, a su juicio, algunas de las partidas que conformarían sus *“ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente”* estarían excluidos de la base imponible de la aportación toda vez que, según entiende, los únicos ingresos brutos de explotación que se deben tener en cuenta para calcular la aportación de los prestadores del servicio de televisión en acceso abierto son, en exclusiva, los ingresos que dichas entidades han facturado en el año correspondiente en razón de su actividad como prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisiva en los términos previstos en la LGCA y, en particular, los ingresos que se deriven de actividades y conceptos contemplados en las definiciones de los artículos 2: 2.a, 2.b, 2.c, 4, 5, 7, 8, 9, 11, 14, 24 y 29 de de la mencionada LGCA.

También sostiene la interesada que la propuesta de liquidación contemperaría del expediente consideraría como base imponible de la aportación una serie de importes que, si bien es cierto han sido informados por ANTENA 3 como sus ingresos audiovisuales a los efectos del informe Anual, serían ingresos ajenos a su condición de operadora de televisión.

Sin embargo, todas estas argumentaciones no van más allá de ser simples alegaciones sobre la imputación de ciertos ingresos a un tipo de servicio sin que se especifiquen ni se acrediten en modo alguno ni los criterios de imputación o prorrateo de dichos ingresos ni, sobre todo, la naturaleza supuestamente excluible de los servicios informados; siendo ingresos, en razón a su actividad, informados por la propia interesada a esta Comisión en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en el artículo 9 de la LGTel, (además de venir reflejados en sus cuentas anuales depositadas).

No puede pretenderse rebatir o destruir la presunción de certeza de esta declaración de ingresos de explotación, ciertamente, mediante una serie de alegaciones y razonamientos - que, como se ha visto, no encuentran acogida en la Ley de Financiación CRTVE- carentes de soporte documental que permitan constatar la certeza o realidad de los nuevos datos aportados, máxime cuando la consecuencia que pretende la interesada no es otra que la de

⁷ [Sentencia de 23 de enero de 2008 (RJ 2008, 1119) (Rec. Cas. para la unificación de doctrina núm. 95/2003), FD Cuarto; en sentido similar, Sentencia de 16 de octubre de 2008 (RJ 2009,1553) (Rec. Cas. núm. 9223/2004), FD Quinto]. También ha afirmado el Alto tribunal, en su sentencia de 10 septiembre 2009 (RJ 2010\800) que *“Así, hemos señalado que, en virtud del citado art. 114 L.G.T., “correspondía al sujeto pasivo probar la efectividad y necesidad de los gastos cuya deducción se pretende [Sentencias de 19 de diciembre de 2003 (Rec. cas. núm. 7409/1998 (RJ 2003, 9310)), FD Sexto; de 9 de octubre de 2008 (rec. cas. núm. 1113/2005 (RJ 2008, 7773)), FD Cuarto.1; de 16 de octubre de 2008, cit., FD Quinto; de 15 de diciembre de 2008 (rec. cas. núm. 2397/2005 (RJ 2009, 920)), FD Tercero.3; y de 15 de mayo de 2009 (rec. cas. núm. 1428/2005 (RJ 2009, 5451)), FD Cuarto.1” (Negrita añadida)*



deducir de la base imponible de la aportación los ingresos que sí declaro a los efectos del citado Informe Anual.

Esta Comisión ya ha señalado que los gastos deducibles de la base imponible de las aportaciones requieren para su aceptación que se acrediten en forma fehaciente, tal y como lo ha declarado el Tribunal Supremo en su Sentencia de 26 julio 1994, RJ\1994\5958, según la cual: ***“La declaración de ingresos tiene una trascendencia fiscal positiva, porque el contribuyente no va a declarar ingresos que no percibe. Es por ello aceptable sin reservas cualquiera que sea el vehículo en que se formule, sin perjuicio de su eventual comprobación al alza. Los gastos deducibles, en cambio, de signo contrario al incremento de la deuda tributaria, requieren para su aceptación que se acrediten en forma fehaciente por cuanto comprometen de otro modo un interés público”.***

Así pues, a falta de tal acreditación, se infringiría la carga probatoria que incumbe al interesado (que alcanza no solamente a los supuestos de deducción, sino también, como se ha expuesto, a los de no sujeción), de suerte que habría de considerarse que tales extremos no han sido acreditados y, por tanto, no son susceptibles de ser excluidos ni rectificadas.

TERCERO.- Sobre los ingresos no declarados por ANTENA 3.

Con carácter previo al análisis de los ingresos no declarados por ANTENA 3, cabe señalar que dicha entidad alegó en su escrito de fecha 25 de noviembre de 2011 que *“la postura adoptada en este ejercicio por la CMT en la liquidación de la tasa correspondiente al año 2010 es contraria a sus propios actos, por ser distinta a la mantenida en el año 2009. Y, además, es incorrecta desde el punto de vista jurídico”.*

ANTENA 3 se refiere a la Resolución de esta Comisión de fecha 17 de marzo de 2011, dictada en el expediente AD 2010/2009, por la que se acordó la emisión de una liquidación complementaria de la aportación a ingresar por dicha entidad en el ejercicio 2009, en su condición de prestadora del servicio de televisión de ámbito geográfico estatal en acceso abierto, por el importe conjunto de 86.983,73 Euros, dándose por terminado el procedimiento de comprobación limitada incoado a dicha entidad.

En ese sentido, la interesada entiende que la propuesta de resolución del presente expediente seguiría un criterio resolutorio distinto al procedimiento de comprobación realizado a la aportación formulada por ANTENA 3 en el 2009, lo que sería contrario a los propios actos de esta Comisión.

Una vez analizadas las partidas incluidas en la base imponible de la liquidación complementaria contenida en la resolución antes citada de fecha 17 de marzo de 2011, se ha podido comprobar que no se tuvo en cuenta la partida correspondiente al concepto *“servicios audiovisuales, otros, resto”* (por importe de 19.394.926,28 Euros), declarada por ANTENA 3 a los efectos del informe anual del 2009 como parte de sus ingresos audiovisuales del mencionado ejercicio, lo que motivaría la incoación de un nuevo procedimiento de comprobación tributaria.

Así pues, no se aprecia contradicción alguna entre el criterio resolutorio de la mencionada resolución y el seguido en el presente procedimiento que recoge, en suma, los mismos fundamentos jurídicos que sirvieron de base para la emisión de la liquidación complementaria del ejercicio 2009.



Sentado lo anterior, en el presente supuesto, una vez analizadas las autoliquidaciones de la aportación del ejercicio 2010 presentadas por ANTENA 3 y una vez analizados los antecedentes en poder de esta Comisión, se ha podido comprobar que los datos declarados por ésta como ingresos brutos de explotación facturados en el ejercicio 2010, en sus autoliquidaciones, **no se corresponden con la base imponible que debió haber declarado ANTENA 3 a los efectos del cálculo de la aportación anual a realizar por dicha entidad en el ejercicio 2010**, toda vez que ANTENA 3 ha excluido de sus ingresos brutos de explotación, efectivamente percibidos y facturados, partidas que conformarían la base imponible de la aportación a la que se refiere el artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE.

La citada circunstancia, es decir la existencia de elementos determinantes de la aportación no declarados por ANTENA 3, se desprende del importe de los ingresos brutos de explotación informados por la propia entidad para el Informe anual del 2010 puestos en relación con sus cuentas anuales debidamente auditadas del mismo ejercicio; documentos e informes de los que han servido los servicios de esta Comisión a los efectos de determinar los ingresos brutos no declarados por la referida mercantil.

Los referidos ingresos informados/declarados por ANTENA 3 a los efectos del informe Anual del 2010 son los siguientes:

Tipo de ingresos	Cantidad (Euros)
Servicios Audiovisuales	656.172.273,59
Servicios de información telefónica	132.160,69
Otros ingresos de explotación (ventas <i>merchandising</i>)	974.855,19
Total Ingresos Informe Anual 2010	657.279.289,47

Teniendo en cuenta la naturaleza y los importes de las anteriores partidas, ANTENA 3 debió haber declarado como ingresos brutos de explotación facturados en el ejercicio 2010, esto es como base imponible de la aportación, el importe de **657.279.289,47 Euros** (en lugar de la suma de 648.845.190,49 Euros, consignado en sus autoliquidaciones), por lo que, teniendo en cuenta que dicho importe es la base sobre la que se debió calcular la aportación de dicho ejercicio, se evidencia, en el presente supuesto, la existencia de ingresos brutos de explotación efectivamente percibidos por ANTENA 3, en razón a su actividad como prestadora del servicio televisivo, que no han sido tomados en cuenta por dicha entidad a los efectos de la cuantificación de su aportación del 2010, contrariamente a lo previsto por el artículo 6 de la Ley de Financiación.

CUARTO.- Sobre la emisión de una liquidación provisional complementaria de la aportación correspondiente al ejercicio 2010.

El artículo 133.1 de la LGT prevé, respecto a la terminación del procedimiento de verificación de datos, que este procedimiento podrá finalizarse, entre otros supuestos, **“b) Por liquidación provisional, que deberá ser en todo caso motivada con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho que se hayan tenido en cuenta en la misma.”**



Por su parte, el artículo 101.1 de la LGT define a las liquidaciones tributarias como el acto resolutorio mediante el cual el órgano competente realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que, en su caso, resulte a devolver o a compensar de acuerdo con la normativa tributaria.

Dicho precepto aclara, asimismo, que **“La Administración tributaria no estará obligada a ajustar las liquidaciones a los datos consignados por los obligados tributarios en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones, solicitudes o cualquier otro documento.”**

En virtud de lo anterior y habiendo quedado evidenciado que, en el presente supuesto, se advierten discrepancias entre los datos declarados por ANTENA 3 en su autoliquidación presentada del ejercicio 2010 y los elementos de prueba que obran en poder de esta Comisión, toda vez que no se han declarado como ingresos brutos de explotación todos los percibidos efectivamente por el sujeto obligado en el ejercicio 2010, procede dar por terminado el presente procedimiento de verificación de datos mediante la liquidación provisional que se expone a continuación:

Ejercicio	Base imponible de la aportación	Base imponible declarada	Diferencia (Base imponible no declarada)	Tipo	Liquidación provisional a ingresar
2010	657.279.289,47 €	648.845.190,49 €	8.434.098,98 €	3,00%	253.022,97 €

Por otro lado, el artículo 101 del Reglamento de Gestión e Inspección dispone, en su apartado 3, que **“Cuando la resolución contenga una liquidación (...) incluirá, cuando proceda, los intereses de demora correspondientes.”**

Lo anterior debe ponerse en relación con lo previsto por el artículo 26.2 b) de la LGT, que establece que el interés de demora se exigirá, entre otros supuestos, **“b) Cuando finalice el plazo establecido para la presentación de una autoliquidación o declaración sin que hubiera sido presentada o hubiera sido presentada incorrectamente (...)”**.

Según se desprende de los artículos citados, una vez acordada la terminación del procedimiento de verificación de datos por resolución administrativa y ésta contenga una liquidación a ingresar como consecuencia de dicho procedimiento, deberán exigirse, asimismo, los correspondientes intereses de demora sobre el importe de la nueva liquidación.

En atención a lo anterior, procede la liquidación de intereses de demora por la suma de 13.198,62 Euros, calculados desde la finalización del plazo de pago en período voluntario de la autoliquidación comprobada, hasta la fecha de la presente resolución, según es de ver en cuadro resumen que se expone a continuación:

Desde	Hasta	Días	Principal	Tipo de Interés	Intereses devengados	Total a ingresar
01/03/2011	15/03/2012	381	253.022,97 €	5%	13.198,62 €	266.221,59 €



Vistos los citados antecedentes y fundamentos jurídicos, esta Comisión,

RESUELVE

ÚNICO.- Emitir a la entidad Antena 3 Televisión, S.A. una liquidación provisional complementaria de la aportación a realizar por ésta en el ejercicio 2010, establecida en el artículo 6 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española, por el importe conjunto de DOSCIENTOS SESENTA Y SEIS MIL DOSCIENTOS VEINTIÚN EUROS CON CINCUENTA Y NUEVE CÉNTIMOS DE EURO (266.221,59€), calculada sobre la base de los ingresos brutos de explotación no autoliquidados por ANTENA 3 en los modelos "A2" presentados ante esta Comisión el 28 de febrero y 12 de abril de 2011 y, en consecuencia, dar por terminado el procedimiento de verificación de datos incoado a dicha entidad.

Para hacer efectivo el pago del referido importe de DOSCIENTOS SESENTA Y SEIS MIL DOSCIENTOS VEINTIUN EUROS CON CINCUENTA Y NUEVE CÉNTIMOS DE EURO (266.221,59€), adeudado por el obligado tributario, se acompaña, conjuntamente con la presente resolución, documento de pago "modelo A2" para su firma y posterior ingreso en cualquier sucursal de la entidad o entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria de esta aportación.

El plazo para realizar el pago en período voluntario es el establecido en el artículo 62 de la Ley General Tributaria: si la notificación de la presente resolución se realiza entre los días uno y 15, desde la fecha de recepción hasta el día 20 del mes posterior; si la notificación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

El presente certificado se expide al amparo de lo previsto en el artículo 27.5 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, y en el artículo 23.2 del Texto Consolidado del Reglamento de Régimen Interior aprobado por Resolución del Consejo de la Comisión de fecha 20 de diciembre de 2007 (B.O.E. 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 la que se refiere el presente certificado, podrá interponerse ante este mismo órgano recurso potestativo de reposición previo a la reclamación económico-administrativa en el plazo improrrogable de un mes contado a partir del día siguiente al de la notificación de la presente resolución, al amparo de los artículos 223.1 y 3 y 227.1.b) y 2.a) de la Ley General Tributaria; o reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Central, previa a la interposición de recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el plazo de un mes contado a partir del día siguiente al de la notificación de la presente resolución dirigido ante este mismo órgano, según dispone el artículo 235 de la Ley General Tributaria, sin que puedan simultanearse ambos.

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