



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 33/12 del Consejo de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, celebrada el día 27 de septiembre de 2012, se ha adoptado el siguiente

ACUERDO

Por el cual se aprueba la

Resolución por la que se resuelve las solicitudes de la entidad France Telecom España, S.A. para la rectificación y devolución de los pagos a cuenta de octubre del 2011, de las autoliquidaciones de dicho ejercicio y, asimismo, de los pagos a cuenta de abril y julio de 2012, formulados e ingresados por dicha entidad con cargo a las aportaciones establecidas en los artículos 5 y 6 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española (AD 2012/1761).

I ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Presentación e ingreso de las aportaciones y pagos a cuenta.

Con fechas 24 de octubre 2011 y 23 de febrero, 23 de abril y 23 de julio de 2012, la entidad France Telecom España, S.A. (en adelante, ORANGE) presentó en el Registro telemático de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, como sujeto obligado al pago de las aportaciones previstas en los artículos 5 y 6 de la Ley 8/2009, de Financiación de Radio y Televisión Española (en adelante, Ley de Financiación CRTVE), copias de los siguientes documentos:

- I. Pagos a cuenta correspondientes a los ingresos de octubre de 2011, formulados por ORANGE con cargo a las aportaciones anuales a realizar por dicha compañía en el 2011 en su doble condición de operadora de comunicaciones electrónicas y prestadora del servicio de televisión de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma; (modelos A3 y A4), por importes de 6.416.521,25 Euros y 18.793,97 Euros, respectivamente.
- II. Documentos de autoliquidación formulados por ORANGE respecto a las aportaciones anuales a realizar por dicha compañía en el ejercicio 2011 en su condición de operadora de telecomunicaciones (modelo A1) y como prestadora del servicio de televisión de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma (modelo A2); por importes de 7.593.095,82 Euros y 69.452,16 Euros.



- III. Pagos a cuenta correspondientes a los ingresos de abril de 2012, formulados por esa misma entidad con cargo a las aportaciones anuales a realizar por ésta en el 2012, (modelos A3 y A4), por importes de 6.710.664,89 Euros y 31.458,52 Euros, respectivamente.
- IV. Pagos a cuenta correspondientes a los ingresos de julio de 2012, formulados por ORANGE con cargo a la aportación anual a realizar por dicha compañía en su condición de operadora de telecomunicaciones y prestadora del servicio de televisión de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma (modelos A3 y A4), por importes de 6.710.664,89 Euros y 31.458,52 Euros, respectivamente.

Consultados los registros de esta Comisión, se ha podido comprobar que los importes de estos documentos fueron ingresados, asimismo, el 24 de octubre 2011 y el 23 de febrero, 23 de abril y 23 de julio de 2012.

SEGUNDO.- Solicitudes de rectificación de los documentos presentados.

Con fechas 14 de marzo, 30 de abril, 26 de julio y 06 y 16 de agosto de 2012, han tenido entrada en el registro de esta Comisión sendos escritos presentados por D^a. Francisca Hernández Amezcua, en nombre y representación de la mercantil ORANGE, por los que solicita la rectificación y devolución de las autoliquidaciones formuladas e ingresadas por dicha operadora sobre la base de que las aportaciones establecidas en los artículos 5 y 6 de la Ley de Financiación CRTVE, a cuyo cargo se realizaron las referidas autoliquidaciones, no se ajustan a derecho y, por tal motivo, perjudica sus legítimos intereses.

Los razonamientos aducidos por la operadora en sus solicitudes de rectificación pueden resumirse, fundamentalmente, en los siguientes:

1) Inconstitucionalidad de las aportaciones:

La solicitante alega, como principal motivo de rectificación, que las aportaciones establecidas por la Ley de Financiación CRTVE adolecen de vicios de constitucionalidad al no respetar los principios constitucionales establecidos en el artículo 31.1 de la Constitución Española (en adelante, CE).

Respecto a este motivo de rectificación, ORANGE sostiene que la **capacidad económica** gravada por la aportación está vinculada a los ingresos que generen los operadores de telecomunicaciones por efecto de la supresión de los ingresos publicitarios, los contenidos de pago y el acceso condicionado de CRTVE. Adicionalmente, la Ley de Financiación CRTVE entiende que esta capacidad económica se verá incrementada a favor de los operadores de telecomunicaciones por la riqueza que resultará de la nueva regulación del sector televisivo y audiovisual y, en especial, la ampliación de los servicios de banda ancha fija y móvil.

No obstante, a juicio de ORANGE, *“no deja de ser harto discutible que la supresión del régimen de publicidad retribuida por RTVE implique la obtención de riqueza alguna gravable para los operadores de telecomunicaciones en general y para Orange en particular. De hecho, en la propia Memoria Económica del Proyecto de Ley que derivó en la actual LFCRTVE, el Gobierno no sólo no se identificó el impacto positivo para los operadores de telecomunicaciones que se derivaría de la supresión de la publicidad en RTVE. Ello no puede ser de otra manera dado que los operadores de telecomunicaciones no perciben ingresos por publicidad por sus servicios de telefonía fija o móvil y acceso a Internet,*



servicios que se remuneran por el cliente mediante el pago de un abono mensual en función del consumo o de una tarifa plana mensual.”

Asimismo, ORANGE manifiesta que tampoco cabe deducir ningún beneficio derivado de la ampliación de los servicios de banda ancha fija y móvil, toda vez que *“esa ampliación no resulta de la LFCRTVE, sino de medidas legislativas que tendrán lugar a medio plazo, Adicionalmente, tampoco sería evidente que los operadores de telecomunicaciones, a través de esta ampliación, vayan a obtener un mayor ingreso por la prestación de servicios audiovisuales como puede ser a través de la televisión en movilidad, la banda ancha, u otros servicios de publicidad. En definitiva, en estos momentos, estamos hablando de una riqueza irreal y ficticia.”*

A juicio de la solicitante, la aportación también vulneraría el **principio de igualdad** ya que se excluye del gravamen de la aportación, sin causa razonable ni objetiva, a algunos sujetos que sí se benefician de la regulación contenida en Ley de Financiación CRTVE, como lo serían los operadores de ámbito autonómico o local (en tanto no existe una motivación racional para identificar a los sujetos pasivos en función de términos geográficos), y, asimismo, los creadores de contenidos, la radio, el cine, *“agentes que, en la medida en que, al aumentar el tráfico y la difusión de servicios audiovisuales, verán incrementada en cierta proporción la demanda de sus servicios”*

A lo anterior, ORANGE agrega que *“el modelo económico de los operadores de telecomunicaciones, tal es el caso de Orange, se basa habitualmente en el cobro de cuotas o tarifas planas por el uso del servicio de telecomunicaciones. En este modelo, los ingresos por publicidad, suponiendo que existan, son totalmente residuales e insignificantes en comparación con las cuotas o tarifas planas derivadas de la prestación de los servicios de telecomunicaciones. Por tanto, podemos concluir que no existe ninguna relación razonable entre la base imponible y la riqueza objeto de gravamen”* lo que según ORANGE evidenciaría que la *“Aportación, en cualquiera de sus modalidades, pretende gravar a las operadores de telecomunicaciones por el mero hecho de ser generadoras de grandes ingresos, infringiendo el principio de igualdad establecido en el seno de nuestra Constitución; sin que existan razones objetivas y racionales para ello y, por tanto, creando una nueva figura tributaria que, a todas luces, es inconstitucional”*.

Por otro lado, ORANGE entiende que el Real Decreto 1004/2010, Reglamento de las aportaciones, vulneraría el **principio de legalidad** por cuanto contendría una definición *ex novo* del hecho imponible de la aportación que deben satisfacer los operadores de comunicaciones electrónicas al extender el ámbito de los sujetos obligados a aquellas empresas que, a pesar de que no reúnan directamente las condiciones establecidas en el artículo 5 de la Ley de Financiación, lo hagan a través de una empresa del mismo grupo en los términos establecidos por el artículo 42 del Código de Comercio.

2) Las aportaciones vulnerarían varios preceptos del Derecho Comunitario.

ORANGE considera, asimismo, que la aportaciones no cumplen con los parámetros establecidos en el artículo 12 de la Directiva 2002/20/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas, por cuanto impone una carga pecuniaria adicional a los operadores de telecomunicaciones por el mero hecho de serlo, no amparada ni prevista por la citada Directiva, hecho que ha motivado, según alega, la iniciación de un procedimiento sancionador contra el Reino de España.



Por otro lado, ORANGE sostiene que el Reglamento de financiación RTVE, al haber establecido para los sujetos pasivos de la aportación la obligación de satisfacer los pagos a cuenta vencidos en 2010 y no satisfechos por los operadores, en la fecha de entrada en vigor de dicho Reglamento, (7 de agosto de 2010), contraviene el artículo 11 del Reglamento (CE) N° 65/1999 del Consejo de 22 de Marzo de 1999, en materia de ayudas de Estado, *“en tanto se trata de aportaciones devengadas entre la incoación del procedimiento de ayudas de Estado por la Comisión Europea y el 20 de julio de 2010, nunca podrán hacerse efectivas, al no existir en ese período autorización alguna de la Comisión Europea que convirtiera en legal esta exacción.”*.

3) Error de hecho en la cuantificación de la deuda tributaria correspondiente a la aportación establecida en el artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE.

Adicionalmente, ORANGE sostiene en sus solicitudes que, al cuantificar la deuda derivada de la aportación regulada en el artículo 6 de la Ley, (aportación de los prestadores de servicios de televisión), ha incurrido en error de hecho que ha llevado a que la cantidad ingresada haya sido superior a la que le hubiera correspondido.

Respecto al citado error de hecho, ORANGE entiende que *“De acuerdo con las definiciones que introduce la Ley General Audiovisual en su artículo 2, prestador de servicio de comunicación audiovisual es aquella persona física o jurídica que tiene el control efectivo, esto es, la dirección editorial sobre la selección de los programas y contenidos y su organización en un canal o en un catálogo de programas. Adicionalmente, también define responsabilidad editorial como “el ejercicio del control efectivo tanto sobre la programación de los programas como sobre su organización, ya sea en un horario de programación cronológico o en un catálogo de los servicios de comunicación audiovisual”*.

Consecuentemente, ORANGE entiende que sólo puede ser considerado prestador de servicio audiovisual para una parcela muy limitada de la actividad que presta en el servicio de televisión, *“Por tanto a efectos de la mencionada Aportación mi representada cree necesario describir la oferta actual de televisión para definir exactamente qué tipo de prestación de servicios deben ser considerados servicios de comunicación audiovisuales televisiva y cuales deben mantener su consideración de comunicaciones electrónicas”*.

En ese sentido, la solicitante considera en la oferta de televisión a través de ADSL, tanto el paquete básico como en el ampliado, todos los canales que difunde son canales que retransmite sin haber participado en su configuración ni en el proceso de definición de su programación, ni en lo relativo a su contenido ni en la programación temporal, así, según dicha entidad, ORANGE se limita a retransmitir dichos canales *“tal y como se lo venden unos terceros”*. Así, los clientes de ORANGE seleccionan el canal y acceden a la programación que ese tercero ha definido libremente haciendo uso de su responsabilidad editorial (la del tercero), por lo que, a su juicio *“esa actividad de difusión de canales no puede ser considerada servicio de comunicación audiovisual, y la propia Ley General Audiovisual también lo esboza al diferenciar en su artículo 5 a los prestadores de servicios audiovisuales de aquellos operadores de comunicaciones electrónicas que difunden canales de televisión (...)”*.

No obstante lo anterior, ORANGE sostiene que el servicio de Video Club sí podría integrarse en la categoría de servicio de comunicación audiovisual televisiva bajo petición, ya que existe un catálogo de películas a las que tiene acceso el cliente y es éste el que decide en qué momento desea visionar el contenido elegido por él, toda vez que *“El catálogo de contenidos es definido por Orange”*.



En consecuencia, ORANGE entiende que el importe consignado como base imponible de los documentos formulados, en su condición de prestadora del servicio de televisión, hubiera debido ser de 346.265 Euros.

TERCERO.- Acuerdo de acumulación.

Mediante escrito del Secretario de esta Comisión, notificado el 07 de septiembre de 2012, se informó a la interesada que, dada la identidad sustancial e íntima conexión existente entre todas las solicitudes presentadas por ORANGE, se acordaba, por razones de brevedad, economía y unidad de criterio, la tramitación de las mismas en el marco de un único procedimiento administrativo con referencia AD 2012/1761, según dispone el artículo 73 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común¹ (LRJPAC), teniendo en cuenta que todas peticiones podían ser examinadas y decididas en un solo acto al ser, sustancialmente, idénticas, pero referidas a distintos ejercicios.

II FUNDAMENTOS JURÍDICOS PROCEDIMENTALES

PRIMERO.- Calificación de los escritos presentados y admisión a trámite.

De las solicitudes presentadas por ORANGE se desprende lo siguiente: (i) su intención de rectificar los modelos formulados por dicha entidad con cargo a la aportaciones previstas en los artículos 5 y 6 de la Ley de Financiación CRTVE, correspondientes a los pagos a cuenta de octubre del 2011, las autoliquidaciones de dicho ejercicio 2011 y, asimismo, de los pagos a cuenta de abril y julio de 2012, y, por otro lado, (ii) que se trata de sendas solicitudes de devolución de ingresos indebidos de los importes ingresados respecto a los mismos.

En ese sentido, el apartado 3 del artículo 120 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) señala que *“Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, **podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente**”*. Por su parte, el artículo 221.4 de la LGT establece, respecto al procedimiento para la devolución de ingresos indebidos, que *“Cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta Ley”*.

La entidad solicitante califica expresamente sus escritos como solicitudes de rectificación de las autoliquidaciones y los pagos a cuenta formulados, al amparo del artículo 120.3 de la LGT y de los artículos 126 y siguientes del Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (en adelante, Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria). Asimismo, dichos escritos cumplen con los requisitos generales establecidos en los artículos 88.2 y 126 del mismo Reglamento, por lo que procede calificar los mismos como sendas solicitudes de rectificación de autoliquidaciones y, en consecuencia, admitirlas a trámite.

¹ Normativa de aplicación supletoria en materia tributaria por remisión expresa de la disposición adicional quinta de la propia Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.



SEGUNDO.- Legitimación para presentar las solicitudes.

Siendo ORANGE sujeto obligado al pago de las aportaciones previstas en los artículos 5 y 6 de la Ley de Financiación CRTVE, a cuyo cargo se formularon las autoliquidaciones y los pagos a cuenta cuya rectificación solicita, por considerar que las mismos han perjudicado sus intereses legítimos, la entidad ostenta la legitimación suficiente para presentar las solicitudes objeto de la presente Resolución (apartados 1 y 3 del artículo 120 de la LGT, artículo 126.2 del Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria y 5.3 de la Ley de Financiación CRTVE).

TERCERO.- 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, las mismas que se regirán por lo dispuesto en la referida Ley y, en lo no previsto en 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.

En ese sentido, según lo señalado por el artículo 126.1 del Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria, las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones “se dirigirán al órgano competente de acuerdo con la normativa de organización específica”.

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

CUARTO.- Omisión del trámite de audiencia.

Dado que en el procedimiento al que pone fin esta Resolución no se han tenido en cuenta otros hechos ni otras alegaciones y pruebas distintas de las aducidas en el inicio del mismo por ORANGE, en virtud de lo establecido en el artículo 96.3 del Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria, se ha prescindido del trámite de audiencia.



III FUNDAMENTOS JURÍDICOS MATERIALES

PRIMERO.- Sobre el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones.

El artículo 120.1 de la Ley General Tributaria define las autoliquidaciones tributarias como aquellas *“declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar”*. Por su parte, son pagos a cuenta los pagos fraccionados impuestos por la ley de cada tributo que deben realizarse antes de que éste resulte exigible.

Dichas autoliquidaciones y pagos a cuenta pueden motivar, ciertamente, ingresos indebidos y es por ello que el artículo 221.4 de la LGT prevé que *“Cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta Ley”*.

De conformidad con lo anterior, el citado artículo 120 LGT, en su apartado 3, dispone que *“Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente”*.

Por su parte, en desarrollo de las anteriores previsiones, el Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria establece, en su artículo 126.2, que *“La solicitud sólo podrá hacerse una vez presentada la correspondiente autoliquidación y antes de que la Administración tributaria haya practicado la liquidación definitiva o, en su defecto, antes de que haya prescrito el derecho de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la liquidación o el derecho a solicitar la devolución correspondiente”*.

De los artículos citados se desprende que el obligado tributario podrá instar la rectificación de una autoliquidación previamente presentada *“en el supuesto de que haya cometido un error que vaya en contra sus intereses (esto es, que el obligado tributario entienda que debería haber ingresado una cantidad inferior, o solicitado una devolución o una compensación superior, a la anteriormente autoliquidada²), ya que si es al contrario (esto es, el error cometido al tiempo de presentar la autoliquidación perjudica a la Administración, ya sea por haber realizado un menor ingreso, ya sea por haber solicitado una mayor devolución o compensación de la que corresponde) se deberá presentar una autoliquidación complementaria según el artículo 122 de la LGT³”*.

Asimismo, conviene señalar que no se trata de una vía alternativa para revisar los actos liquidatorios de la Administración, sino de rectificación de extremos contenidos en la propia autoliquidación del sujeto obligado como consecuencia de los cuales se haya producido un ingreso indebido, esto es, en aquellos supuestos contemplados en el artículo 221.1 de la LGT o, en su caso, derivados de la normativa del tributo, como señala el artículo 120.3, segundo párrafo, de la misma Ley.

² O como lo sería, por ejemplo, el haber declarado indebidamente alguna renta exenta, una incorrecta aplicación del tipo impositivo, haber olvidado deducir algún gasto fiscalmente admisible o, en su caso, que se haya omitido alguna reducción o deducción a las que tenía derecho; en suma, que se haya producido un perjuicio de sus intereses legítimos.

³ Sentencia de Audiencia Nacional de 2 junio de 2008, JUR\2008\223597.



SEGUNDO.- Sobre la “presunción de certeza” de las autoliquidaciones.

Sentado lo anterior, en cuanto a la acreditación de la existencia de perjuicios en los intereses legítimos del sujeto pasivo, elemento indispensable para acordar la rectificación interesada, es obligado acudir a la norma general en materia de carga de la prueba contenida en el artículo 105 de la LGT, según el cual “*en los procedimientos de aplicación de los tributos, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo*”⁴, a lo que cabe añadir la presunción contenida en el artículo 108.4 del mismo texto legal que, dentro de la sección dedicada a la prueba en los procedimientos tributarios, dispone:

“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 los preceptos transcritos 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 los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales*” (STS de 11 octubre 2004, RJ 2004\6819) y, por otro lado, que la “*presunción de certeza de las declaraciones tributarias (...) no puede ser desvirtuada sin el necesario soporte probatorio que exige enervar la presunción legal (...)*”, STS de 16 julio 2009, JUR 2009\436231, recogándose, ciertamente, como una verdadera presunción “*iuris tantum*”

En ese sentido, teniendo en cuenta que, según lo establecido por el citado artículo 108.4 LGT, la presentación de una autoliquidación tiene el efecto de la creación de una “*presunción de certeza*” a favor de propia autoliquidación y que no puede ser desvirtuada sin el necesario soporte probatorio, corresponde a ORANGE acreditar la existencia del error incurrido o el perjuicio causado por su presentación, así como los presupuestos necesarios para su rectificación.

Pues bien, en el presente supuesto, ni las alegaciones formuladas por la interesada respecto a los vicios de inconstitucionalidad de la aportación establecida en la Ley de Financiación CRTVE, ni los documentos presentados conjuntamente con sus solicitudes, constituyen prueba suficiente por su parte que acredite las circunstancias concurrentes que hayan podido perjudicar “*de cualquier modo sus intereses legítimos*”, para con ello rebatir o destruir la certidumbre del hecho del que se trate presunto, esto es, las autoliquidaciones y pagos a cuenta formulados.

Asimismo, tampoco se aprecia, *prima facie* y sin perjuicio de una posterior comprobación, error alguno de hecho o derecho en las referidas autoliquidaciones que pudieran perjudicar los intereses del obligado tributario; esto es, no se aprecia, ciertamente, ningún error en cuanto a la determinación –al alza– de la base imponible declarada en las mismas ni una incorrecta aplicación del tipo de gravamen aplicable que haya producido un mayor ingreso a favor de la Administración ni, en suma, ningún otro error de naturaleza tributaria que pueda motivar la rectificación de las autoliquidaciones formuladas conforme a derecho, es decir, en consonancia con la propia Ley que regula las aportaciones.

⁴ 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.*»



En efecto, 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 los **operadores de telecomunicaciones** de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma, el artículo 5.1 de la Ley de Financiación CRTVE prevé que *“deberán efectuar una aportación anual, calculada sobre los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, excluidos los obtenidos en el mercado de referencia al por mayor, con la finalidad de contribuir a la financiación de la Corporación RTVE en atención al impacto positivo para el sector de las telecomunicaciones que se deriva de la nueva regulación del sector televisivo y audiovisual y, en especial, por la ampliación de los servicios de banda ancha fija y móvil, así como la supresión de la publicidad y la renuncia a contenidos de pago o acceso condicional de la Corporación RTVE.”*

ORANGE es, por una parte, un operador de comunicaciones electrónicas de ámbito estatal o superior al de una comunidad autónoma inscrita en el Registro de Operadores cuya llevanza corresponde a esta Comisión y, como tal, está obligada a realizar aportaciones de un 0,9% de sus ingresos brutos de explotación facturados cada ejercicio para la financiación de la CRTVE, tal y como prevén los artículos 5 de la Ley de Financiación de la CRTVE y 4 de su Real Decreto de desarrollo:

“3. Resultarán obligados al pago de la aportación los operadores de servicios de telecomunicaciones que figuren inscritos en el Registro de Operadores de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones en alguno de los servicios o ámbitos siguientes, siempre que tengan un ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma y exceptuando aquellos que no presten ningún servicio audiovisual ni cualquier otro servicio que incluya ningún tipo de publicidad:

- a. Servicio telefónico fijo.*
- b. Servicio telefónico móvil.*
- c. Proveedor de acceso a internet”.*

Por otro lado, según lo dispuesto por el artículo 6.1 de la Ley de Financiación CRTVE, las **sociedades concesionarias y prestadoras del servicio de televisión** *“deberán efectuar una aportación anual, calculada sobre los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, con la finalidad 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 el impacto económico favorable que de ello se derivará para dichas sociedades concesionarias y prestadoras del servicio de televisión.”*

En concreto, 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.

Las circunstancias antes descritas concurren, asimismo, en la solicitante, por lo que ORANGE también resulta obligada al pago de la aportación anual del 1,5% de sus ingresos brutos de explotación facturados cada ejercicio para la financiación de la CRTVE, todo ello, en su condición de prestadora del servicio de televisión de acceso condicional de ámbito geográfico estatal.

Los artículos 5.5 y 6.6 de la Ley de Financiación CRTVE establecen que las aportaciones se devengarán el 31 de diciembre de cada año y que, no obstante, si por causa imputable al operador éste perdiera la habilitación para actuar como tal en fecha anterior al 31 de diciembre, las referidas aportaciones se devengarían en la fecha en que esta circunstancia se produjera.

Por su parte, el artículo 6.2 del Reglamento de financiación RTVE establece que los obligados al pago de la aportación deberán efectuar en los meses de abril, julio y octubre un pago a cuenta de la aportación que se devengue el 31 de diciembre de cada año. El importe del pago a cuenta, para cada uno de los hitos indicados, se fija en el 25 por ciento del resultado de aplicar el porcentaje señalado a los ingresos brutos de explotación facturados en el año anterior o, en su caso del último año liquidado, calculados conforme a lo establecido en los artículos 4.2 y 5.2 del propio Reglamento de financiación RTVE. Finalmente, el artículo 6.3 del Reglamento de desarrollo de la Ley de Financiación CRTVE establece, respecto a la presentación de las autoliquidaciones, que *“Los operadores deberán presentar ante la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones la autoliquidación de las aportaciones correspondientes al período de devengo. La autoliquidación deberá presentarse por vía electrónica, durante el mes de febrero posterior al cierre del ejercicio (...)”*.

Según es de ver, la vigente Ley de Financiación CRTVE contiene todos y cada uno de los criterios de cuantificación de las aportaciones establecidas en sus artículos 5 y 6, conforme a los cuales fueron calculadas y presentadas las autoliquidaciones, por lo que no procede rectificarlas sin el necesario soporte probatorio que exige enervar la presunción legal de las que están previstas ya que, como sostiene la Audiencia Nacional en su sentencia de 16 de septiembre 2010⁵ la ***“prueba es el único contrarius actus al que la ley concede eficacia para enervar la presunción de certeza de que están dotadas las declaraciones tributarias.”***

TERCERO.- Vigencia de la normativa que regula la aportación para la financiación de la CRTVE y deber de esta Comisión de aplicarla.

Sin perjuicio de lo señalado en el fundamento anterior, en el presente supuesto, la pretensión de ORANGE no se funda en la existencia de posibles errores fácticos en la determinación de la cuota a ingresar, resultante de las autoliquidaciones formuladas, o en una incorrecta aplicación de la normativa de la aportación, sino que se funda única y exclusivamente en la supuesta vulneración del ordenamiento jurídico por parte de la normativa reguladora de la aportación, esto es, la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española y de su Reglamento de desarrollo, el Real Decreto 1004/2010; de forma que, partiendo de unos supuestos vicios de inconstitucionalidad de dichas normas y una supuesta vulneración del Derecho comunitario, pretende la rectificación de las autoliquidaciones y pagos a cuenta presentados.

⁵ Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, JUR\2010\333942.



Acoger la citada pretensión significaría, ciertamente, que esta Comisión deje de aplicar, cuando menos, la citada Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española (y, eventualmente, su Reglamento de desarrollo, el Real Decreto 1004/2010).

En efecto, tal y como ya expuso esta Comisión a ORANGE, con ocasión de solicitudes similares⁶, ambas normas constituyen disposiciones de derecho positivo vigentes que deben ser necesariamente aplicadas por la Administración, de conformidad a lo establecido por el artículo 9.1 de la Constitución Española que recuerda que los poderes públicos están sujetos a la Constitución y “*al resto del ordenamiento jurídico*”. Por lo tanto, tratándose de normas vigentes, deben ser observadas y cumplidas por esta Comisión en tanto los supuestos vicios de inconstitucionalidad aducidos por la interesada no sean constatados por el órgano competente; siendo esta una cuestión reservada en todo caso a su determinación por la jurisdicción (ordinaria o constitucional) competente.

En consecuencia, es indudable que esta Comisión no puede, como pretende la interesada en sus solicitudes, dejar de aplicar determinados preceptos de una Ley o de un reglamento por ser presuntamente inconstitucionales so pretexto de que los mismos perjudican sus intereses legítimos, por lo que no pueden acogerse los motivos contenidos en las solicitudes de la interesada para la rectificación de las autoliquidaciones y los pagos presentados con cargo a las aportaciones previstas en los artículos 5 y 6 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española, (correspondientes a los pagos a cuenta de octubre del 2011, las autoliquidaciones anuales de dicho ejercicio 2011 y, asimismo, los pagos a cuenta de abril y julio de 2012); por ser plenamente conformes a derecho.

CUARTO.- Sobre el supuesto error de hecho en la cuantificación de la deuda tributaria correspondiente a la aportación establecida en el artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE.

ORANGE sostiene en sus solicitudes que, al cuantificar la deuda derivada de la aportación regulada en el artículo 6 de la Ley, (aportación de los prestadores de servicios de televisión), ha incurrido en un error de hecho que ha originado a que la cantidad ingresada haya sido superior a la que le hubiera correspondido ya que, según alega, para su cálculo, ha imputado los ingresos percibidos por ORANGE como consecuencia de su actividad como difusor de canales de televisión cuya responsabilidad editorial corresponde a un tercero, ingresos que, a su juicio, no deben integrarse en la base imponible de la mencionada aportación toda vez que, según entiende, la determinación de la base imponible de la aportación ha de realizarse de conformidad con el Reglamento de financiación RTVE y, asimismo, de acuerdo a las definiciones contenidas en la Ley 7/2010, de 31 de marzo, General de la Comunicación Audiovisual (en adelante LGCA).

Sin perjuicio del discutible “error de hecho” denunciado por la solicitante, cabe señalar que, considerar que el Reglamento de financiación RTVE modifica o concreta el sujeto pasivo de la aportación y 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

⁶ (i) Resoluciones de esta Comisión de fecha 14 de abril de 2011, emitidas en los expedientes AD 2010/2508 y AD 2010/2509, por las que se resolvió las solicitudes de France Telecom España, S.A. para la rectificación y devolución de las autoliquidaciones relativas a las aportaciones establecidas en los artículos 5 y 6 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española, correspondientes a los períodos de pago de abril, julio y octubre de 2010 y, por otro lado, (ii) Resoluciones de fecha 16 de junio de 2011, por las que esta Comisión acordó desestimar íntegramente los recursos de reposición interpuestos por France Telecom España, S.A. contra las anteriores Resoluciones (AJ 2011/1182 y AJ 2011-1184).



vulneración del artículo 23.2 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 6 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 aportación⁷.

El citado principio de legalidad viene consagrado en los artículos 31.3 y 133 de la Constitución como principio fundamental del derecho teniendo por objeto de dotar de seguridad jurídica al ordenamiento jurídico al prever que los poderes públicos se encuentren sometidos a la Ley y no a la voluntad de las personas. Este principio, en su vertiente de reserva de ley, está recogido en el artículo 8 de la LGT, artículo que vislumbra la interpretación del Reglamento de financiación RTVE en relación con el supuesto error de hecho denunciado por la ORANGE.

El referido artículo 8.a) de la Ley General Tributaria enuncia tal principio en los siguientes términos: “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*”

Así, tal y como ha confirmado el Tribunal Constitucional en su sentencia de 11 de diciembre de 1992 (RTC 1992/221) “(...) *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* (...)”

De conformidad con lo anterior, 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.

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. 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.

⁷ En este mismo sentido se expresa el Consejo de Estado en su Dictamen número 1626/2010, de fecha 15 de julio de 2010, relativo al proyecto de Real Decreto por el que se desarrolla la Ley de financiación de RTVE cuando señala, en sus considerandos, que “Precisamente 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. Tal ocurre en el presente caso respecto del juicio sobre la idoneidad o el acierto del sistema diseñado por la Ley 8/2009 para la financiación de RTVE o de la delimitación del ámbito de los operadores obligados a realizar aportaciones en cuanto que incluye a los operadores de comunicaciones electrónicas que presten servicios audiovisuales o que incluyan publicidad, además de los prestadores del servicio de televisión (...)”.



Es así que cuando una Ley posterior (léase la LGCA) a una Ley tributaria (léase la Ley de financiación de RTVE) 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 de 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 este 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 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 (art. 6.8) y que se podrá establecer el deber de autoliquidación por los obligados al pago de aportación (art. 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.

Así las cosas, la Ley de financiación de RTVE no ofrece lugar a dudas cuando establece que la base imponible de esta aportación será la resultante de cuantificar todos los ingresos brutos de explotación del sujeto pasivo en razón de su realización del hecho imponible. En efecto, ni la exposición de motivos, ni el tenor literal de la Ley permiten inducir que el propósito del legislador (ni en esta ley, ni en la posterior LGCA) fuera el de excluir de la aportación concepto alguno.

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 de RTVE 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. Esta voluntad omnicomprensiva es coherente, por otra parte, con el 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.

En efecto, tal y como ha establecido esta Comisión, en cuanto 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 LGA. 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 LGA.

De otro modo, 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.



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

Por lo tanto, no cabe entender, como alega ORANGE, 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.

Vistos los citados antecedentes y fundamentos jurídicos, esta Comisión,

RESUELVE

ÚNICO.- Desestimar íntegramente las solicitudes de France Telecom España, S.A. para la rectificación y devolución del importe de los documentos de pagos a cuenta de octubre del 2011, de las autoliquidaciones de dicho ejercicio 2011 y, asimismo, de los pagos a cuenta de abril y julio de 2012, formulados e ingresados por dicha entidad con cargo a las aportaciones establecidas en los artículos 5 y 6 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española, por ser plenamente conformes a derecho.

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 22.2 del texto consolidado del Reglamento de Régimen Interior de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones aprobado mediante Resolución de su Consejo de 30 de marzo de 2012 (BOE núm. 149, de 22 de junio de 2012), 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 227.2.b) 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.