



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 35/11 del Consejo de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, celebrada el día 27 de octubre de 2011, 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 Telefónica de España, S.A.U. en el ejercicio 2010, establecida en el artículo 5 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 2011/839).

I ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Presentación de la autoliquidación.

Con fecha 28 de febrero de 2011, la entidad Telefónica de España, S.A.U. (en adelante, TESAU) presentó en el Registro telemático de esta Comisión, como sujeto obligado al pago de la aportación prevista en el artículo 5 de la Ley 8/2009 de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española (en adelante, Ley de Financiación CRTVE), copia del documento de autoliquidación formulada por TESAU respecto a la aportación a realizar por dicha compañía, en su condición de operadora de comunicaciones electrónicas de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma, por importe de 54.779.888,02 Euros, (Modelo A1), correspondiente al ejercicio 2010; del que, una vez descontadas las cantidades ingresadas a cuenta, supuso un importe a ingresar de 9.658.322,53 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.

SEGUNDO.- Inicio del procedimiento y requerimiento de información.

Habiéndose observado discrepancias entre los datos declarados por TESAU como ingresos brutos de explotación del ejercicio 2010, en el documento de autoliquidación, con el importe de los ingresos brutos de explotación del mismo ejercicio presentados por dicha entidad ante esta Comisión a los efectos del Informe anual al que se refiere el artículo 48.11 de la Ley 32/2003, de 3 de noviembre, General de Telecomunicaciones (en adelante, LGTel), 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 un requerimiento notificado a la representación legal de TESAU en fecha 11 de abril de 2011, conforme a lo establecido por el artículo 132.1 de la LGT.

Mediante la referida comunicación se requirió a TESAU para que aportase la siguiente información:

- ✓ copia de las Cuentas Anuales del ejercicio 2010 formuladas por TESAU, de conformidad con el artículo 253 y ss. del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (en adelante, Ley de Sociedades de Capital); y, asimismo,
- ✓ TESAU debía aclarar y justificar las cantidades incluidas y excluidas de la base declarada a los efectos del cálculo de la autoliquidación formulada y, si las hubiera, que expliquen las divergencias respecto a dicha base imponible y las cantidades que constan en sus Cuentas Anuales formuladas.

TERCERO.- Contestación de TESAU al requerimiento practicado.

Con fecha 26 de abril de 2011 tuvo entrada en el Registro de esta Comisión un escrito de Don Nicolás Sánchez Gil, en nombre y representación de TESAU, por el que da contestación al requerimiento de información citado en el antecedente de hecho anterior.

CUARTO.- Notificación de la propuesta de resolución y trámite de audiencia.

De conformidad con lo dispuesto por 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 (en adelante, Reglamento de Gestión e Inspección), esta Comisión notificó a TESAU la propuesta de resolución del expediente, mediante escrito con acuse de recibo electrónico de 01 de agosto de 2011, por el que se proponía la emisión de una liquidación provisional complementaria de la aportación a realizar por dicha entidad en ejercicio 2010 (por el importe de 20.629.933,59 Euros) y, asimismo, la apertura del trámite de audiencia previo a la resolución definitiva del mismo para que, en un plazo de 10 días contados a partir del día siguiente al de la notificación, TESAU presente las alegaciones y los documentos y justificantes que estime necesarios.

QUINTO.- Alegaciones al trámite de audiencia.

Con fecha 16 de agosto de 2011, ha tenido entrada en el Registro de esta Comisión un escrito presentado por correo administrativo el 11 del mismo mes por D^a Paloma Blanco Arines, en nombre y representación de TESAU, 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.

Luego de ratificarse en las alegaciones formuladas en su contestación al requerimiento efectuado por esta Comisión, TESAU indica que, a su juicio, los importes de las siguientes partidas no deberían incluirse a los efectos del cálculo de la aportación a realizar por dicha entidad en su condición de operadora de comunicaciones electrónicas:



COMISION DEL MERCADO DE LAS TELECOMUNICACIONES

| CATEGORÍA | IMPORTE | COMENTARIO |
|--|-------------------------|---|
| Ingresos audiovisuales | 16.449.513,82 | La Ley excluye de la aportación del Art. 5 los ingresos audiovisuales |
| Ingresos de naturaleza mayorista | 2.146.573.303,13 | La Ley excluye de la aportación del Art. 5 los ingresos no minoristas. |
| Ingresos por entregas de bienes | 366.543.523,92 | La Ley excluye de la aportación del Art. 5 las entregas de bienes. |
| Ingresos no facturados | 92.858.876,57 | La Ley excluye de la aportación del Art. 5 los ingresos no facturados. |
| Servicios que no son comunicaciones electrónicas | 635.317.118,96 | La Ley excluye de la aportación del Art. 5 los servicios que no entran en la definición de comunicaciones electrónicas contenida en la LGTel. (Mantenimiento, alquiler, ...) |
| Servicios que no son telefonía (fija o móvil) ni acceso internet | 1.259.943.210,42 | La Ley excluye de la aportación del Art. 5 los servicios considerados comunicaciones electrónicas pero que no provienen de servicios de telefonía fija o móvil, ni de acceso a Internet. (Servicios de valor añadido) |
| Total | 4.517.685.546,82 | |

TESAU entiende que, de las definiciones de la base imponible contenidas tanto en la Ley de Financiación CRTVE, como en su Reglamento de desarrollo, los ingresos que debe tener en cuenta para calcular su aportación como operador de comunicaciones electrónicas son aquellos que están ligados exclusivamente a la actividad que la entidad efectivamente desarrolla como operador de comunicaciones electrónicas de telefonía fija, móvil e Internet excluyendo, por tanto, cualquier otro ingreso al margen de dicha actividad y, entre ellos, sus ingresos audiovisuales y mayoristas.

Asimismo, TESAU sostiene que el cuadro con el detalle de los ingresos minoristas y mayoristas que se recoge en la propuesta de resolución *“no recoge adecuadamente los ingresos mayoristas, pese a corresponderse a los epígrafes correspondientes del Informe Anual. Sin embargo, la clasificación de los servicios mayoristas en el Informe Anual (orientada a los servicios regulados) o los criterios para la contabilización de los ingresos mayoristas, requiere la regularización de dichos ingresos a fin de reflejar convenientemente los ingresos de naturaleza mayorista realmente devengados”* Para tal efecto, TESAU adjunta el siguiente cuadro con el detalle que, a su juicio, debería corresponderse con sus ingresos mayoristas:

| REGULARIZACIONES | |
|-----------------------------------|--------------------|
| Computados por TESAU | 2.146.572.506 |
| Informe Anual de la CMT | 2.022.191.674 |
| Diferencia: | 124.380.832 |
| Minoración de ingresos mayoristas | -163.166.681 |
| Servicio Universal | 94.520.000 |
| Otros servicios mayoristas | 119.977.054 |
| Servicios Mayoristas a locutorios | 73.050.460 |



A continuación, TESAU realiza la siguiente descripción de los ingresos que entiende no deberían formar parte de la base imponible de su aportación:

- Los ingresos procedentes de las entregas de bienes, toda vez que, según TESAU, *“de la redacción tanto de la Ley como del Reglamento, se desprende que el legislador únicamente quería incluir en la base imponible de la aportación los ingresos procedentes de las prestaciones de servicios”*
- Los ingresos no facturados, ni de los ingresos correspondientes a periodificaciones contables, ya que, según TESAU, dichos ingresos quedarían excluidos al gravar la aportación únicamente los *“ingresos facturados”* en el año correspondiente lo que supone la exclusión, asimismo, de los *“ingresos derivados de la aplicación del principio de devengo (periodificación contable), y que reflejan facturaciones realizadas en ejercicios anteriores pero que (...) se imputan contablemente al ejercicio en curso”*.
- Todos aquellos ingresos que no procedan de servicios de telefonía fija, servicios de telefonía móvil y proveedor de acceso a Internet. TESAU entiende que, teniendo en cuenta que la Ley de Financiación CRTVE *“define como colectivo de sujetos obligados al pago de la Aportación, esto es como sujetos pasivos, a aquellos que desarrollan el servicio telefónico fijo, servicio telefónico móvil o de acceso a Internet y de forma simultánea un servicio audiovisual o que incluya algún tipo de publicidad”* solo deben formar parte de la base imponible de la aportación, atendiendo al espíritu y finalidad de la ley y a lo dispuesto por el artículo 3 del Código Civil, los ingresos obtenidos en esas actividades *“pero no por otros servicios que pueda prestar al margen de dicha actividad”*.

Finalmente, después de sostener que las aportaciones establecidas en la Ley de Financiación CRTVE serían contrarias al ordenamiento jurídico nacional (en tanto adolecerían de vicios de inconstitucionalidad por su vulneración de los principios de capacidad económica, de igualdad, no confiscatoriedad y reserva de ley) y comunitario (por no cumplir con los parámetros establecidos en el artículo 12 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 no amparada por la citada Directiva), TESAU solicita que, tras los trámites oportunos se dé por terminado el procedimiento de verificación incoado a dicha entidad.

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 TESAU, correspondiente a la aportación a realizar por dicha operadora en el ejercicio 2010, establecida en el artículo 5 de la Ley de financiación CRTVE, al haberse detectado discrepancias entre los datos de los que disponía con anterioridad esta Comisión al respecto por haber sido aportados por TESAU a efectos del Informe Anual, (puestos en relación con sus cuentas anuales debidamente auditadas del mismo ejercicio), y los declarados por ésta en su autoliquidación; todo ello al amparo de los artículos 131 y siguientes de la LGT.



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.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 registrará 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 base imponible y liquidable de la aportación a realizar por operadores de comunicaciones electrónicas.

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.

Así, de conformidad con lo establecido por el apartado 1º del artículo 5 de la Ley de Financiación CRTVE, los operadores de telecomunicaciones de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma deberán efectuar una aportación anual que deberá calcularse **“sobre los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, excluidos los obtenidos en el mercado de referencia al por mayor”**.

Según el citado artículo, la finalidad de la esta aportación no es otra que la 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.

El apartado 4º del mismo artículo 5 de la Ley de Financiación CRTVE, después de establecer el tipo de gravamen aplicable, insiste en determinar que el elemento objetivo o base imponible de la aportación a realizar por los operadores de telecomunicaciones serán sus **“ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, excluidos los obtenidos en el mercado de referencia al por mayor”**.

Asimismo, a efectos de precisar la base imponible de la mencionada aportación, ha de observarse lo señalado por el artículo 4.2 del Real Decreto 1004/2010, de 5 de agosto, por el que se desarrolla la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de Financiación de la Corporación de Radio y



Televisión Española (en adelante, Reglamento de Financiación CRTVE) que, en desarrollo de los preceptos citados, establece lo siguiente:

“2. La aportación anual del 0,9 por cien establecida en la Ley se calculará sobre los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, excluidos los obtenidos en el mercado de referencia al por mayor. (...)”

Se consideran ingresos brutos de explotación los percibidos por las empresas por todos sus servicios minoristas no audiovisuales”.

TESAU es 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.***

De las anteriores definiciones contenidas tanto en la Ley de Financiación CRTVE como en el Reglamento de Financiación CRTVE, se desprende, por una parte, que la base liquidable de la aportación a realizar por los operadores de telecomunicaciones, sobre la que deberá aplicarse el porcentaje del 0,9% de tipo de gravamen, se obtendrá descontando de los *“ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente”* a los que se refiere el artículo 5.4 de la Ley de Financiación CRTVE, **(i)** aquellos ingresos obtenidos por los operadores en el mercado de referencia al por mayor y, por otro lado, **(ii)** los ingresos derivados por la prestación de sus servicios audiovisuales, en tanto *“Se consideran ingresos brutos de explotación los percibidos por las empresas por todos sus servicios minoristas no audiovisuales”*.

Esta última precisión, recogida en el Reglamento de Financiación CRTVE, resulta del todo coherente (y lógica) con la configuración legal de las aportaciones creadas por dicha Ley, toda vez que los ingresos obtenidos por los operadores de telecomunicaciones por la prestación de sus servicios audiovisuales forman parte de la base imponible de la aportación establecida en el artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE (aportación a realizar por las sociedades concesionarias y prestadoras del servicio de televisión), por lo que deben declararse por éstos a los efectos del cálculo de dicha aportación en caso concurriese, en un mismo operador, la doble condición de sujeto obligado.

Por lo tanto, no cabe entender 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.

De los anteriores preceptos se desprende, asimismo, que la base imponible de la aportación anual de los operadores de telecomunicaciones no permite excluir ningún otro concepto que los antes señalados, por lo que, según los anteriores artículos, a los efectos del cálculo de esta aportación,



se deberán computar todos los ingresos brutos de explotación obtenidos por los operadores de telecomunicaciones a razón de su actividad desarrollada *“facturados en el año correspondiente.”*

A este respecto, 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 principio de reserva de Ley¹ recogido en el artículo 8 de la Ley General Tributaria, 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.

Asimismo, cabe señalar que, de conformidad con el mencionado principio de reserva de Ley, 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.

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 5, conforme a los cuales deben ser presentados 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 distinto a los previstos por la propia Ley, (esto es, según se ha hecho ya referencia, los ingresos mayoristas de los sujetos pasivos y, por coherencia con la Ley, sus ingresos minoristas audiovisuales, por las razones antes expuestas).

SEGUNDO.- Sobre la interpretación de TESAU en cuanto a los ingresos a declarar a los efectos de cálculo de la aportación.

En contraposición con lo establecido en el Fundamento de Derecho anterior, la interesada entiende que, de las definiciones de la base imponible contenidas tanto en la Ley de Financiación CRTVE, como en su Reglamento de desarrollo, el Real Decreto 1004/2010, de 5 de agosto, los ingresos brutos de explotación que se deben tener en cuenta para calcular la aportación de los operadores de comunicaciones electrónicas son, única y exclusivamente, aquellos ingresos que dichas entidades han facturado en el año correspondiente por la prestación de sus servicios (a) de telefonía fija, (b) móvil y/o como (c) proveedores de acceso a internet; toda vez que, a su juicio, es la interpretación más acorde a la Ley de Financiación atendiendo a su *“espíritu y finalidad”*; tal y como lo establece con criterio preferente el artículo 3 del Código Civil.

Así por tanto, según la interpretación de TESAU, siendo sujetos obligados al pago de la aportación los operadores de servicios de telecomunicaciones de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma que figuren inscritos en el Registro que gestiona esta Comisión en alguno de los citados servicios (servicio telefónico fijo, móvil o proveedor de acceso a internet), únicamente deberían formar parte de la base imponible de la aportación *“aquellos que estén*

¹ El mencionado principio establece que ***“se regularán en todo caso por Ley 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; el establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones, y demás beneficios o incentivos fiscales.”***



ligados exclusivamente a la actividad que la entidad efectivamente desarrolla como operador de comunicaciones electrónicas de telefonía fija, móvil e Internet (...)".

En línea con la citada interpretación, la operadora concluye que quedan excluidos de la base imponible, a efectos de calcular la aportación, cualquier otro ingreso que no se haya obtenido de los mencionados servicios de comunicaciones electrónicas.

En efecto, tal y como tiene establecido el artículo 3 del Código Civil, aplicable en materia tributaria por remisión del artículo 12.1 de la LGT, **"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"**²,

Es cierto que, tal y como ha declarado el Tribunal Supremo en su reciente Sentencia de 17 marzo del 2011, (RJ 2011\2186), *"obvio es que la interpretación de una norma jurídica no debe hacerse sirviéndose únicamente de elementos gramaticales o acepción rigurosa de las palabras, sino atendiendo a aquellos otros medios lógicos, sistemáticos e históricos que tradicionalmente vienen siendo reconocidos y manejados como instrumentos de la tarea exegética de las normas de Derecho (...) siendo, por tanto, inaceptable una interpretación literalista que conduzca a una solución opuesta al sistema o institución en que la norma está encajada (...) no obstante, en el presente supuesto, resulta evidente que, mediante esta alegación, TESAU realiza una forzada e interesada interpretación del artículo 5.3 de la Ley de Financiación CRTVE al relacionar lo previsto por dicho precepto, respecto a la determinación del sujeto pasivo de la aportación, con lo que debe entenderse como la base imponible de la misma, con el único objeto de obtener una deducción en dicha base imponible no prevista por la Ley.*

Frente a esta argumentación, basta remitirse a lo establecido en el mismo precepto argumentado por TESAU cuando indica que: **"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".

Contrariamente a lo que alega TESAU, del artículo citado *supra* no se desprende que los sujetos obligados únicamente deban declarar, a los efectos del cálculo de la aportación, sus ingresos brutos de explotación derivados de la prestación de sus servicios telefónicos fijos, móviles o como proveedor de acceso a internet, sino que dicho artículo se refiere, precisamente, según el sentido propio de sus palabras, a que serán **sujetos obligados** al pago de la aportación los operadores de telecomunicaciones de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma que figuren inscritos en el Registro de Operadores que gestiona esta Comisión en alguno de esos servicios o ámbitos.

Fácilmente puede comprenderse que esta última condición de sujeto pasivo no se refiere a los ingresos que éstos deben declarar a los efectos del cálculo de la aportación ni, mucho menos,

² Sin perjuicio de que "el precepto invocado se refiere a la interpretación de normas, y se intenta aplicar a una que por su claridad, no está necesitada de interpretación alguna («in claris non fit interpretatio»). Sentencia del Tribunal Supremo de 18 octubre 1994 RJ 1994\7582.



aquellos que el sujeto obligado puede descontar de sus declaraciones tributarias que, por otra parte, están legalmente previstas en la Ley de financiación sin mayores adjetivaciones.

Conviene recordar que la Ley General Tributaria reserva a la Ley la determinación de ambos elementos tributarios [artículo 8, apartados a) y c)], configurándolos como elementos independientes del tributo. Así, por un lado, según el artículo 36 de la LGT, *“Es sujeto pasivo el obligado tributario que, según la Ley, debe cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, sea como contribuyente o como sustituto del mismo. (...)”* mientras que la base imponible se define como *“la magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la medición o valoración del hecho imponible”*, dentro del capítulo reservado para los *“elementos de cuantificación de la obligación tributaria principal y de la obligación de realizar pagos a cuenta”* (artículos 40 y ss de la LGT).

En el presente supuesto, es el artículo 5 de la Ley de financiación de RTVE el que configura y diferencia, claramente, ambos elementos esenciales de la aportación a realizar por operadores de telecomunicaciones; así, en su apartado 3, delimita perfectamente quiénes son los sujetos pasivos de esta 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, el apartado 1 del referido artículo 5 establece el elemento objetivo como el elemento que el legislador ha sometido a la aportación, esto es, *“los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, excluidos los obtenidos en el mercado de referencia al por mayor”*.

Así las cosas, la Ley de financiación CRTVE no ofrece lugar a dudas cuando establece la forma de calcular la base imponible de la aportación a realizar por los operadores de telecomunicaciones de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma. En efecto, teniendo en cuenta 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”*, según el artículo 3 del Código Civil, citado anteriormente, resulta determinante a estos efectos lo establecido por el artículo 5.1 de la Ley de financiación RTVE cuando establece que la base imponible estará integrada por ***“los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, excluidos los obtenidos en el mercado de referencia al por mayor”***; es decir, el citado artículo ***incluye todos los ingresos brutos de explotación*** de los sujetos pasivos de esta aportación.

Sólo cuando el legislador ha deseado excluir específicamente algún concepto de la base de cálculo, lo ha establecido así expresamente en la propia Ley de creación de la aportación (en consonancia con el principio de legalidad, en su modalidad de reserva de Ley), y es por ello que, únicamente, en virtud de dicha Ley, no se tendrán en cuenta a los efectos del cálculo de la aportación los ingresos brutos de explotación obtenidos por el sujeto pasivo en el mercado de referencia al por mayor ni, como consecuencia de la configuración de la aportación de los operadores de telecomunicaciones, sus ingresos minoristas de naturaleza audiovisual (que forman parte, como ya se ha indicado, de la base imponible de la aportación a realizar por las sociedades concesionarias y prestadoras del servicio de televisión).

Es decir, allí donde el legislador ha querido hacer una exclusión específica de un concepto integrable en la base de cálculo, lo ha consignado así expresamente. En efecto, tal y como ha establecido esta Comisión en varias resoluciones, en cuanto a la determinación de los ingresos



brutos de explotación correspondientes a los servicios de comunicación televisiva, la Ley presenta una dicción omnicomprendensiva a favor de la inclusión de todos los ingresos brutos de explotación de los operadores, con las únicas excepciones previstas por la propia Ley.

Esta voluntad omnicomprendensiva 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, 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”*.

Así pues, ni la exposición de motivos, ni el tenor literal de la Ley permiten inducir que el propósito del legislador fuera el de excluir de la aportación concepto alguno distinto a los ya mencionados.

Por otro lado, la exigibilidad de que las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones, y demás beneficios o incentivos fiscales sean materias reservada a la Ley, de acuerdo con el ya citado principio de reserva legal previsto en el artículo 8 de la LGT, su aplicación exige que necesariamente estos beneficios tributarios vengán recogidos en la propia Ley de creación del tributo como elemento configurador del mismo.

No cabe, por tanto, pretender eludir el principio de legalidad, como pretende la interesada, aduciendo que se trata de una interpretación conforme al *“espíritu y finalidad”* de la Ley de Financiación CRTVE, ya que se trata de una cuestión (como la elección del sujeto pasivo y la formalización de la base imponible) que no queda a la voluntad de los particulares, tal y como ya se ha hecho mención en la presente resolución, *“de tal forma que no es posible modificar las condiciones que permiten su reconocimiento, ni cabe una interpretación extensiva de las normas fiscales que los regulan”*³ máxime cuando ya se ha visto que la interpretación «ex» del artículo 3.1 del Código Civil del artículo 5.1 de la Ley de Financiación CRTVE, según el sentido propio de sus palabras, en relación al espíritu y finalidad de las aportaciones establecidas en dicha Ley, conduce a estimar que el legislador no pretendió excluir ningún concepto, distinto a los tantas veces señalados, de la base imponible de la aportación.

TERCERO.- Sobre la exclusión de determinadas partidas de la base imponible.

Bajo una argumentación similar a la antes descrita, la interesada alega que, teniendo en cuenta la redacción tanto de la Ley de Financiación CRTVE, como la del Reglamento de Financiación CRTVE, se desprende que el legislador únicamente quería incluir en la base imponible de la aportación los ingresos procedentes de las prestaciones de servicios.

En efecto, según entiende TESAU, ello se desprende del artículo 5.3 de la Ley de Financiación CRTVE que prevé que deberán realizar la citada aportación los operadores de comunicaciones electrónicas inscritos en el Registro de esta Comisión en alguno de los servicios o ámbitos siguientes: (a) servicio telefónico fijo, (b) servicio telefónico móvil y/o como (c) proveedor de

³ Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1ª), núm. 872/2010 de 30 septiembre, JUR\2010\393214.



acceso a internet (que prestando el servicio en más de una Comunidad Autónoma, presten, a su vez, algún servicio audiovisual u otro que incluya publicidad).

Por tanto, a juicio de TESAU, aquellas operaciones que ésta realice y que sean consideradas entregas de bienes (y no prestaciones de servicios) no se deben computar para el cálculo de la base imponible de la aportación, *"al ser excluidos por la regulación de la misma"*⁴.

En opinión de la interesada, en ese mismo sentido debe interpretarse el Reglamento de Financiación cuando establece que *"Se consideran ingresos brutos de explotación los percibidos por las empresas por todos sus servicios minoristas no audiovisuales."*

Conforme hemos argumentado en el Fundamento de Derecho que precede, no puede tener acogida esta nueva alegación toda vez que, mediante la misma, TESAU realiza otra forzada (y contraria) interpretación del artículo 5.3 de la Ley de Financiación CRTVE al relacionar, nuevamente, lo previsto por dicho artículo respecto a la determinación del **sujeto pasivo** a los efectos de determinar, intencionalmente, una **base imponible** distinta a la prevista por la Ley que regula esta aportación.

En efecto, según se ha hecho ya mención, el artículo 5 de la Ley de financiación de RTVE crea y configura, claramente, ambos elementos esenciales de la aportación a realizar por operadores de telecomunicaciones, por lo que no caben interpretaciones distintas a las señaladas por la propia Ley con el único objeto de obtener deducciones no previstas en la misma.

Así pues, tal interpretación no puede entenderse que corresponda, como defiende la parte interesada, al espíritu y finalidad de la norma, pues el precepto se refiere exclusivamente a la determinación del sujeto obligado de la aportación y esto es independiente conceptual y realmente del valor total de la base imponible.

Por otro lado, 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.

En efecto, 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 23.2⁵ 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.

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 omnicompreensiva manifestada por el legislador en el texto de la Ley, máxime

⁴ Según TESAU, esta interpretación debe ponerse en relación con lo que debe entenderse como entregas de bienes (la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes) y prestaciones de servicios (toda operación que no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes), contenidas en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, por remisión del artículo 7.1 LGT ("Fuentes del ordenamiento tributario", al no venir definidos estos conceptos por la Ley de Financiación).

⁵ Art. 23.2: *Los reglamentos no podrán regular materias objeto de reserva de Ley, ni infringir normas con dicho rango."*



cuando el mismo legislador no habilitó para que el Reglamento pudiera incidir en la definición de la base imponible que había fijado⁶.

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 (...)”*.

Así, conforme se ha expuesto en el Fundamento de Derecho anterior, la Ley de financiación de RTVE no ofrece lugar a dudas cuando establece la base imponible de la aportación se calculará sobre *“los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, excluidos los obtenidos en el mercado de referencia al por mayor”*.

CUARTO.- Sobre la “presunción de certeza” de las declaraciones tributarias 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 liquidable** de esta aportación, sobre la que deberá aplicarse el porcentaje del 0,9% de tipo de gravamen, estará conformada por la totalidad de los *“ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente”* por los operadores de telecomunicaciones, con la única excepción de (i) aquellos ingresos obtenidos por éstos en el mercado de referencia al por mayor y, por otro lado, (ii) los ingresos derivados por la prestación de sus servicios audiovisuales; pero sin excluir ningún otro concepto más, toda vez que el artículo 5.1 de la Ley de Financiación de RTVE no permite deducir ningún concepto adicional a los ya mencionados de la cifra de ingresos brutos de explotación por la actividad desarrollada.

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 operadores de telecomunicaciones, 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.

Por otro lado, respecto a las alegaciones realizadas por TESAU en cuanto a las divergencias que ésta denuncia respecto a los datos que obran en poder de esta Comisión (aportados por la propia operadora) y los realmente obtenidos por dicha compañía, cabe señalar que, según lo dispuesto por el artículo 132.2 de la LGT, respecto a la tramitación del 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**

⁶ 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 (...)”*



demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario⁷, 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 TESAU requiere de prueba suficiente por su parte que acredite la veracidad de los nuevos datos aportados⁸ 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 esta Comisión.

En efecto, independientemente del razonamiento aducido por TESAU respecto a la vinculación que ésta realiza respecto a la determinación del sujeto pasivo de la aportación y la cuantificación de la base liquidable de la misma, a los efectos de concluir que determinados ingresos no formarían parte de la base imponible de la aportación, cabe señalar, con carácter previo, que 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 mismo⁹", de lo que se desprende, ciertamente, 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).

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, en términos afines a las tradicionales doctrinas civilistas». Tratándose -hemos dicho- «de un procedimiento administrativo inquisitivo, impulsado de oficio, ni la prueba ni carga de la prueba pueden tener la misma significación que en un proceso dispositivo. Comenzando por el hecho de que la Administración deberá averiguar los hechos relevantes para la aplicación del tributo, (...) 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 entendiéndose 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.¹⁰».

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

⁷ Ya su "exposición de motivos", la LGT destaca que «También se regula expresamente la presunción de certeza de los datos declarados por los contribuyentes»

⁸ 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.

⁹ 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".

¹⁰ [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)



otro lado, similar divergencia se observa respecto de las cifras consignadas por el interesado en sus Cuentas Anuales, depositadas y publicadas en el Registro Mercantil.

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*” (una vez descontados sus ingresos obtenidos en el mercado de referencia al por mayor y los derivados por la prestación de sus servicios audiovisuales), 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 operadores de comunicaciones electrónicas son, en exclusiva, los ingresos que dichas entidades han facturado en el año correspondiente por la prestación de sus servicios (a) de telefonía fija, (b) móvil y/o como (c) proveedores de acceso a internet; excluyendo, por tanto, cualquier otro ingreso al margen de dichas actividades.

Sin embargo, dicha argumentación no va más allá de ser una simple alegación sobre la imputación de ciertos ingresos a un tipo de servicio en base a la interpretación de un artículo que se refiere, precisamente, a la determinación de los sujetos pasivos de esta aportación y no a lo que debe entenderse como base imponible de la misma (que se establece por la Ley, de manera indubitada, en su artículo 5.1) 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; siendo ingresos, en razón a su actividad, reflejados en sus cuentas anuales depositadas y, por otro lado, debidamente cotejados con los ingresos informados a los efectos del Informe anual que realiza periódicamente esta Comisión.

Por otro lado, la carga de la prueba a la que refiere el Tribunal Supremo en la jurisprudencia antes transcrita se traduce, asimismo, en la carga de probar por parte de TESAU que aquellos importes o partidas declaradas ante esta Comisión a los efectos del Informe Anual, no recogerían adecuadamente sus ingresos mayoristas, tal y como denuncia la interesada, siendo ingresos informados por la propia operadora a esta Comisión en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en el artículo 9 de la LGTel.

Lo anterior, debe ponerse en relación, asimismo, con la doctrina contenida en la Sentencia del Tribunal Supremo de 26 julio 1994 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, 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.

QUINTO.- Vigencia de la normativa que regula la aportación para la financiación de la Corporación RTVE y deber de esta Comisión de aplicarla.

Finalmente, respecto a la alegación de TESAU sobre 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; conviene recordarle a TESAU que 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) competente¹¹.

Esta Comisión, como entidad gestora, liquidadora y recaudadora de la aportación, se halla vinculada por los mencionados principios constitucionales en virtud de las exigencias y potestades específicas de las que le provee el ordenamiento jurídico en orden a velar por la efectividad del cumplimiento de la contribución a los gastos públicos, en nuestro caso, de las aportaciones para la financiación de RTVE, con sujeción a dichos principios. Esto es, esta Comisión ha de determinar la base imponible, en los mismos términos, a todos los sujetos que resultan aportantes según la capacidad económica de éstos; esto es, velar porque la cuantía de las aportaciones de los sujetos pasivos esté directamente relacionada con la cuantía de sus ingresos brutos de explotación, en igualdad de condiciones

En consecuencia, es indudable que esta Comisión no puede, como pretende la interesada, 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 dichas alegaciones como fundamento suficiente para dar término al presente procedimiento de verificación.

SEXTO.- Sobre los ingresos no declarados por TESAU.

Sobre la base de lo anteriormente expuesto, en el presente supuesto, una vez analizada la autoliquidación de la aportación del ejercicio 2010 presentada por TESAU y una vez analizadas las alegaciones realizadas por dicha entidad y los antecedentes en poder de esta Comisión, se ha podido comprobar que los datos declarados por ésta como ingresos brutos de explotación del ejercicio 2010, en su autoliquidación, **no se corresponden con la base liquidable que debió haber declarado TESAU a los efectos del cálculo de la aportación anual a realizar por dicha entidad en el ejercicio 2010**, toda vez que TESAU 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 5 de la Ley de Financiación CRTVE.

La citada circunstancia, es decir, la existencia de elementos determinantes de la aportación no declarados por TESAU, no solo se desprende de las propias alegaciones efectuadas por dicha entidad en la instrucción del expediente, sino, asimismo, del importe de los ingresos brutos de explotación informados por TESAU para el Informe anual del 2010 puestos en relación con sus cuentas anuales debidamente auditadas del mismo ejercicio y de las que han servido los servicios de esta Comisión a los efectos de determinar los ingresos brutos no declarados por la operadora teniendo en cuenta que, según lo establecido por el artículo 254.2 de la Ley de Sociedades de Capital, dichas cuentas muestran “**la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la sociedad, de conformidad con [dicha] Ley y con lo previsto en el Código de Comercio**”.

¹¹ Cabe traer a colación, asimismo, lo declarado por el Tribunal Supremo (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 6ª) en su Auto de 2 diciembre 2010 (JUR 2011\4386), con ocasión de una solicitud de medidas cautelares para la suspensión de los arts. 4, 6 y Disposición Transitoria Segunda del Reglamento de Financiación CRTVE, según la cual “*Es cierto que la Comisión ha iniciado un procedimiento de infracción contra el Reino de España pero dicho procedimiento no conlleva la suspensión de la medida acordada ni de su existencia se deriva necesariamente la “claridad” de la vulneración del Derecho Comunitario que es exigible para el fumus boni iuris que se afirma por la recurrente*”.





Respecto a lo anterior, cabe señalar que, a los efectos de determinar los ingresos brutos de explotación facturados por la TESAU en el ejercicio 2010, los servicios de esta Comisión se han servido, en concreto, del importe de la cifra neta de negocios¹² y la partida correspondiente a “otros ingresos de explotación” que aparecen reflejadas en las Cuentas Anuales de la compañía para el mencionado ejercicio 2010.

A continuación se expone pues un cuadro con el detalle de ingresos que aparece en las cuentas anuales de TESAU, puestos en relación con los importes de las partidas correspondientes a ingresos mayoristas y minoristas audiovisuales informados/declarados por la propia entidad interesada a los efectos del informe Anual del 2010:

| INGRESOS BRUTOS DE EXPLOTACIÓN | |
|--|---------------------------|
| Cifra de negocios (cuentas anuales del ejercicio 2010) | 10.564.731.000,00 € |
| Otros Ingresos de explotación (cuentas anuales del ejercicio 2010) | 36.381.000,00 € |
| Ingresos correspondientes al mercado de referencia al por mayor (declarados para el informe Anual 2010) | -2.022.216.496,08 € |
| Ingresos por servicios minoristas audiovisuales (declarados para el informe Anual 2010) | -200.026.435,92 € |
| Total Ingresos a efectos de la aportación | 8.378.869.068,00 € |

Teniendo en cuenta la naturaleza y los importes de las anteriores partidas, TESAU debió haber declarado como ingresos brutos de explotación del ejercicio 2010, esto es como base liquidable de la aportación, una vez descontados sus ingresos correspondientes al mercado de referencia al por mayor y por servicios minoristas audiovisuales, el importe de **8.378.869.068,00 Euros** (en lugar de la suma de 6.086.654.224,54 Euros, consignado en su autoliquidación), 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 elementos determinantes de la aportación correspondiente al ejercicio 2010 no declarados por TESAU, es decir, ingresos brutos de explotación efectivamente percibidos por dicha entidad pero que, no obstante, no han sido tomados en cuenta por TESAU a los efectos de la cuantificación de la aportación, contrariamente a lo previsto por el artículo 5 de la Ley de Financiación.

¹² Cabe señalar que, según la doctrina contenida en la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 enero 1998 (RJ\1998\3025), “**El concepto contable más próximo al de «ingresos brutos procedentes de la facturación», es el de «Importe de la cifra de negocios», que aparece definido en el artículo 191 del Texto refundido, que dispone: «Cifra de negocios. El importe neto de la cifra de negocios comprenderá los importes de la venta de los productos y de la prestación de servicios correspondientes a las actividades ordinarias de la sociedad, deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas, así como el Impuesto sobre el valor añadido y otros impuestos indirectamente relacionados con la mencionada cifra de negocios».** En esta STS se declaró, por otra parte, que “Es claro que el Derecho contable y la ciencia de la economía de la empresa, que utilizamos como elementos interpretativos, ante la ausencia de una definición legal del concepto de “ingresos brutos procedentes de la facturación”, a efectos de la aplicación del art. 45.2 de la Ley 39/1988 (RCL 1988, 2607 y RCL 1989, 1851) , no permiten reducir o disminuir la cifra de Ingresos por Ventas a los demás abonados, como consecuencia del coste de las obligaciones asumidas por las empresas eléctricas, integrantes del Sistema Eléctrico Nacional, luego las partidas discutidas no deben restarse a efectos de la liquidación del Precio Público por utilización del suelo, subsuelo y vuelo de las vías públicas municipales”.

**SÉPTIMO.- Emisión de una liquidación complementaria de la aportación a ingresar por TESAU en el 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 TESAU 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:

| Entidad | Ejercicio | Base imponible de la aportación | Base imponible declarada | Diferencia (Base imponible no declarada) | Porcentaje aplicado | Liquidación provisional a ingresar |
|---------|-----------|---------------------------------|--------------------------|--|---------------------|------------------------------------|
| TESAU | 2010 | 8.378.869.068,00€ | 6.086.654.224,54€ | 2.292.214.843,46€ | 0,90% | 20.629.933,59 € |

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, el mismo 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 681.070,41 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 | 27/10/2011 | 241 | 20.629.933,59 | 5% | 681.070,41€ | 21.311.004,00€ |



Vistos los citados antecedentes y fundamentos jurídicos, esta Comisión,

RESUELVE

ÚNICO.- Emitir a la entidad Telefónica de España, S.A.U. una liquidación provisional complementaria de la aportación establecida en el artículo 5 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española del ejercicio 2010, por el importe conjunto de VEINTIUN MILLONES TRECIENTOS ONCE MIL CON CUATRO EUROS (21.311.004,00 Euros), calculada sobre la base de los ingresos brutos de explotación no autoliquidados por TESAU en el “modelo A1” presentado ante esta Comisión el 28 de febrero de 2011 y, en consecuencia, dar por terminado el procedimiento de verificación de datos incoado a la entidad.

Para hacer efectivo el pago del referido importe de VEINTIUN MILLONES TRECIENTOS ONCE MIL CON CUATRO EUROS (21.311.004,00 Euros), adeudado por el obligado tributario, se acompaña, conjuntamente con la presente resolución, documento de pago “modelo A1” 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.