



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
TRIBUNAL FISCAL

"DECENIO DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD EN EL PERÚ"
"AÑO DE LA CONSOLIDACIÓN DEL MAR DE GRAU"

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2016-05

TEMA : DETERMINAR SI LA DENOMINADA "TASA POR EXPLOTACIÓN COMERCIAL DEL SERVICIO DE RADIODIFUSIÓN" TIENE NATURALEZA TRIBUTARIA.

FECHA : 3 de marzo de 2016
HORA : 12:30 p.m.
LUGAR : Calle Diez Canseco N° 258, Miraflores
Javier Prado Oeste N° 1115, San Isidro

ASISTENTES	: Licette Zúñiga D. Juana Pinto de A. Mariella Casalino M. Jesús Fuentes B. Carmen Terry R. Doris Muñoz G. Cristina Huertas L. Lily Villanueva A.	Sergio Ezeta C. Víctor Castañeda A. Jorge Sarmiento D. Lorena Amico D. Elizabeth Winstanley P. Rosa Barrantes T. Gary Falconí S. Roxana Ruiz A.	Luis Ramírez M. Pedro Velásquez L.R. Ada Flores T. Gabriela Márquez P. José Martel S. Patricia Meléndez K. Caridad Guarníz C. Zoraida Olano S.
-------------------	--	--	---

NO ASISTENTES : Raúl Queuña D.
Marco Huamán S.
Rossana Izaguirre LI.
Vacaciones a la fecha de la votación.
Vacaciones a la fecha de la votación.
Vacaciones a la fecha de suscripción.

I. ANTECEDENTES:

- Memorando N° 0126-2016-EF/40.01, mediante el que la Presidenta del Tribunal Fiscal convoca a los vocales a sesión de Sala Plena.
- Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

II. AGENDA:

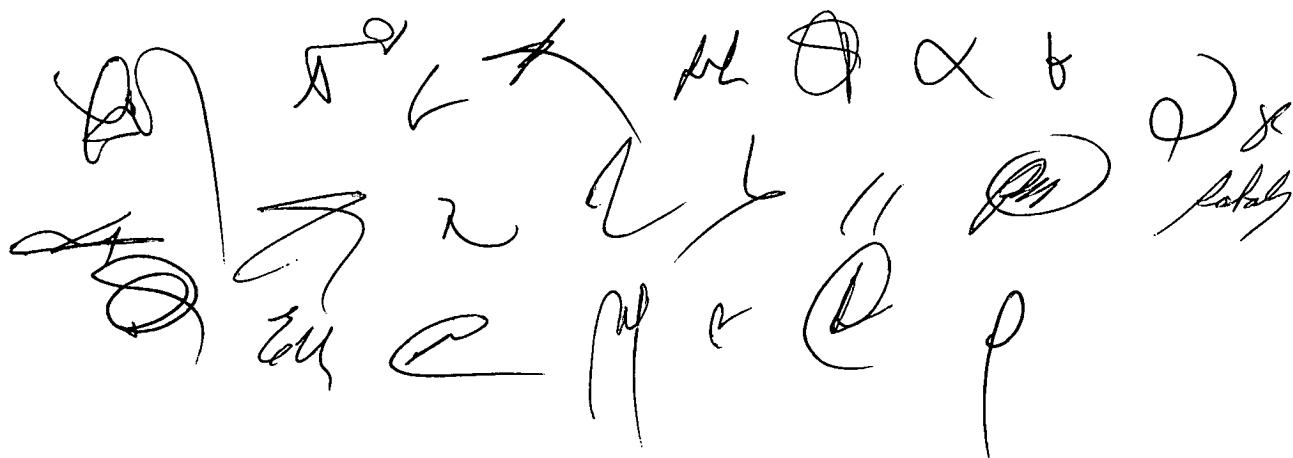
Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, el acuerdo adoptado y su fundamento, tal como se detalla en el cuadro que se transcribe a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

“La denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” tiene naturaleza tributaria, y por consiguiente, el Tribunal Fiscal es competente para emitir pronunciamiento sobre los casos relacionados con dicho concepto.

El tributo denominado “Tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” califica como un impuesto”.

24 4 10 8 6 38
L N C G C M
Patch 64 8

TEMA:	DETERMINAR SI LA DENOMINADA "TASA POR EXPLOTACIÓN COMERCIAL DEL SERVICIO DE RADIODIFUSIÓN" TIENE NATURALEZA TRIBUTARIA.	
	PROPUESTA ÚNICA	
	<p>La denominada "tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" tiene naturaleza tributaria, y por consiguiente, el Tribunal Fiscal es competente para emitir pronunciamiento sobre los casos relacionados con dicho concepto.</p> <p>SUB PROPUESTA 1</p> <p>El tributo denominado "Tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" califica como una contribución.</p> <p>Fundamento: Ver sub propuesta 1 del informe.</p>	<p>SUB PROPUESTA 2</p> <p>El tributo denominado "Tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" califica como un impuesto.</p> <p>Fundamento: Ver sub propuesta 2 del informe.</p>
Olano Silva		X
Zúñiga Dulanto		X
Ezeta Carpio		X
Ramírez Mío		X
Pinto de Aliaga		X
Castañeda Altamirano		X
Velásquez L.R.		X
Casalino Mannarelli		X
Queuña Díaz	VACACIONES	VACACIONES
Sarmiento Díaz		X
Flores Talavera	X	
Fuentes Borda	X	
Amico de las Casas	X	
Márquez Pacheco		X
Terry Ramos		X
Huamán Sialer	VACACIONES	VACACIONES
Winstanley Patio		X
Martel Sánchez		X
Muñoz García	X	
Barrantes Takata	X	
Meléndez Kohatsu		X
Huertas Lizarzaburu		X
Falconí Sinche		X
Izaguirre Llampasi		X
Guarmíz Cabell		X
Villanueva Aznarán	X	
Ruiz Abarca		X
TOTAL	6	19



TEMA:	DETERMINAR SI LA DENOMINADA "TASA POR EXPLOTACIÓN COMERCIAL DEL SERVICIO DE RADIODIFUSIÓN" TIENE NATURALEZA TRIBUTARIA.	
PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO		
PROPIUESTA 1		PROPIUESTA 2
El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.		El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario.
Olano Silva	X	
Zúñiga Dulanto	X	
Ezeta Carpio	X	
Ramírez Mío	X	
Pinto de Aliaga	X	
Castañeda Altamirano	X	
Velásquez L.R.	X	
Casalino Mannarelli	X	
Queuña Díaz	VACACIONES	VACACIONES
Sarmiento Díaz	X	
Flores Talavera	X	
Fuentes Borda	X	
Amico de las Casas	X	
Márquez Pacheco	X	
Terry Ramos	X	
Huamán Sialer	VACACIONES	VACACIONES
Winstanley Patio	X	
Martel Sánchez	X	
Muñoz García	X	
Barrantes Takata	X	
Meléndez Kohatsu	X	
Huertas Lizarzaburu	X	
Falconi Sinche	X	
Izaguirre Llampasi	X	
Guarniz Cabell	X	
Villanueva Aznarán	X	
Ruiz Abarca	X	
TOTAL	25	

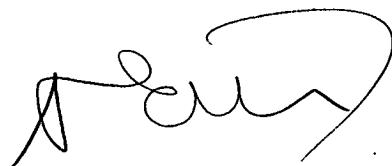
III. DISPOSICIONES FINALES:

Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes).

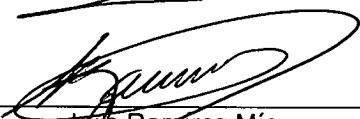
No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión iniciándose el trámite de firmas de la presente acta, en señal de conformidad.



Licette Zúñiga Dulanto



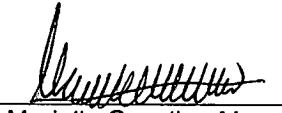
Sergio Ezeta Carpio



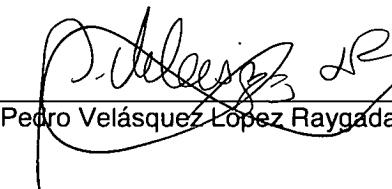
Luis Ramírez Mío



Víctor Castañeda Altamirano



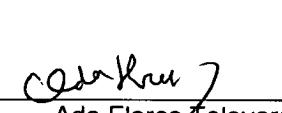
Mariella Casalino Mannarelli



Pedro Velásquez López Raygada



Jorge Sarmiento Díaz



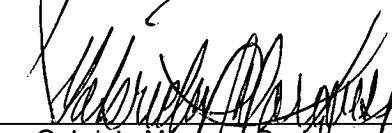
Ada Flores Talavera



Jesús Fuentes Borda



Lorena Amico de las Casas



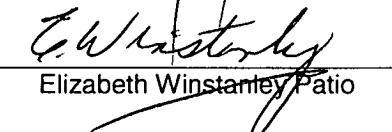
Gabriela Marquez Pacheco



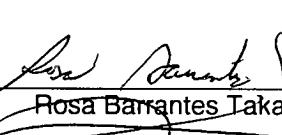
Carmen Terry Ramos



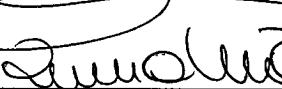
José Martel Sánchez



Elizabeth Winstanley Patio



Rosa Barrantes Takata



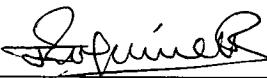
Cristina Huertas Lizarzaburu



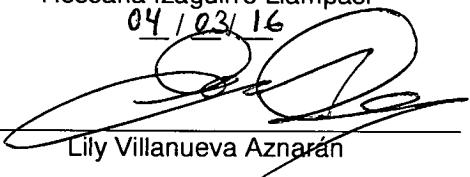
Patricia Meléndez Kohatsu



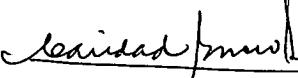
Gary Falconí Sinche


Rossana Izaguirre Llampasi

04/03/16


Lily Villanueva Aznarán


Zoraida Olano Silva


Caridad Guarniz Cabell


Roxana Ruiz Abarca

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA Nº 2016-05

INFORME DE SALA PLENA

TEMA : DETERMINAR SI LA DENOMINADA “TASA POR EXPLOTACIÓN COMERCIAL DEL SERVICIO DE RADIODIFUSIÓN” TIENE NATURALEZA TRIBUTARIA.

I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La Norma II del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, dispone que éste rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos y que para tal efecto, el término genérico tributo comprende a los impuestos, contribuciones y tasas (entre las tasas menciona a los arbitrios, derechos y licencias)¹.

En concordancia con ello, los artículos 101° y 143° del Código Tributario señalan que es competencia del Tribunal Fiscal resolver en última instancia administrativa las apelaciones sobre materia tributaria, general y local, inclusive la relativa a las aportaciones al Seguro Social de Salud - ESSALUD y a la Oficina de Normalización Previsional - ONP, así como las apelaciones sobre materia de tributación aduanera. Asimismo, de conformidad con lo dispuesto por el citado artículo 101° y el artículo 155° del mencionado Código, también es competencia de este Tribunal atender las quejas que presenten los deudores tributarios, cuando existen actuaciones o procedimientos que los afecten directamente o infrinjan lo establecido en el Código Tributario, las que se interpongan de acuerdo con la normatividad en materia aduanera, así como las demás que sean de competencia del Tribunal Fiscal.

Por otro lado, el artículo 66° de la Ley N° 28278, Ley de Radio y Televisión², señala que los titulares de autorizaciones para la prestación del servicio de radiodifusión deben pagar una tasa anual por concepto de explotación comercial de los servicios de radiodifusión. Agrega este artículo que los servicios de radiodifusión educativa y los servicios de radiodifusión comunitaria se encuentran inafectos a dicho pago.

Por su parte, los artículos 122° y 123° del Reglamento de la Ley de Radio y Televisión, aprobado por Decreto Supremo N° 005-2005-MTC³, señalan que la mencionada tasa es la obligación a la que están sujetos los titulares de autorizaciones por concepto de explotación comercial del servicio de radiodifusión, su pago es anual y es equivalente al 0.5% de sus ingresos brutos declarados por la prestación de los servicios.

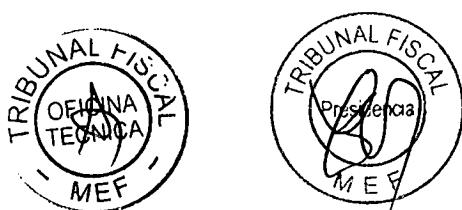
Teniendo en consideración que se han presentado quejas al amparo del artículo 155° del Código Tributario vinculadas a la citada tasa, debe determinarse si ésta tiene naturaleza tributaria y si por consiguiente, el Tribunal Fiscal es competente para conocer dichos casos.

Amerita llevar el tema a conocimiento de la Sala Plena del Tribunal Fiscal, en virtud de lo dispuesto por el artículo 154° del Código Tributario, modificado por Ley N° 30264, según el cual, las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el

¹ Indica además que las aportaciones al Seguro Social de Salud - ESSALUD y a la Oficina de Normalización Previsional - ONP se rigen por las normas de este Código, salvo en aquellos aspectos que por su naturaleza requieran normas especiales, los mismos que serán señalados por decreto supremo.

² Publicada el 16 de julio de 2004.

³ Publicado el 15 de febrero de 2005.



sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102º, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por Ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial "El Peruano".

II. ANTECEDENTES

Los antecedentes normativos y jurisprudenciales pueden ser revisados en los Anexos I y II.

III. PROPUESTAS

3.1 PROPUESTA ÚNICA

DESCRIPCIÓN

La denominada "tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" tiene naturaleza tributaria, y por consiguiente, el Tribunal Fiscal es competente para emitir pronunciamiento sobre los casos relacionados con dicho concepto.

FUNDAMENTO

La Norma II del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, dispone que éste rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos. Asimismo, sin definir el concepto de tributo, prevé que este término genérico comprende a los impuestos, contribuciones y tasas (las mismas que a su vez incluyen, entre otros, a los arbitrios, derechos y licencias).

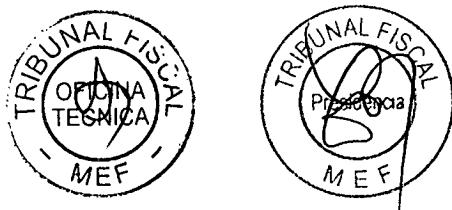
Al respecto, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00416-1-2009, que constituye precedente de observancia obligatoria⁴, se ha señalado que: "Considerando que nuestro ordenamiento no contiene una definición de tributo, resulta conveniente acudir a la doctrina, según la cual, el tributo es una obligación jurídica pecuniaria *ex lege*, que no constituye sanción por un acto ilícito, cuyo sujeto activo es en principio una persona pública, y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley⁵. Asimismo, se le define como "una prestación pecuniaria de carácter coactivo impuesta por el Estado u otro ente público con el objeto de financiar gastos públicos"⁶. En igual sentido, FERREIRO LAPATZA explica que el tributo es "una obligación de dar una suma de dinero establecida por ley, conforme al principio de capacidad, a favor de un ente público para sostener sus gastos"⁷.

⁴ Publicada el 23 de enero de 2009.

⁵ Al respecto, véase: ATALIBA, G.: *La Hipótesis de incidencia tributaria*, Instituto Peruano de Derecho Tributario, 1985, Lima, p. 37.

⁶ Sobre este punto, véase: PÉREZ ROYO, F.: *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, Civitas, 2000, Madrid. p.33. En similar sentido, véase PLAZAS VEGA, M.: *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario*, Temis, 2000, Santa Fe de Bogota, p. 572.

⁷ Sobre el particular, véase: FERREIRO LAPATZA, José, *Curso De Derecho Financiero Español*, Vol. I, Marcial Pons, 2003, Madrid, pp. 182 y ss.



Atendiendo a dichos conceptos, en la citada Resolución se concluyó que el aporte a los organismos normativos y reguladores establecido por el inciso g) del artículo 31º del Decreto Ley N° 25844, Ley de Concesiones Eléctricas, constituye un tributo pues es una obligación pecuniaria creada por ley que no califica como sanción por ilícito alguno y cuyo sujeto activo es una persona pública, siendo que el obligado al pago ha sido designado por dicha norma.

Asimismo, el Tribunal Constitucional ha señalado que aun cuando en nuestra legislación de modo expreso no se haya recogido una definición de tributo, ello no obsta para tener un acercamiento a ella, en base a lo desarrollado por la doctrina, y a partir de ello, establece que los elementos esenciales de un tributo son: a) su creación por ley; b) la obligación pecuniaria basada en el *ius imperium* del Estado; y c) su carácter coactivo, pero distinto a la sanción por acto ilícito (Sentencia recaída en el Expediente N° 3303-2003-AA/TC).

Por otro lado, GARCÍA NOVOA explica que en diversas legislaciones las constituciones no han definido al tributo, concepto que se viene canalizando a través de la clasificación tripartita (como la recogida por la Norma II antes citada). Señala asimismo que la jurisprudencia ha consagrado la libertad del legislador de configurar categorías tributarias y dada la falta de un concepto constitucional y legal, acude al expuesto por SAINZ DE BUJANDA, quien indica que es tributo el ingreso de Derecho Público, consistente en una prestación pecuniaria coactiva y contributiva, que se formaliza en una obligación jurídica entre el ente público acreedor y el sujeto obligado al pago y que se exige porque este último ha manifestado una cierta capacidad económica⁸.

Agrega que el tributo tiene una estructura coactiva formalizada en una obligación *ex lege*, lo que supone excluir del ámbito tributario a las tarifas que se perciben en régimen de derecho privado, de forma que para el citado autor, la diferencia entre tarifa y tasa estará en la existencia de una verdadera coactividad en el surgimiento de la obligación. Asimismo, explica que la definición del tributo debe basarse también, entre otros aspectos, en su naturaleza de obligación legal y no contractual y en que consiste en una adquisición definitiva de riqueza a través de un título que permita su plena disponibilidad para su aplicación al gasto público⁹.

Ahora bien, en cuanto a la característica de coactividad, el anotado autor señala que ésta implica ausencia de voluntariedad, lo cual no está referido a la forma en la que se percibe el ingreso público sino al proceso de surgimiento de la obligación. En tal sentido, sostiene que una prestación es coactiva cuando viene determinada por la decisión unilateral de poderes públicos. Y para poder distinguir si un hecho es voluntario o coactivo, diferencia a los tributos en cuyo presupuesto no existe actividad administrativa¹⁰ de aquellos en cuyo hecho imponible se encuentra alguna actividad o servicio que se refiere, afecta o beneficia al obligado tributario¹¹.

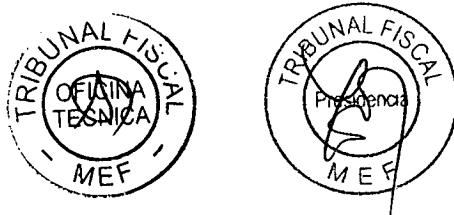
En el presente caso, considerando este marco doctrinario así como el normativo, se analizará si la "tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión" tiene naturaleza tributaria.

⁸ En este sentido, véase: GARCÍA NOVOA, César, *El Concepto de Tributo*, Tax Editor, 2009, Lima, pp. 377 y ss.

⁹ Al respecto, véase: GARCÍA NOVOA, César, *Op. Cit.*, pp. 383 y ss.

¹⁰ En estos casos, la coactividad se justificaría por la existencia de una manifestación de capacidad contributiva que se configura como presupuesto de una obligación legal. En este sentido, véase: GARCÍA NOVOA, César, *Op. Cit.*, p. 176.

¹¹ En este sentido, véase: *Ibidem*.



El artículo 3º de la Ley N° 28278, Ley de Radio y Televisión¹², señala que los servicios de radiodifusión son: “servicios privados de interés público, prestados por una persona natural o jurídica, privada o pública, cuyas emisiones se destinan a ser recibidas directamente por el público en general”. Por su parte, el artículo 4º de la citada ley señala que los servicios de radiodifusión tienen por finalidad satisfacer las necesidades de las personas en el campo de la información, el conocimiento, la cultura, la educación y el entretenimiento, en un marco de respeto de los deberes y derechos fundamentales, así como de promoción de los valores humanos y de la identidad nacional.

Conforme con el artículo 9º de la mencionada ley, los servicios de radiodifusión, en razón de los fines que persiguen y del contenido de su programación, se clasifican en:

- a) Servicios de Radiodifusión Comercial: Son aquellos cuya programación está destinada al entretenimiento y recreación del público, así como a abordar temas informativos, noticiosos y de orientación a la comunidad, dentro del marco de los fines y principios que orientan el servicio.
- b) Servicios de Radiodifusión Educativa: Son aquellos cuya programación está destinada predominantemente al fomento de la educación, la cultura y el deporte, así como la formación integral de las personas. En sus códigos de ética incluyen los principios y fines de la educación peruana.
- c) Radiodifusión Comunitaria: Es aquella cuyas estaciones están ubicadas en comunidades campesinas, nativas e indígenas, áreas rurales o de preferente interés social. Su programación está destinada principalmente a fomentar la identidad y costumbres de la comunidad en la que se presta el servicio, fortaleciendo la integración nacional.

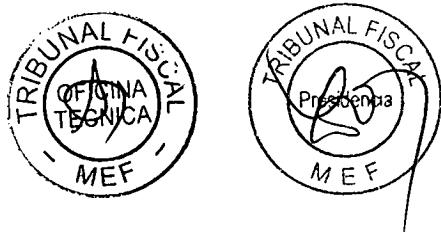
Según lo previsto por los artículos 14º a 16º de la citada ley, para la prestación de los servicios de radiodifusión, en cualquiera de sus modalidades, se requiere contar previamente, con autorización otorgada por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones (MTC), siendo el plazo máximo de vigencia de la autorización de 10 años. Dicha autorización se otorga a solicitud de parte o por concurso público, siendo este último obligatorio cuando la cantidad de frecuencias o canales disponibles en una banda es menor al número de solicitudes presentadas.

De conformidad con el artículo 63º de la referida ley, los titulares del servicio de radiodifusión están obligados al pago de, entre otros, una tasa por explotación de servicio. Respecto a este concepto, el artículo 66º de la misma ley señala que: “Los titulares de autorizaciones para la prestación del servicio de radiodifusión pagarán una tasa anual por concepto de explotación comercial de los servicios de radiodifusión”, y agrega que “Los servicios de radiodifusión educativa y los servicios de radiodifusión comunitaria se encuentran inafectos a dicho pago”.

Por su parte, el Reglamento de la Ley de Radio y Televisión, aprobado por Decreto Supremo N° 005-2005-MTC¹³, señala en su artículo 122º que la mencionada tasa es “la obligación de

¹² Publicada el 16 de julio de 2004.

¹³ Publicado el 15 de febrero de 2005.



pago a la que están sujetos los titulares de autorizaciones por concepto de explotación comercial del servicio de radiodifusión”, y que su pago es anual.

Según lo previsto por los artículos 123° y 124° del citado Reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 029-2010-MTC¹⁴, la tasa anual es el equivalente a medio por ciento (0.5%) de sus ingresos brutos declarados por la prestación de los servicios, estando obligados los titulares de autorizaciones a abonar con carácter de pago a cuenta, cuotas mensuales equivalentes al citado porcentaje aplicado sobre los ingresos brutos declarados durante el mes inmediato anterior al pago.

Agrega el mencionado artículo 124° que en el mes de abril de cada año se efectuará la liquidación final, considerando para ello la declaración anual presentada, debiéndose abonar la cuota de regularización respectiva, de ser el caso, y si quedara “saldo a favor del contribuyente”, podrá aplicarlo a los respectivos pagos a cuenta de los meses siguientes o alternativamente podrá hacer uso de los mecanismos que determine oportunamente el MTC. Asimismo, este artículo señala que el incumplimiento de los pagos a cuenta y el pago de regularización correspondiente en los plazos establecidos, dará lugar a la aplicación por cada mes de retraso y de manera acumulativa, de la tasa de interés moratorio (TIM), establecida por el artículo 120° del citado reglamento.

Conforme con el artículo 124°-A del referido Reglamento¹⁵, la Dirección General de Autorizaciones en Telecomunicaciones es el órgano competente para efectuar acciones de fiscalización, verificación, revisión, evaluación y determinación con respecto a los pagos que por concepto de tasa por explotación comercial del servicio corresponde abonar a los titulares de autorización para la prestación de servicios de radiodifusión, pudiendo para ello solicitar a los referidos titulares la documentación que considere pertinente, así como realizar visitas de fiscalización con facultades de revisión de estados financieros, libros contables, facturación y otros actos relacionados para la verificación y determinación de los ingresos obtenidos por la explotación comercial del servicio de radiodifusión.

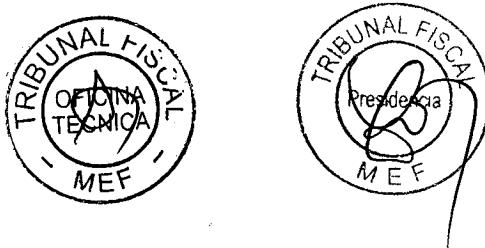
Asimismo, el artículo 125° del mencionado Reglamento establece que el órgano competente del MTC requerirá el pago, entre otros, de las tasas, pago que se debe efectuar en las fechas y lugares establecidos por el MTC, y de no efectuarse los pagos correspondientes en los plazos previstos, se procederá a la cobranza coactiva.

Agrega el artículo 126° del mismo Reglamento que el MTC puede otorgar el beneficio de fraccionamiento del pago de deudas por dicho concepto así como por multas relacionadas con los servicios de radiodifusión. Lo establecido en esta norma reglamentaria guarda relación con el artículo 69° de la Ley de Radio y Televisión, que establece que el MTC puede dictar medidas orientadas a establecer facilidades para el pago de las obligaciones económicas derivadas de la prestación del servicio de radiodifusión.

De las normas de la Ley de Radio y Televisión y de su Reglamento antes expuestas se desprende que la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” constituye un tributo dado que:

¹⁴ Publicado el 11 de julio de 2010.

¹⁵ Artículo incorporado por el Decreto Supremo N° 029-2010-MTC.



- i) Es una obligación pecuniaria creada por ley: la "tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" ha sido establecida en los artículos 63° y 66° de la Ley de Radio y Televisión.
- ii) Es una obligación pecuniaria que no califica como sanción por ilícito alguno: esta obligación pecuniaria se paga por concepto de explotación comercial de los servicios de radiodifusión, y no como consecuencia de alguna infracción.
- iii) El sujeto activo es una persona pública: el acreedor de esta obligación pecuniaria es el MTC.
- iv) El sujeto pasivo ha sido puesto en esta situación por voluntad de la ley: de conformidad con los artículos 63° y 66° de la Ley de Radio y Televisión, los obligados al pago son los titulares de autorizaciones para la prestación del servicio de radiodifusión.
- v) La obligación pecuniaria bajo análisis es de carácter coactivo pues ha sido determinada por decisión unilateral de los poderes públicos, sustentada en que el sujeto obligado ha manifestado una capacidad económica plasmada en la explotación comercial del servicio de radiodifusión. Además, en caso de incumplirse con el pago de la "tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión", el MTC puede exigir su pago a través de la vía del procedimiento coactivo.

La naturaleza tributaria de la denominada "tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" se corrobora además con lo señalado en las propias normas de la Ley de Radio y Televisión y de su Reglamento. Así, en el artículo 66° de la citada ley se señala qué servicios se encuentran "infectos" a la referida tasa, esto es, servicios que se encuentran fuera de su ámbito de aplicación, y por ende, no gravados¹⁶; asimismo, el artículo 124° del mencionado Reglamento considera como "contribuyentes" a los titulares de autorizaciones para la prestación del servicio de radiodifusión.

Ahora bien, habiéndose concluido que la denominada "tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" constituye un tributo, corresponde analizar a qué clase pertenece, para lo cual debe considerarse lo establecido por la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario, debiendo precisarse que si bien el concepto bajo análisis se denomina "tasa", se considera que el nombre no determina su naturaleza¹⁷, para lo cual, deben analizarse sus características.

Al respecto, la citada Norma II dispone que el término genérico tributo comprende a los impuestos, a las contribuciones y a las tasas. Asimismo, precisa que la tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio

¹⁶ Sobre la inafectación cabe señalar que "La ley establece el ámbito de aplicación del tributo. Aquí se encuentra el conjunto de hechos que son capaces de generar el nacimiento de la obligación tributaria. Cualquier hecho –económico o no- que se encuentre fuera del referido ámbito, califica como inafecto; en el sentido que no va a soportar la carga tributaria". Ver: RUIZ DE CASTILLA, Francisco. Inmunidad, Inafectación, Exoneración, Beneficios e Incentivos Tributarios. En: Revista del Foro Jurídico, Año 10, N° 12 (Oct. 2011), Lima, p. 140.

¹⁷ Así por ejemplo, en la Resolución N° 523-4-97 se determinó que la contribución al FONAVI (cuenta propia) calificaba como un impuesto, y que si bien se le había denominado "contribución", ello no modificaba su esencia de impuesto.

De otro lado, ATALIBA señala que es correcta la afirmación de que "un tributo no sigue la suerte del nombre que se le quiere dar", y en ese sentido, sostiene que no será tasa tan sólo porque así se le haya denominado. Al respecto, véase: ATALIBA, Geraldo, *Op. Cit.*, p. 164.



público individualizado en el contribuyente¹⁸. Agrega dicha norma que no es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual.

Respecto a las tasas, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00416-1-2009 antes indicada, se señala que: *"según sostiene GIULIANI FONROUGE, en el caso de las tasas, existe una actividad estatal que afecta especialmente al obligado¹⁹, actividad que en el caso del ordenamiento peruano, consiste en la prestación de un servicio público"*. En igual sentido, ATALIBA explica que en el caso de los tributos vinculados, lo primordial es que siempre existe una actuación estatal referida al obligado, siendo que la tasa tiene por hipótesis de incidencia "la prestación de un servicio por el Estado, la realización de una obra, la expedición de un certificado, el otorgamiento de una licencia, autorizaciones, etc., que se vinculan a alguien, que es puesto por la ley en la situación de sujeto pasivo. A ello agrega que para que se configure la tasa, basta que la actuación estatal tenga referibilidad, esto es, que se refiera concretamente a alguien²⁰.

En el mismo sentido, en las XV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, organizadas por el Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, se concluyó que: *"es de la esencia de la tasa que el servicio estatal que constituye su presupuesto de hecho sea prestado efectivamente por la Administración al contribuyente, aún cuando éste se resista a recibirla"*²¹.

Como se desprende de lo expuesto, las tasas solo pueden ser establecidas cuando medie la prestación efectiva de un servicio público individualizado en el contribuyente, esto es, cuando existe una actividad estatal que se presta al sujeto obligado de manera individual.

Atendiendo a ello, se puede concluir que el tributo denominado "tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" no califica como una tasa, pues no existe una actividad estatal individualizada en el contribuyente que condicione su pago, esto es, no se presta un servicio al sujeto, sino que el pago de dicho concepto se genera por el hecho de explotar comercialmente el servicio de radiodifusión²².

Ahora bien, como se ha señalado, la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario establece una clasificación tripartita de los tributos (impuestos, contribuciones y tasas), y habiéndose concluido que la denominada "tasa por explotación comercial de los servicios de

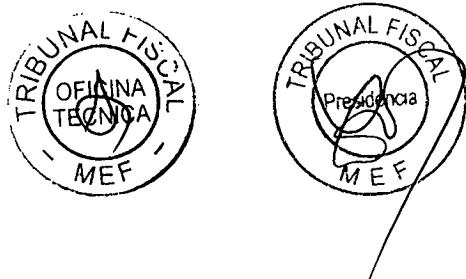
¹⁸ La mencionada Norma II establece que las tasas, entre otras, pueden ser: arbitrios, derechos y licencias. Los arbitrios se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público, los derechos se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos y las licencias gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización.

¹⁹ En este sentido, véase: GIULIANI FONROUGE, Carlos, *Derecho Financiero*, Depalma, 2001, Buenos Aires, p. 1075. De igual modo, véase: JARACH, Dino, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Abeledo Perrot, 1996, Buenos Aires, p. 234 y FERREIRO LAPATZA, José, "Tasas Y Precios. Los Precios Públicos", en: *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, N° 21, IPDT, 1991, Lima, p.89.

²⁰ Al respecto, véase: ATALIBA, Geraldo, *Op. Cit.*, pp. 177 y ss.

²¹ En este sentido, véase la Resolución referida al tema "Tasas y Precios" en: *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, N° 21, IPDT, Lima, pp. 133 a 135.

²² Más aún cuando el artículo 3° de la Ley N° 28278 define a los servicios de radiodifusión como servicios privados de interés público, prestados por una persona natural o jurídica, privada o pública, cuyas emisiones se destinan a ser recibidas directamente por el público en general, por lo que no puede sostenerse que su explotación comercial implica que el Estado está prestando algún tipo de servicio que pudiera dar lugar al pago de alguna tasa.



radiodifusión" no califica como tasa, corresponde determinar si califica como una contribución o como un impuesto.

Al respecto, se han presentado dos posiciones. Para una de ellas, el tributo analizado califica como contribución al considerarse que existe un beneficio en favor de la colectividad y principalmente, de los sujetos que prestan el servicio de radiodifusión, mientras que para la segunda, califica como un impuesto, al considerarse que dicho tributo no se encuentra vinculado a alguna actividad estatal sino que grava una manifestación de la capacidad contributiva.

3.1.1 SUB PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

El tributo denominado "Tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" califica como una contribución.

FUNDAMENTO

La Norma II del Título Preliminar del Código Tributario señala que la contribución es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.

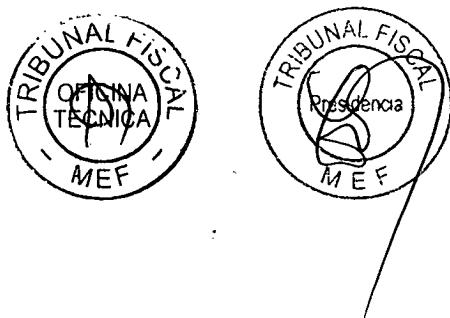
Respecto a las contribuciones, en la citada Resolución del Tribunal Fiscal N° 00416-1-2009, se señala que según GIULIANI FONROUGE "son prestaciones obligatorias debidas en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado".

Asimismo, MEDRANO CORNEJO señala que de las definiciones contenidas en la Norma II del Código Tributario, se desprende que para que un tributo sea considerado como contribución, es indispensable que el Estado realice obras o actividades que redunden en beneficio de la persona obligada²³.

Por su parte, FERREIRO LAPATZA señala que el hecho imponible se configura en las tasas y contribuciones especiales en torno a una actividad estatal que afecta al sujeto pasivo. Así, mientras que en las tasas se quiere que tal afectación se produzca, en el caso de las contribuciones especiales solo se produce como un efecto indirecto, no directamente querido, de la actividad estatal. En el caso de aquéllas, la actividad realizada por el Estado se concreta en prestaciones individualizadas a sujetos determinados, destinadas directa e inmediatamente a ellos mientras que en el caso de las contribuciones, el Estado realiza una actividad dirigida directa e inmediatamente a satisfacer una necesidad pública de la colectividad considerada como un todo, pero que, por un efecto reflejo, sin que sea un objetivo buscado, favorece más a determinados sujetos²⁴.

²³ En tal sentido, véase: MEDRANO CORNEJO, Humberto, "Fonavi y Universidades: Equivocada Clasificación del Tributo Y Errónea Declinación de competencia del Tribunal Fiscal" en: *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, N° 31, IPDT, 1997, Lima, p. 10.

²⁴ Al respecto, véase: Ferreiro Lapatza, José, *Curso De Derecho Financiero Español*, Op. Cit., pp. 196 y ss.



En la anotada Resolución del Tribunal Fiscal N° 00416-1-2009 se agregó además lo siguiente: “se afirma que la contribución es un tributo vinculado porque se asocia en su generación a una actividad estatal (actuación u obra pública), que además de producir beneficios generales a toda la colectividad, genera beneficios diferenciales a cierto número de sujetos dentro de dicha colectividad. En ese sentido, SOTELO CASTAÑEDA afirma que “El beneficio es diferencial porque la obra pública o la actuación pública provoca un beneficio general primero, a toda la colectividad, pero, a la vez, es posible identificar dentro de esa colectividad, un subgrupo “diferencialmente” beneficiado, con relación a dicha colectividad. Este subgrupo muestra o proyecta (en la contribución por obra pública el beneficio no es actual al momento de aprobar el tributo) un incremento de capacidad contributiva proveniente de la obra o actuación públicas, ergo, el Estado se legitima para pedirle, exigirle, una porción de esa capacidad contributiva provocada en calidad del tributo contribución”²⁵.

Agrega la referida resolución que: “En el caso de la contribución por gasto, los deudores tributarios son agentes regulados o supervisados, debido al beneficio diferencial generado en el ahorro de costos de transacción que provoca la intermediación de la actuación estatal, siendo que las actuaciones estatales que justifican su establecimiento o cobro, son sobre todo actividades de control, regulación, supervisión, supervigilancia²⁶”.

En el caso bajo análisis, el artículo 101° del Texto Único Ordenado de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado por Decreto Supremo N° 013-93-TCC²⁷, señala que los ingresos recaudados por concepto de derechos, tasas, canon y multas, luego de la aplicación a los fines específicos que se consideran en dicha ley, serán destinados exclusivamente al desarrollo de las telecomunicaciones, al control y monitoreo del espectro radioeléctrico y a sufragar las obligaciones contraídas con los organismos internacionales.

Asimismo, el artículo 62° de la Ley de Radio y Televisión señala que para el cumplimiento de los fines que se encarga al Consejo Consultivo de Radio y Televisión, se empleará parte de los ingresos recaudados por concepto de derechos, tasas, canon y multas a que se refiere el citado artículo 101° de la Ley de Telecomunicaciones²⁸, siendo que entre las funciones y atribuciones del citado Consejo, el artículo 58° de la Ley de Radio y Televisión prevé, entre otras, las de actuar como veedor en los concursos públicos para el otorgamiento de las autorizaciones de los servicios de radiodifusión, establecer y administrar un sistema de otorgamiento anual de premios y reconocimientos a las personas naturales y jurídicas que contribuyan al desarrollo integral y cultural del país, mediante su trabajo en la radiodifusión, propiciar investigaciones académicas que promuevan el mejoramiento de la radiodifusión,

²⁵ Sobre el particular, véase: SOTELO CASTAÑEDA, Eduardo, “La Sentencia N° 01078-2007-PA/TC (Referéndum sobre la Contribución al Fonavi): Algunas Reflexiones en Materia Tributaria” En: *Jus Constitucional*, Grijley, Enero de 2008, Lima, pp. 8 y ss. En igual sentido, véase: RÍOS GRANADOS, Gabriela, *Tributación Ambiental: La Contribución por Gasto*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Universidad Autónoma de México, 2007, México D.F., p. 128.

²⁶ Al respecto, véase: SOTELO CASTAÑEDA, Eduardo, *Op. Cit.*, p. 11. Sobre el particular, el citado autor señala que ello sucede por ejemplo, en el caso de las empresas reguladas por el OSINERG. Por otro lado, RÍOS GRANADOS, Gabriela, agrega que el hecho imponible de la contribución por gasto es precisamente el gasto excepcional que realiza el ente público con motivo de la actividad de un particular. En este sentido, véase: RÍOS GRANADOS, Gabriela, *Op. Cit.*, p. 178.

²⁷ De conformidad con lo dispuesto en la Segunda Disposición Transitoria de la Ley de Radio y Televisión, en todo aquello no previsto en ella, será de aplicación supletoria lo dispuesto en la Ley de Telecomunicaciones.

²⁸ Según lo previsto en el artículo 109° del Reglamento de la Ley de Radio y Televisión, para la aplicación de lo dispuesto en el artículo 62° de esta ley, los ingresos recaudados por concepto de derechos, tasas, canon y multas a que se refiere el artículo 101° de la Ley de Telecomunicaciones, corresponden únicamente a los obtenidos del servicio de radiodifusión, en un porcentaje que no excederá del 30% de dicho monto.



emitir opinión no vinculante, dentro del procedimiento administrativo sancionador, y proponer al MTC la celebración de convenios nacionales e internacionales que permitan el desarrollo de la radiodifusión.

De lo expuesto se tiene que lo que se paga por concepto de la "tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión" constituye una contribución, pues con el producto de su recaudación, entre otros, el Estado presta servicios relacionados con el rubro telecomunicaciones, como es el caso del control y monitoreo del espectro radioeléctrico, es decir, el Estado desarrolla una actividad estatal con fines específicos que además de producir beneficios generales a toda la colectividad, genera beneficios diferenciales a cierto número de sujetos dentro de dicha colectividad, esto es, a las personas o empresas que prestan el servicio de radiodifusión. En efecto, dichos ingresos permiten al Estado prestar un mejor servicio en el rubro de las telecomunicaciones, lo cual beneficia no únicamente a toda la colectividad, quien se ve beneficiada con mejores tecnologías en el ámbito de las telecomunicaciones, sino también, de forma diferenciada a los sujetos autorizados a prestar el servicio de radiodifusión.

Por tanto, se concluye que el tributo denominado "Tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" califica como una contribución.

3.1.2 SUB PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

El tributo denominado "Tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" califica como un impuesto.

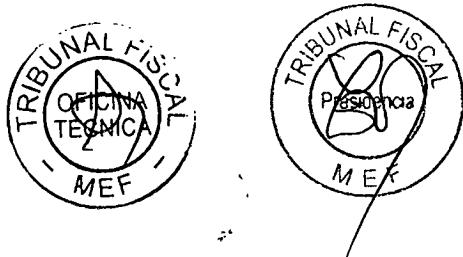
FUNDAMENTO

La Norma II del Título Preliminar del Código Tributario señala que el impuesto es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado. Agrega esta norma que el rendimiento de los tributos distintos a los impuestos no debe tener un destino ajeno al de cubrir el costo de las obras o servicios que constituyen los supuestos de la obligación.

ATALIBA define al impuesto como un tributo no vinculado, pues su hipótesis de incidencia consiste en un hecho cualquiera que no sea una actuación estatal, hecho de contenido económico. Agrega que los impuestos se identifican por exclusión, esto es, que siempre que la hipótesis de incidencia no consista en una actuación estatal, se tendrá un impuesto²⁹.

Por su parte VILLEGAS define al impuesto como *"el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado"*. Señala este autor que el hecho generador es totalmente ajeno a una actividad estatal determinada, siendo que el

²⁹ Al respecto, véase: ATALIBA, GERALDO, *Op. Cit.*, pp. 162 y ss.



impuesto se adeuda pura y simplemente por el acaecimiento del hecho previsto en la norma que se refiere a una situación relativa al contribuyente³⁰.

Al respecto, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00416-1-2009 antes indicada se señala que: "según sostiene *GIULIANI FONROUGE*, en el caso de las tasas, existe una actividad estatal que afecta especialmente al obligado³¹, actividad que en el caso del ordenamiento peruano, consiste en la prestación de un servicio público. Asimismo, el citado autor señala que las contribuciones son prestaciones obligatorias debidas en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado".

De otro lado, el Tribunal Constitucional ha señalado que "La apelación a la capacidad contributiva como sustento de la imposición es innegable en el caso de impuestos, pues estos tributos no están vinculados a una actividad estatal directa a favor del contribuyente, sino más bien, básicamente, a una concreta manifestación de capacidad económica para contribuir con los gastos estatales. Lo recaudado por estos tributos va a una caja fiscal única para luego destinarse a financiar servicios generales e indivisibles". Agrega que "A diferencia de los impuestos, las tasas y contribuciones, son tributos cuya motivación de pago, no se fundamenta en la constatación de una determinada capacidad contributiva, sino como consecuencia de la prestación de un servicio público divisible por parte del Estado en beneficio del contribuyente" (Expediente N° 0053-2004-AL/TC).

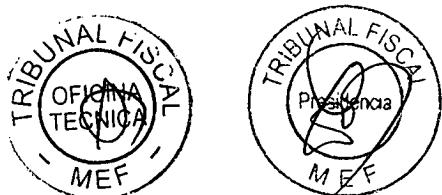
Como se desprende de lo expuesto, mientras que para el pago de una contribución debe mediar un beneficio derivado de la realización de obras públicas o de actividades estatales, en el caso de la tasa, éstas solo pueden ser establecidas cuando medie la prestación efectiva de un servicio público individualizado en el contribuyente, pero en el caso de ambas clases de tributos, existe una actividad estatal que beneficia al sujeto obligado.

Sin embargo, la denominada "tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" no está vinculada a una actividad estatal directa a favor de los administrados (titulares de autorizaciones para la prestación del servicio de radiodifusión), sino que por el contrario, su cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor de éstos por parte del MTC, de lo que se advierte que el sustento de dicho tributo es una manifestación de capacidad económica de los administrados, como es la renta que perciben los titulares de autorizaciones por prestar los servicios de radiodifusión, de lo que se concluye que se trata de un impuesto.

En efecto, la capacidad económica se aprecia en la forma en que grava la norma, la que recae sobre los ingresos brutos obtenidos por los citados titulares por la prestación de los servicios de radiodifusión, sin que para ello se tenga en consideración el costo de los servicios o actividades que lleve a cabo el MTC en el ámbito de los servicios de radiodifusión, siendo además importante precisar que el cumplimiento del pago de la "tasa" por los mencionados

³⁰ Al respecto, véase VILLEGAS, HÉCTOR, *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, Depalma, 1997, Buenos Aires, p.72.

³¹ En este sentido, véase: *GIULIANI FONROUGE*, Carlos, *Derecho Financiero*, Depalma, 2001, Buenos Aires, p. 1075. De igual modo, véase: *JARACH, Dino*, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Abeledo Perrot, 1996, Buenos Aires, p. 234 y *FERREIRO LAPATZA, José*, "Tasas Y Precios. Los Precios Públicos", en: *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, N° 21, IPDT, 1991, Lima, p.89.



titulares de autorizaciones no origina una contraprestación directa en favor de éstos por parte del MTC.

Más aún, cabe mencionar que el elemento diferenciador de una especie de tributo se aprecia en la hipótesis de incidencia establecida por el legislador, apreciándose que en el caso bajo análisis, la hipótesis de incidencia ha sido establecida con claridad respecto a una manifestación de capacidad económica de los sujetos incididos y no con relación a una actividad estatal, ello sin perjuicio de lo que establezcan las disposiciones relativas al destino de la recaudación producto de este cobro, como se verá a continuación.

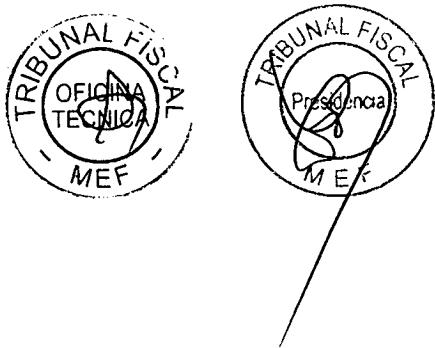
Al respecto, cabe precisar que si bien el artículo 101° del Texto Único Ordenado de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado por Decreto Supremo N° 013-93-TCC, prevé que los ingresos recaudados por concepto de derechos, tasas, canon y multas, luego de la aplicación a los fines de la citada ley, son destinados al desarrollo de las telecomunicaciones, al control y monitoreo del espectro radioeléctrico y a sufragar las obligaciones contraídas con los organismos internacionales, se advierte que ello no implica que haya una actividad estatal que beneficie a los titulares de las autorizaciones del servicio de radiodifusión en forma diferenciada.

De igual manera, lo señalado en el artículo 62° de la Ley de Radio y Televisión, respecto a que para el cumplimiento de los fines que se encarga al Consejo Consultivo de Radio y Televisión, se empleará parte de los ingresos recaudados por concepto de derechos, tasas, canon y multas a que se refiere el citado artículo 101° de la Ley de Telecomunicaciones³² y ³³, tampoco permite concluir que por el pago de la denominada "tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" el Estado realice alguna actividad que beneficie de manera diferenciada a quienes realizan dicho pago, pues lo que señala el citado artículo 62° es que parte de los ingresos sean destinados para que pueda funcionar un órgano adscrito al MTC, esto es, para que dicho Consejo pueda ejercer las funciones y atribuciones que se le han encargado. En ese sentido, lo que pagan los titulares de autorizaciones del servicio de radiodifusión no reverte en beneficio de éstos, por lo que no se puede afirmar que el concepto bajo análisis constituya una contribución.

De las normas que regulan la denominada "tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" se tiene que, con independencia del destino que el Estado haya dispuesto dar a los ingresos obtenidos por dicho concepto, estamos frente a un impuesto, pues el hecho gravado es la explotación comercial del servicio, esto es, el tributo es pagado por el solo hecho de explotar el servicio de radiodifusión sin que exista alguna actuación estatal que

³² Según lo previsto en el artículo 109° del Reglamento de la Ley de Radio y Televisión, para la aplicación de lo dispuesto en el artículo 62° de esta ley, los ingresos recaudados por concepto de derechos, tasas, canon y multas a que se refiere el artículo 101° de la Ley de Telecomunicaciones, corresponden únicamente a los obtenidos del servicio de radiodifusión, en un porcentaje que no excederá del 30% de dicho monto.

³³ Entre las funciones y atribuciones del citado Consejo, el artículo 58° de la Ley de Radio y Televisión prevé, entre otras, las de actuar como veedor en los concursos públicos para el otorgamiento de las autorizaciones de los servicios de radiodifusión, establecer y administrar un sistema de otorgamiento anual de premios y reconocimientos a las personas naturales y jurídicas que contribuyan al desarrollo integral y cultural del país, mediante su trabajo en la radiodifusión, propiciar investigaciones académicas que promuevan el mejoramiento de la radiodifusión, apoyar iniciativas con fines académicos, destinadas a la preservación y archivo de los programas de producción nacional transmitidos por los servicios de radiodifusión, emitir opinión no vinculante dentro del procedimiento administrativo sancionador, y proponer al MTC la celebración de convenios nacionales e internacionales que permitan el desarrollo de la radiodifusión.



produzca algún beneficio a los titulares que realizan dicha explotación ni una relación de contraprestatividad entre cobro y servicio estatal alguno.

La naturaleza impositiva del concepto bajo análisis se corrobora además con la forma en que se ha regulado su determinación y pago, pues ha sido estructurada técnicamente en forma similar al Impuesto a la Renta.

En efecto, como se indicó anteriormente, y de conformidad con lo dispuesto en los artículos 122° a 124° del Reglamento de la Ley de Radio y Televisión, la denominada "tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" se determina de manera anual, para lo cual debe presentarse una declaración anual en el mes de abril siendo el importe de este tributo el 0.5% de los ingresos brutos declarados por la prestación de los servicios de radiodifusión. No obstante, de manera mensual corresponde que se realicen pagos a cuenta equivalentes al 0.5% de los ingresos brutos declarados en el mes anterior, por lo que al presentarse la declaración anual, solo corresponderá se pague únicamente la cuota de regularización. En caso se determine un saldo a favor de los titulares de autorizaciones del servicio de radiodifusión, se permite que dicho saldo a favor se aplique a los pagos a cuenta futuros.

En este punto cabe recordar que el propio Reglamento de la Ley de Radio y Televisión en su artículo 124° reconoce que los titulares de autorizaciones del servicio de radiodifusión son contribuyentes", lo que reafirma la naturaleza tributaria del concepto bajo análisis, y dada la naturaleza de éste, su calificación como impuesto.

De otro lado, según lo previsto por la citada Norma II, si se tratase de una contribución, el rendimiento de los ingresos no podría tener un destino ajeno al de cubrir el costo de las obras o servicios que constituyen los supuestos de la obligación, no obstante, ello no se cumple en el presente caso, pues la cuantificación de la denominada "tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión" se determina en función de los ingresos brutos de los titulares de las autorizaciones para prestar este servicio y no en función al costo de alguna obra o servicio que preste el Estado, ni en función a algún beneficio que reciban dichos titulares.

En ese sentido, no puede considerarse que el tributo bajo análisis califique como una contribución. Por consiguiente, se concluye que el tributo denominado "Tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" califica como un impuesto.

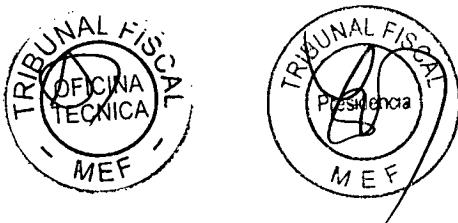
IV. CRITERIOS A VOTAR

PROPIUESTA ÚNICA

La denominada "Tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" tiene naturaleza tributaria, y por consiguiente, el Tribunal Fiscal es competente para emitir pronunciamiento sobre los casos relacionados con dicho concepto.

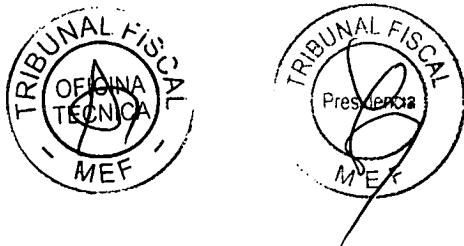
SUB PROPUESTA 1

El tributo denominado "Tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" califica como una contribución.



SUB PROPUESTA 2

El tributo denominado "Tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión" califica como un impuesto.



ANEXO I

ANTECEDENTES NORMATIVOS

TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 133-2013-EF

NORMA II: ÁMBITO DE APLICACIÓN

“Este Código rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos. Para estos efectos, el término genérico tributo comprende:

- a) *Impuesto: Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.*
- b) *Contribución: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.*
- c) *Tasa: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente.*

No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual.

Las Tasas, entre otras, pueden ser:

1. *Arbitrios: son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.*
2. *Derechos: son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos.*
3. *Licencias: son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización.*

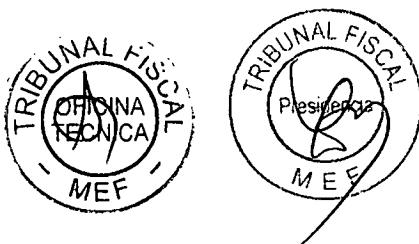
El rendimiento de los tributos distintos a los impuestos no debe tener un destino ajeno al de cubrir el costo de las obras o servicios que constituyen los supuestos de la obligación.

Las aportaciones al Seguro Social de Salud - ESSALUD y a la Oficina de Normalización Previsional - ONP se rigen por las normas de este Código, salvo en aquellos aspectos que por su naturaleza requieran normas especiales, los mismos que serán señalados por Decreto Supremo.”

ARTÍCULO 101º.- FUNCIONAMIENTO Y ATRIBUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL

“...Son atribuciones del Tribunal Fiscal:

1. *Conocer y resolver en última instancia administrativa las apelaciones contra las Resoluciones de la Administración Tributaria que resuelven reclamaciones interpuestas contra Órdenes de Pago, Resoluciones de Determinación, Resoluciones de Multa u otros actos administrativos*



que tengan relación directa con la determinación de la obligación tributaria; así como contra las Resoluciones que resuelven solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, y las correspondientes a las aportaciones a ESSALUD y a la ONP.

2. *Conocer y resolver en última instancia administrativa las apelaciones contra las Resoluciones que expida la SUNAT, sobre los derechos aduaneros, clasificaciones arancelarias y sanciones previstas en la Ley General de Aduanas, su reglamento y normas conexas y los pertinentes al Código Tributario (...).*
5. *Atender las quejas que presenten los deudores tributarios contra la Administración Tributaria, cuando existan actuaciones o procedimientos que los afecten directamente o infrinjan lo establecido en este Código; las que se interpongan de acuerdo con la Ley General de Aduanas, su reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera; así como las demás que sean de competencia del Tribunal Fiscal conforme al marco normativo aplicable.*

La atención de las referidas quejas será efectuada por la Oficina de Atención de Quejas del Tribunal Fiscal...”.

Artículo 143°.- ÓRGANO COMPETENTE

“El Tribunal Fiscal es el órgano encargado de resolver en última instancia administrativa las reclamaciones sobre materia tributaria, general y local, inclusive la relativa a las aportaciones a ESSALUD y a la ONP, así como las apelaciones sobre materia de tributación aduanera”.

Artículo 154°.- JURISPRUDENCIA DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA

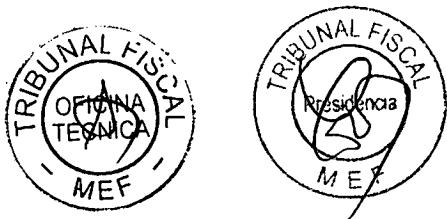
“Las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del Artículo 102, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por Ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial El Peruano...”.

Artículo 155.- QUEJA

“La queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en este Código, en la Ley General de Aduanas, su reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera; así como en las demás normas que atribuyan competencia al Tribunal Fiscal.

La queja es resuelta por:

- a) *La Oficina de Atención de Quejas del Tribunal Fiscal dentro del plazo de veinte (20) días hábiles de presentada la queja, tratándose de quejas contra la Administración Tributaria...”.*



LEY DE ORGANIZACIÓN Y FUNCIONES DEL MINISTERIO DE TRANSPORTES Y COMUNICACIONES, LEY N° 29370

Artículo 6°.- Funciones específicas de competencias exclusivas

"En el marco de sus competencias exclusivas, el Ministerio de Transportes y Comunicaciones cumple las siguientes funciones específicas:

(...)

2. Planear, regular, autorizar, gestionar, supervisar y evaluar los servicios postales, así como administrar, supervisar y evaluar los servicios públicos de telecomunicaciones, servicios de radiodifusión y servicios privados de telecomunicaciones...".

LEY DE RADIO Y TELEVISIÓN, LEY N° 28278

Artículo 1°.- Objeto de la Ley

"La presente Ley tiene por objeto normar la prestación de los servicios de radiodifusión, sea sonora o por televisión de señal abierta, así como la gestión y control del espectro radioeléctrico atribuido a dicho servicio".

Artículo 3°.- Definición de los servicios de radiodifusión

"Los servicios de radiodifusión son servicios privados de interés público, prestados por una persona natural o jurídica, privada o pública, cuyas emisiones se destinan a ser recibidas directamente por el público en general".

Artículo 9°.- Por su finalidad

"Los servicios de radiodifusión, en razón de los fines que persiguen y del contenido de su programación, se clasifican en:

a) Servicios de Radiodifusión Comercial: Son aquellos cuya programación está destinada al entretenimiento y recreación del público, así como a abordar temas informativos, noticiosos y de orientación a la comunidad, dentro del marco de los fines y principios que orientan el servicio.

b) Servicios de Radiodifusión Educativa: Son aquellos cuya programación está destinada predominantemente al fomento de la educación, la cultura y el deporte, así como la formación integral de las personas. En sus códigos de ética incluyen los principios y fines de la educación peruana.

Las entidades educativas públicas, sólo pueden prestar el servicio de radiodifusión educativa.

c) Radiodifusión Comunitaria: Es aquella cuyas estaciones están ubicadas en comunidades campesinas, nativas e indígenas, áreas rurales o de preferente interés social. Su programación está destinada principalmente a fomentar la identidad y costumbres de la comunidad en la que se presta el servicio, fortaleciendo la integración nacional (...)."



Artículo 23º.- Causales de denegatoria

"Son causales para denegar la solicitud de la autorización:

- a) *Cuando el otorgamiento de una nueva autorización transgreda la aplicación del artículo 22 de la presente Ley.*
- b) *Adeudar obligaciones relativas al derecho de autorización, canon, tasa, multas u otros conceptos derivados de la prestación de servicios de radiodifusión u otros servicios de telecomunicaciones, salvo que se cuente con el beneficio de fraccionamiento vigente...".*

Artículo 30º.- Causales para dejar sin efecto la autorización.

"La autorización quedará sin efecto por:

- a) *Incumplimiento de las obligaciones derivadas del período de instalación y prueba.*
- b) *Incumplimiento, por más de dos (2) años consecutivos, del pago del canon por la utilización del espectro radioeléctrico o la tasa por explotación comercial del servicio...".*

Artículo 62º.- Recursos del Consejo Consultivo de Radio y Televisión

"El Consejo Consultivo de Radio y Televisión contará con el apoyo administrativo y logístico que le brinde el Ministerio, en lo que respecta a radiodifusión.

Para el cumplimiento de los fines que se encarga al Consejo Consultivo de Radio y Televisión, se empleará parte de los ingresos recaudados por concepto de derechos, tasas, canon y multas a que se refiere el artículo 101 de la Ley de Telecomunicaciones".

Artículo 63º.- Obligaciones económicas

"Los titulares del servicio de radiodifusión, están obligados al pago de un derecho de autorización o renovación, una tasa por explotación de servicio y el canon por la utilización del espectro radioeléctrico".

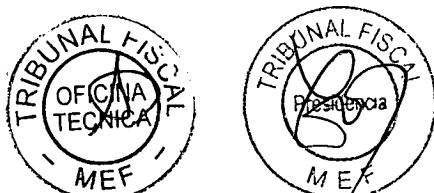
Artículo 66º.- Pago de la tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión

"Los titulares de autorizaciones para la prestación del servicio de radiodifusión pagarán una tasa anual por concepto de explotación comercial de los servicios de radiodifusión.

Los servicios de radiodifusión educativa y los servicios de radiodifusión comunitaria se encuentran inafectos a dicho pago".

Artículo 69º.- Facilidades de Pago

"El Ministerio podrá dictar medidas orientadas a establecer facilidades para el pago de las obligaciones económicas derivadas de la prestación del servicio de radiodifusión".



Artículo 77º.- Infracciones muy graves

"Constituyen infracciones muy graves:

- a) La prestación del servicio de radiodifusión y uso de frecuencias del servicio de radiodifusión sin la correspondiente autorización...".*

Segunda Disposición Complementaria y Final.- Aplicación supletoria

"En todo aquello no previsto en la presente Ley, será de aplicación supletoria lo dispuesto en la Ley de Telecomunicaciones".

REGLAMENTO DE LA LEY DE RADIO Y TELEVISIÓN, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 005-2005-MTC

Artículo 64º.- Derechos de los titulares de autorizaciones

"Son derechos del titular de la autorización, principalmente los siguientes:

- 1. Prestar el servicio autorizado.*
- 2. Transferir la autorización, previa aprobación del Ministerio.*
- 3. Ser protegidos de interferencias, perjudiciales o no, ocasionadas por las estaciones de radiodifusión o de otros servicios de telecomunicaciones, dentro de su zona de servicio".*

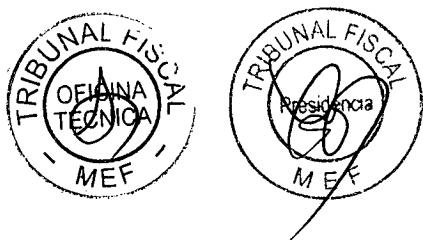
Artículo 65º.- Obligaciones de los titulares de autorizaciones

"Son obligaciones del titular de la autorización, entre otras, las siguientes:

- 1. Instalar, operar y prestar el servicio de acuerdo a los términos, condiciones, plazos y características técnicas previstas en la autorización.*
- 2. Prestar el servicio en forma ininterrumpida, salvo situaciones excepcionales debidas a caso fortuito o fuerza mayor, debidamente acreditadas.*
- 3. No ocasionar interferencias, perjudiciales o no, a otras estaciones de radiodifusión o de otros servicios de telecomunicaciones.*
- 4. Pagar oportunamente los derechos, tasas y canon, que correspondan.*
- 5. Proporcionar al Ministerio la información que éste le solicite y, en general, brindar las facilidades para efectuar sus labores de inspección.*
- 6. Cumplir su Código de Ética.*
- 7. Difundir la programación acorde con sus fines y lo dispuesto en el Código de Ética, la Ley y el presente Reglamento.*
- 8. Cumplir con las Normas Técnicas del Servicio de Radiodifusión y otras afines.*
- 9. Otras que hayan sido expresamente establecidas en las bases de un concurso público, cuando el otorgamiento de una autorización haya sido efectuado bajo este mecanismo".*

Artículo 109º.- Recursos

"Para la aplicación de lo dispuesto en el segundo párrafo artículo 62 de la Ley, precíse que los ingresos recaudados por concepto de derechos, tasas, canon y multas a que se refiere el artículo



101 de la Ley de Telecomunicaciones, corresponden únicamente a los obtenidos del servicio de radiodifusión, en un porcentaje que no excederá del treinta (30%) por ciento de dicho monto”.

Artículo 122.- Definición

“La tasa es la obligación de pago a la que están sujetos los titulares de autorizaciones por concepto de explotación comercial del servicio de radiodifusión. Su pago es anual”.

Artículo 123°.- Cuantía de la tasa anual

“La tasa anual es el equivalente a medio por ciento (0.5%) de sus ingresos brutos declarados por la prestación de los servicios”.

Artículo 124°.- Pagos a cuenta

“Los titulares de autorizaciones a que se refiere el artículo 122, abonarán con carácter de pago a cuenta de la tasa que en definitiva les corresponda abonar; cuotas mensuales equivalentes al porcentaje fijado en el artículo anterior aplicado sobre los ingresos brutos declarados durante el mes inmediato anterior al pago.

Conjuntamente con el pago a cuenta mensual, los titulares presentarán al Ministerio una Declaración Jurada en el formato que éste apruebe, la misma que estará sujeta a verificación posterior.

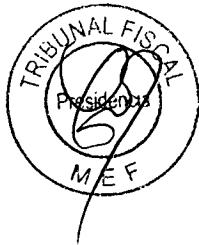
La declaración jurada y el pago correspondiente, se efectuarán dentro de los diez (10) días calendario del mes siguiente al que corresponda el pago a cuenta.

En el mes de abril de cada año se efectuará la liquidación final, considerando para ello la declaración anual presentada, debiéndose abonar la cuota de regularización respectiva, de ser el caso. Si quedara saldo a favor del contribuyente, podrá aplicarlo a los respectivos pagos a cuenta de los meses siguientes o alternativamente podrá hacer uso de los mecanismos que determine oportunamente el Ministerio.

En caso de que el titular de la autorización incumpla con la presentación de la declaración anual, el Ministerio procederá a realizar el cálculo correspondiente en base a la última declaración presentada del ejercicio inmediato anterior, a la cual se le sumará un veinte y cinco por ciento (25%) adicional.

Si la última declaración anual no consigna ingresos o no hubiera sido presentada, para el cálculo correspondiente, el Ministerio seleccionará dentro de los últimos tres (3) años, la declaración anual que consigne el mayor importe, a la que se le sumará un veinte y cinco por ciento (25%) adicional.

De no existir declaración alguna, el Ministerio determinará el importe correspondiente a la tasa, en función a los ingresos declarados por los titulares de las autorizaciones del servicio de radiodifusión de la banda y localidad correspondiente en condiciones similares. Identificados dichos ingresos, se procederá a la determinación del importe promedio, al cual se le sumará un veinte y cinco por ciento (25%) adicional.



Sin perjuicio del importe de la tasa que resulte por la falta de presentación de la declaración jurada anual y la aplicación de las disposiciones precedentes, el órgano competente del Ministerio, procederá a realizar el registro y cobro correspondiente. Asimismo, verificará los ingresos brutos del titular de la autorización y realizará el recálculo y cobro correspondiente, esto último, sólo si el importe a pagar resultara superior al preestablecido en los párrafos precedentes.

El incumplimiento de los pagos a cuenta y el pago de regularización correspondiente en los plazos establecidos, dará lugar a la aplicación por cada mes de retraso y de manera acumulativa, de la tasa de interés moratorio (TIM), establecida en el artículo 120”.

Artículo 124°-A.- Acciones de Fiscalización

“La Dirección General de Autorizaciones en Telecomunicaciones es el órgano competente para efectuar acciones de fiscalización, verificación, revisión, evaluación y determinación con respecto a los pagos que por concepto de tasa por explotación comercial del servicio corresponde abonar a los titulares de autorización para la prestación de servicios de radiodifusión, pudiendo para ello solicitar a los referidos titulares la documentación que considere pertinente, así como realizar visitas de fiscalización con facultades de revisión de estados financieros, libros contables, facturación y otros actos relacionados para la verificación y determinación de los ingresos obtenidos por la explotación comercial del servicio de radiodifusión.

Para efectos de los requerimientos de documentación, la referida Dirección General oficiará al titular de la autorización, otorgándole un plazo no mayor a diez (10) días.”

Artículo 125°.- Cobranza coactiva

“Los pagos correspondientes a derechos de autorización, tasas y canon se efectuarán en las fechas y lugares establecidos por el Ministerio.

El órgano competente del Ministerio requerirá el pago de los conceptos antes indicados, el que deberá efectuarse dentro de los plazos previstos para cada caso en el Reglamento. En caso de incumplimiento se procederá a la cobranza coactiva”.

Artículo 126°.- Facilidades de pago

“El Ministerio podrá autorizar el otorgamiento del beneficio de fraccionamiento del pago de las deudas, por concepto de canon, tasas y multas, relacionados con los servicios de radiodifusión”.

Artículo 147°.- Pago del canon y tasa

“Las personas naturales o jurídicas responsables en la comisión de una infracción tipificada en la normatividad de telecomunicaciones, tienen la obligación de abonar el monto correspondiente al canon y tasa anual derivados de la prestación del servicio de radiodifusión sin autorización así como la utilización de una frecuencia del espectro radioeléctrico sin la debida autorización.

Dichos pagos se harán efectivos siempre que sea posible computar un plazo de operación u opere la presunción de operación ininterrumpida”.



TEXTO UNICO ORDENADO DE LA LEY DE TELECOMUNICACIONES, APROBADO POR DECRETO SUPREMO Nº 013-93-TCC

Artículo 22º.- “Para prestar servicios públicos de difusión se requiere de concesión. Para prestar servicios privados de difusión y de radiodifusión se requiere de autorizaciones, permisos y licencias”.

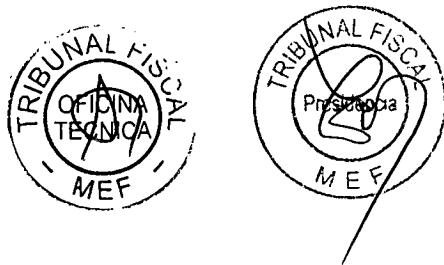
Artículo 55º.- “Las concesiones y autorizaciones están sujetas al pago de un derecho, por única vez. La explotación comercial de los servicios está sujeta al pago de una tasa anual. En ambos casos los montos serán fijados en el reglamento. En caso de otorgamiento de concesiones y autorizaciones por concurso público, el monto de este derecho será definido de acuerdo a las bases en función a la mejor oferta”.

Artículo 90º.- “Las infracciones consideradas como muy graves serán sancionadas con multas entre treinta (30) y cincuenta (50) Unidades Impositivas Tributarias (UIT). Adicionalmente, en función de la gravedad, la autoridad administrativa puede ordenar el decomiso de los equipos y la revocación temporal o definitiva de la concesión o autorización.

El pago de la multa no importa ni significa la convalidación de la situación irregular, debiendo el infractor cesar de inmediato los actos que dieron lugar a la sanción.

El infractor que realice actividades sin concesión ni autorización, independientemente de la sanción a que se haga acreedor, está obligado a pagar los derechos, tasas y canon correspondientes por todo el tiempo que operó irregularmente”.

Artículo 101º.- “Los ingresos recaudados por concepto de derechos, tasas, canon y multas, luego de la aplicación a los fines específicos que se considera en esta Ley, serán destinados exclusivamente al desarrollo de las telecomunicaciones, al control y monitoreo del espectro radioeléctrico y a sufragar las obligaciones contraídas con los organismos internacionales de telecomunicaciones”.



ANEXO II

ANTECEDENTE JURISPRUDENCIAL

RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF)

RTF N° 03393-Q-2015 (22-09-2015)

"Que la quejosa cuestiona que mediante Resolución Directoral N° 1386-2015-MTC/28 de 2 de setiembre de 2015, la Administración indebidamente haya recalificado como recurso de reconsideración el recurso de reclamación interpuesto mediante escrito N° 126402 de 22 de julio de 2015 contra el Oficio N° 3033-2015-MTC/28. Agrega que la Tasa por Explotación Comercial de los Servicios Públicos de Radiodifusión tiene naturaleza tributaria, y en consecuencia, cuestiona que la Administración haya declarado improcedente por extemporáneo tal recurso (...).

Que por otro lado, conforme al criterio expuesto en la Resolución N° 20190-11-2011 y 03392-Q-2014³⁴, este Tribunal Fiscal es competente para resolver los casos que se presenten respecto a la Tasa por Explotación Comercial de los Servicios Públicos de Telecomunicaciones en tanto constituye una prestación a favor del Estado de cargo de los sujetos titulares de concesiones de servicios de telecomunicaciones por la explotación comercial de los servicios de telecomunicaciones, por lo que dicho concepto tiene naturaleza tributaria.

Que tomando en cuenta lo expuesto, toda vez que la Tasa por Explotación Comercial de los Servicios Públicos de Radiodifusión constituye una prestación a favor del Estado de cargo de los sujetos titulares de autorizaciones de servicios de radiodifusión por la explotación comercial de dichos servicios, dicho concepto tiene naturaleza tributaria, en consecuencia, este Tribunal Fiscal es competente para resolver los casos que se presenten al respecto, por lo que corresponde emitir pronunciamiento acerca de la queja materia de autos."

RTF N° 03604-Q-2015 (06-10-2015)

"Que la quejosa cuestiona que, no obstante que la Tasa por Explotación Comercial del Servicios de Radiodifusión tiene naturaleza tributaria, el Ministerio de Transportes y Comunicaciones no haya cumplido con elevar al Tribunal Fiscal el recurso de apelación presentado el 23 de setiembre de 2015 contra la Resolución Directoral N° 1386-2015-MTC/28 que, luego de recalificar como reconsideración su recurso de reclamación contra el Oficio N° 3033-2015-MTC/28, lo declaró improcedente por extemporáneo (...)

Que mediante Resolución N° 03393-Q-2015 este Tribunal señaló que toda vez que la Tasa por Explotación Comercial de los Servicios Públicos de Radiodifusión constituye una prestación a favor del Estado de cargo de los sujetos titulares de autorizaciones de servicios de radiodifusión por la explotación comercial de dichos servicios, dicho concepto tiene naturaleza tributaria."

³⁴ Debe tomarse en consideración que dichas resoluciones se sustentaron entre otras normas, en el artículo 229º del Reglamento General de la Ley de Telecomunicaciones, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado mediante Decreto Supremo N° 020-2007-MTC, cuyo objeto es establecer las disposiciones generales para la prestación de los servicios de telecomunicaciones, la administración del espectro radioeléctrico, la normalización y homologación de equipos y aparatos de telecomunicaciones y la regulación del mercado de servicios, a fin de que éstos se lleven a cabo cumpliendo los objetivos y principios establecidos en la Ley de Telecomunicaciones.

