



**“Análisis de la naturaleza jurídica de la Tasa por Explotación Comercial de los Servicios de Radiodifusión: Propuesta de modificaciones conforme su verdadera naturaleza”**

**Tesis presentada en satisfacción parcial de los requerimientos para obtener el grado de Magíster en Finanzas y Derecho Corporativo**

**por:**

Claudia Rocio Del Carmen Isla Saavedra

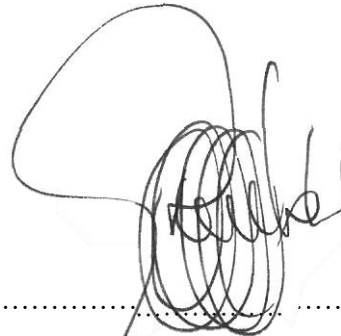
**Programa de la Maestría en Finanzas y Derecho Corporativo**

**Lima, 08 de marzo de 2022**

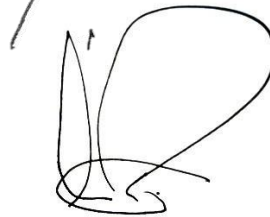
Esta tesis

**Análisis de la naturaleza jurídica de la Tasa por Explotación Comercial de los Servicios de Radiodifusión: Propuesta de modificaciones conforme su verdadera naturaleza**

ha sido aprobada.



Paulo César Comitre Berry (Jurado)



Luis Ángel Piazzón Gallo (Jurado)



Carlos Augusto Llosa Saldaña (Asesor)

Universidad ESAN

2022

## **DEDICATORIA**

A Dios,  
por darme fortaleza y ser mi guía siempre,  
porque todo lo que soy se lo debo a Él  
a mis padres y seres queridos,  
que con sus acciones e ímpetu me impulsan a dar más de mi  
y a mi estimado asesor,  
por el apoyo brindado para concretar y finalizar esta investigación.

## ÍNDICE GENERAL

CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN .....	1
1.1. Objetivos de la tesis .....	1
1.1.1 Objetivos generales .....	1
1.1.2 Objetivos específicos .....	1
1.2 Alcances, justificación y contribución .....	2
1.2.1 Alcances: .....	2
1.2.2 Justificación:.....	3
1.2.3 Contribución: .....	3
1.3 Descripción de la metodología .....	3
CAPÍTULO II: MARCO CONCEPTUAL.....	5
2.1 Los servicios de radiodifusión .....	5
2.1.1 Definición: .....	5
2.1.2 Fines: .....	5
2.1.3 Clasificación: .....	5
2.2. La autorización para prestar el servicio de radiodifusión:.....	6
2.3 La tasa por explotación comercial del servicio .....	6
2.3.1 Cuantía de la tasa anual.....	6
2.3.2 Declaración mensual y pagos a cuenta.....	7
2.3.3 Declaración anual y liquidación final .....	7
2.3.4 Cálculo de la tasa ficta .....	7
2.3.5 Acciones de Fiscalización .....	8
2.3.6 Cobranza coactiva .....	8
2.4 Ingresos Públicos .....	8
2.5 Precio público .....	15
2.6 Tributos.....	17
2.6.1 Definición:.....	17
2.6.2 Clasificación de los tributos: .....	18
2.6.3 La potestad tributaria .....	19
2.6.4 Obligación tributaria .....	19
CAPÍTULO III: CONTROVERSIA.....	21
3.1 Pronunciamiento del Tribunal Fiscal sobre la TECSR.....	21

3.2 Pronunciamiento del Ministerio de Transportes y Comunicaciones respecto a la TECSR ....	22
3.3 Pronunciamiento del Ministerio de Economía y Finanzas respecto a la TECSR .....	23
3.4 Contienda de competencia .....	24
CAPÍTULO IV: PRONUNCIAMIENTOS SOBRE LA NATURALEZA DEL PAGO POR LA EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES.....	26
CAPÍTULO V: ANTECEDENTES NORMATIVOS.....	40
CAPÍTULO VI: ANÁLISIS .....	45
6.1 Naturaleza de la prestación .....	46
6.1.1 La obligación se origina en una prestación para la explotación de un recurso natural ....	46
6.1.2 La obligación se origina en una prestación por voluntad contractual de los contratantes	49
6.1.3 La obligación se origina en una prestación por voluntad de la Ley .....	52
6.2 Análisis de la naturaleza jurídica de precio público de la denominada Tasa por Explotación Comercial de los Servicios de Radiodifusión.....	53
6.3 Análisis de la naturaleza jurídico tributaria de la denominada Tasa por Explotación Comercial de los Servicios de Radiodifusión.....	56
6.3.1 Es una obligación pecuniaria creada por ley .....	57
6.3.2 Es una obligación pecuniaria que no califica como sanción por ilícito alguno:.....	58
6.3.3 El sujeto activo es una persona pública:.....	58
6.3.4 El sujeto pasivo ha sido puesto en esta situación por voluntad de la ley: .....	58
6.3.5 Es una obligación de carácter coactivo.....	58
6.4 Tipología tributaria de la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión” .....	59
6.4.1 La TECSR como tributo vinculado .....	60
6.4.2 La TECSR como tributo no vinculado .....	61
6.5 Afectación a principios constitucionales y normas legales.....	62
6.5.1 Principio de reserva de ley.....	63
6.5.2 Principio de no confiscatoriedad .....	66
6.5.3 Vulneración al derecho a la propiedad.....	69
6.6 Nulidad de los actos emitidos por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones para el cobro de la TECSR .....	70
6.7 Consideraciones finales del capítulo: .....	72
CAPÍTULO VII: DERECHO COMPARADO .....	81
CAPÍTULO VIII: CÁLCULO DE LA TECSR - REPERCUSIONES ECONÓMICAS .....	83
CAPÍTULO IX: PROPUESTA DE MODIFICACIONES NORMATIVAS Y ADECUACIONES.....	87
9.1 Propuesta de modificaciones normativas.....	87
9.2 Adecuaciones de acuerdo al Código Tributario .....	93
9.2.1 Fraccionamiento .....	93

9.2.2 Cobranza coactiva .....	94
9.2.3 Requerimiento para el pago .....	95
9.2.4 Notificación de los actos administrativos .....	95
9.2.5 Declaraciones sustitutorias y rectificatorias .....	96
9.2.6 Formas de extinción de la deuda .....	97
9.2.7 Prescripción .....	97
CAPÍTULO X: CONCLUSIONES.....	99
CAPÍTULO XI: RECOMENDACIONES .....	101

## **LISTA DE ABREVIATURAS**

<b>MEF</b>	Ministerio de Economía y Finanzas
<b>MTC</b>	Ministerio de Transportes y Comunicaciones
<b>TECSR</b>	Tasa por explotación comercial de servicios de radiodifusión
<b>ROF</b>	Reglamento de Organización y Funciones
<b>SUNAT</b>	Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria

## **CLAUDIA ROCIO DEL CARMEN ISLA SAAVEDRA**

Abogada graduada de la prestigiosa Universidad Nacional de Trujillo, con más de 7 años de experiencia en temas administrativos, tributarios y telecomunicaciones.

Su trayectoria le ha permitido conocer tanto el ámbito privado como el público, siendo en este último donde se desempeña actualmente.

Con especialización en derecho administrativo, tributario y contrataciones con el Estado.

### **EXPERIENCIA PROFESIONAL**

#### **MINISTERIO DE TRANSPORTES Y COMUNICACIONES**

Es un ministerio del Poder Ejecutivo, con personería jurídica de derecho público, que conecta e integra al país a través del desarrollo de sistemas de transporte, y de la infraestructura de las comunicaciones y las telecomunicaciones.

##### **Dirección General de Autorizaciones en Telecomunicaciones**

###### **Analista legal**

**octubre 2019 - a la fecha**

Encargada de la evaluación de la determinación y requerimiento de la deuda derivada de las obligaciones de los titulares de autorizaciones de servicios de radiodifusión y servicios privados en telecomunicaciones, así como de la atención de recursos impugnatorios, solicitudes de prescripción de deuda y devoluciones de pago, entre otros. Ejerció interinamente como Coordinadora de Obligaciones Económicas de esta Dirección General.

##### **Dirección de Servicios de Radiodifusión**

###### **Analista legal**

**setiembre 2017- octubre 2019**

Se desempeñó realizando la evaluación de expedientes para la elaboración de informes legales y proyectos de resoluciones directorales y viceministeriales que atienden solicitudes de otorgamiento de autorizaciones de servicios de radiodifusión (a pedido de parte y por concurso público), así como de solicitudes de transferencias, renovaciones, suspensiones, cancelaciones y restituciones de vigencia de autorización.

También se ha desempeñado atendiendo consultas de los radiodifusores en temas de su interés y que sean de competencia de la Dirección General.



## **SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SUNAT)**

Institución pública del sector Economía y Finanzas que tiene como finalidad administrar, aplicar, fiscalizar y recaudar los tributos internos y aduaneros.

### **Verificador auxiliar de cobranza coactiva**

#### **Analista legal**

**abril 2014 - agosto 2017**

Encargada de la evaluación y análisis de casos especiales para su cobranza mediante la retención a terceros en contrataciones con el Estado, contratos de fideicomisos, entre otros. Elaboración de resoluciones de cobranza, absolución de observaciones planteadas por los contribuyentes, elaboración de informes para la atención de casos de procuraduría, elaboración de propuestas de modificaciones normativas vinculadas a materia tributaria y societaria, y coordinación interinstitucional para la cobranza. También se desempeñó apoyando en el embargo de inmuebles y acciones.

## **P & L CONSULTORES ASOCIADOS S. CIVIL. DE R.L.**

Estudio jurídico de la ciudad de Trujillo especializado en temas corporativos que brinda asesoría a entidades financieras y empresas del sector transportes.

#### **Asistente legal**

**junio 2012 - marzo 2013**

Se desempeñó diligentemente en la atención de casos, a través de la elaboración de demandas y escritos vinculados a temas constitucionales, civiles, administrativos y tributarios; redacción de contratos; y participación en conciliaciones extrajudiciales.

## **FORMACION PROFESIONAL**

UNIVERSIDAD ESAN

2017 -2019

Maestría en Finanzas y Derecho Corporativo

UNIVERSIDAD CARLOS III DE MADRID

2018

Diplomado en Derecho Europeo y Finanzas

UNIVERSIDAD PERUANA DE CIENCIAS APLICADAS	2016
Curso de Derecho Administrativo y Ley de Procedimiento Administrativo General	
INSTITUTO DE CAPACITACIÓN JURÍDICA – ICJ	2016
Diplomado en la Nueva Ley y Reglamento de Contrataciones	
COLEGIO DE ABOGADOS DE LIMA	2015
Diplomado en Derecho Administrativo y Proceso Contencioso Administrativo	
PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL PERÚ	2015
Curso de Especialización Avanzada en Derecho Tributario	
UNIVERSIDAD NACIONAL DE TRUJILLO	
Abogada	2014
Bachiller	2011
Estudios de derecho	2007- 2012

### **OTROS ESTUDIOS**

Dominio a nivel avanzado del idioma inglés.

Dominio a nivel básico del idioma francés.

Dominio a nivel avanzado de Microsoft Office.

## RESUMEN EJECUTIVO

El Tribunal Fiscal, a través de la RTF N° 02862-Q-2016 publicada el 18 de agosto de 2016, determinó como precedente de observancia obligatoria que la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” tiene naturaleza tributaria y califica como impuesto, no obstante el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, entidad encargada de su cobro, considera que esta tiene naturaleza administrativa porque se genera por la actividad efectuada por el administrado en razón a la autorización para prestar el servicio de radiodifusión y, en ese sentido, efectúa su cobro de acuerdo a la regulación administrativa.

Al respecto, las discrepancias en su cobro de acuerdo a su naturaleza tributaria y administrativa han derivado en impugnaciones que motivaron la realización de una contienda de competencia mediante la cual la Presidencia de Consejo de Ministros y el Ministerio de Economía y Finanzas señalaron que el citado concepto no tiene naturaleza tributaria; por su parte, se tiene conocimiento que a la fecha existen casos judicializados en trámite con pronunciamientos que atribuyen su naturaleza tributaria.

En tal sentido, la presente investigación pretende demostrar que la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” es un tributo en la especie de impuesto, asimismo, pretende evidenciar las afectaciones que genera su actual aplicación, sus repercusiones económicas, y proponer las modificaciones normativas que sean pertinentes.

En consecuencia, se espera que este trabajo sirva de utilidad para ampliar la evaluación realizada hasta el momento respecto a la naturaleza de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” y pueda ser considerada como material de consulta para el análisis de casos por parte del MTC y organismos jurisdiccionales, asimismo, sirva para sustentar las razones por las que se debe considerar su aplicación acorde con su naturaleza tributaria e impulsar la propuesta de adecuaciones normativas, a fin de coadyuvar en el ahorro de tiempo y gastos que implica su impugnación, y evitar futuras nulidades.

## **CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN**

### **1.1. Objetivos de la tesis**

#### **1.1.1 Objetivos generales**

- Determinar la naturaleza jurídica de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión”.
- Realizar propuestas de modificación legislativa para adecuar la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” de acuerdo con su naturaleza jurídica.

#### **1.1.2 Objetivos específicos**

- Identificar los distintos tipos de ingresos públicos, describiendo sus características y modos en que deben ser implementados.
- Analizar las características de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión para encuadrarla en alguno de los tipos de ingresos públicos”
- Revisar legislación comparada para evaluar similitudes en el cobro de obligaciones económicas por la explotación comercial de servicios de radiodifusión, así como el planteamiento de su naturaleza jurídica.
- Identificar las vulneraciones bajo el régimen vigente de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión”.
- Precisar la importancia económica de la determinación adecuada de la naturaleza jurídica de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión.”
- Desarrollar el debido procedimiento para su cobro.
- Establecer recomendaciones y sugerencias a los actores que coadyuven a mejorar la debida determinación y cobro de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión.”

## **1.2 Alcances, justificación y contribución**

### **1.2.1 Alcances:**

La Ley N.º 28278, Ley de Radio y Televisión establece que los titulares de servicios de radiodifusión se encuentran obligados, entre otros conceptos, al pago de la “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión”, no obstante, su denominación como “tasa” no deriva de la especie de tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente.

Sobre el particular, el Ministerio de Transportes y Comunicaciones reconoce a la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” como un concepto administrativo distinto a los tributos, señalando que no nace por imposición directa de la Ley ni el ejercicio del *ius imperium* del Estado sino que representa un pago que un particular realiza por el aprovechamiento de un recurso o bien público mediante una autorización solicitada en virtud del principio de la autonomía de la voluntad.

Dicha posición ha derivado en diversas impugnaciones a nivel administrativo y judicial, siendo de trascendencia el pronunciamiento del Tribunal Fiscal en la RTF N° 02862-Q-2016, publicada el 18 de agosto de 2016, que fijó como precedente de observancia obligatoria que la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” tiene naturaleza tributaria y califica como impuesto. Sin embargo, el Ministerio de Transportes y Comunicaciones hasta el día de hoy mantiene la posición antes mencionada.

En ese sentido, la presente tesis pretende identificar la naturaleza jurídica de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión”, y determinar si su naturaleza es administrativa o tributaria.

Asimismo, busca proponer una adecuada regulación de la denominada tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión, de acuerdo con su real naturaleza, partiendo de identificar sus principales deficiencias normativas en la Ley de Radio y Televisión y su Reglamento, para finalizar estableciendo reglas

claras para su aplicación por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, en el marco de un debido procedimiento para su cobro.

### **1.2.2 Justificación:**

La presente investigación se justifica en la necesidad de certidumbre, predictibilidad y límites en el establecimiento del cobro de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” a los titulares de servicios de radiodifusión, de tal forma que se dote de congruencia a las actuaciones de la Administración.

Asimismo, deviene en necesaria para evidenciar las afectaciones normativas existentes que inciden en su correcto cobro, así como las implicancias económicas que derivan de su real naturaleza jurídica.

### **1.2.3 Contribución:**

Determinar la naturaleza jurídica de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” a partir de un análisis pormenorizado de sus características y cualidades.

Así como, establecer el debido procedimiento para el cobro de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” de acuerdo con su real naturaleza y proponer las modificaciones normativas pertinentes que garanticen su plena eficacia.

## **1.3 Descripción de la metodología**

La investigación se realizará bajo el método cualitativo, el cual es desarrollado por los autores Hernández Sampieri, Carlos Fernández y Pilar Baptista (2014), en los siguientes términos:

“el investigador comienza examinando los hechos en sí y en el proceso desarrolla una teoría coherente para representar lo que observa (Esterberg, 2002). Dicho de otra forma, las investigaciones cualitativas se basan más en una lógica y proceso inductivo (explorar y describir, y luego generar perspectivas teóricas). Van de lo particular a lo general.”

“la investigación cualitativa proporciona profundidad a los datos, dispersión, riqueza interpretativa, contextualización del ambiente o entorno, detalles y experiencias únicas. También aporta un punto de vista “fresco, natural y completo” de los fenómenos, así como flexibilidad”.

En ese sentido, el presente trabajo será esencialmente interpretativo, a través del análisis de conceptos vinculados a la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión”, el contexto en el que se desarrolla su ámbito de aplicación, los aspectos que lo estructuran, los fines a los que se dirige y/o busca satisfacer, entre otros; recurriendo a la búsqueda, exploración de información y recolección de datos, de fuentes tales como: libros, artículos de revistas especializadas en materia tributaria y administrativa, resoluciones de carácter tributario y jurisdiccional; que, mediante un proceso lógico inductivo, derive en conclusiones de carácter general respecto a la naturaleza jurídica de la denominada “tasa”, que viabilicen la determinación del procedimiento adecuado para su cobro.

## CAPÍTULO II: MARCO CONCEPTUAL

### 2.1 Los servicios de radiodifusión

#### 2.1.1 Definición:

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. (Ley N.º 28278, 2005).

#### 2.1.2 Fines:

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. (Ley N.º 28278, 2005).

#### 2.1.3 Clasificación:

Los servicios de radiodifusión suelen clasificarse según su modalidad de operación y/o su finalidad.

En tal sentido, por su modalidad de operación, los servicios de radiodifusión, se clasifican en:

- servicio de radiodifusión sonora y
- servicio de radiodifusión por televisión.

Asimismo, según su finalidad, esto es, los fines que persiguen y el contenido de su programación, los servicios de radiodifusión 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) **Servicios de 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. (Ley N.º 28278, 2005).

## **2.2. La autorización para prestar el servicio de radiodifusión:**

La prestación de servicios de radiodifusión requiere de autorización, la cual es concedida una vez cumplidos los requisitos y procedimientos requeridos para su otorgamiento, siempre que no exista impedimento o prohibición para su otorgamiento, o se configure la no disponibilidad de espectro radioeléctrico. (Ley N.º 28278, 2005).

Cabe señalar que, con el otorgamiento de la autorización sus titulares asumen diferentes obligaciones, entre ellas, el pago oportuno del derecho de autorización o renovación, la tasa por explotación de servicio y el canon por la utilización del espectro radioeléctrico. (Ley N.º 28278, 2005).

## **2.3 La tasa por explotación comercial del servicio**

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. (D.S. N.º 005-2005-MTC, 2005).

### **2.3.1 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.

Los servicios de radiodifusión educativa y los servicios de radiodifusión comunitaria se encuentran inafectos a dicho pago. (D.S. N.º 005-2005-MTC, 2005).

### **2.3.2 Declaración mensual y pagos a cuenta**

Los titulares de autorizaciones deben abonar con carácter de pago a cuenta, cuotas mensuales equivalentes al medio por ciento (0.5%) sobre los ingresos brutos declarados durante el mes inmediato anterior al pago. Dicho pago se acompaña de la Declaración Jurada mensual que presentan los referidos titulares al Ministerio, la cual se 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. (D.S. N.º 005-2005-MTC, 2005).

### **2.3.3 Declaración anual y liquidación final**

La liquidación final se efectúa en el mes de abril de cada año, considerando la declaración anual presentada, con el abono de ser el caso de la cuota de regularización respectiva. (D.S. N.º 005-2005-MTC, 2005).

### **2.3.4 Cálculo de la tasa ficta**

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 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. (D.S. N.º 005-2005-MTC, 2005).

### **2.3.5 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. (D.S. N.º 005-2005-MTC, 2005).

### **2.3.6 Cobranza coactiva**

La cobranza coactiva tendrá lugar ante el incumplimiento de pago de la tasa la fecha establecida por el Ministerio, previo requerimiento del órgano competente. (D.S. N.º 005-2005-MTC, 2005).

## **2.4 Ingresos Públicos**

Héctor B. Villegas (2001) siguiendo al profesor uruguayo Ramón Valdés Costa, señala que se le denomina así a los recursos públicos que ingresan en la tesorería del Estado, cualquiera que sea su naturaleza económica y jurídica

Los ingresos derivan de sus recursos públicos. Esos ingresos a veces se originan en el propio patrimonio del Estado. Sucede tal cosa cuando el ente público explota, arrienda o vende sus propiedades, o si obtiene ganancias por medio de sus empresas y por el ejercicio de actividades industriales y comerciales productivas, no descartándose la posibilidad de que la explotación de algún servicio público por parte del Estado, le arroje beneficios. Pero la mayor parte de ingresos son obtenidos recurriendo al patrimonio de los particulares en forma coactiva y mediante los tributos. Puede asimismo recurrir al crédito público obteniendo bienes en calidad de préstamo.

Por otro lado, haciendo la distinción entre recurso e ingreso, señala que el primero sería toda suma devengada, o sea en potencia, e ingreso, se refiere específicamente a aquellas sumas que efectivamente entran a la tesorería.

Por su parte, en el ámbito nacional, para Andía Valencia (2020), los ingresos públicos son:

*“los ingresos de naturaleza tributaria, no tributaria o por financiamiento que sirven para financiar todos los gastos que generen el cumplimiento de los fines. Se desagregan conforme a los clasificadores de ingresos correspondientes y se orientan a la atención de los gastos que genere el cumplimiento de sus fines, independientemente de la fuente de financiamiento de donde provengan.”*

Asimismo, para Muñoz Ccuro (2015), los ingresos públicos son: “expresión dineraria proveniente de ingresos corrientes, venta de bienes y servicios, transferencias y otros, como resultado de la actividad financiera, económica y social de la entidad pública; generados por la explotación de los diferentes recursos con que cuenta el Estado y que forman parte del fondo público.” Para concluir señalando que “en conclusión, es el conjunto de dinero que proviene de la explotación de recursos ejecutada por el Estado, que es legitimada por una norma jurídica y que tiende a financiar gastos públicos.”

Asimismo, la referida tratadista señala que el ingreso público tiene las siguientes características: i) Actividad que es ejecutada por el Estado, ii) Legitimada por persona jurídica, iii) Comprende el conjunto de dinero proveniente de la explotación de recursos, y iv) Financia los gastos públicos. (Muñoz Ccuro, 2015)

#### **2.4.1 Clasificación de los ingresos públicos**

La clasificación propuesta por el profesor Valdés Costa (2013), considera los elementos *políticos*, en función de los fundamentos y fines económicos y sociales perseguidos por el Estado; otra *económica*, según el tipo de las relaciones de cambio, la función que en ellas desempeña el Estado en sus relaciones con terceros y sus efectos sobre el patrimonio; y otra *jurídica* formulada en función de los elementos que integran el concepto, como la fuente de la obligación, la naturaleza de los sujetos, la causa o el presupuesto de hecho y la afectación del tributo.

##### **2.4.1.1 Clasificación política**

El Estado elige sus ingresos de acuerdo con una serie de consideraciones de orden político. Según sean las condiciones en que proporciona los servicios públicos, es decir, en forma total o parcialmente onerosa o gratuita, tendrá que elegir los ingresos entre los impuestos y las tasas o los precios. Si los proporciona en forma totalmente onerosa, recurrirá a prestaciones que correspondan al principio de contraprestación e incluso, puede obtener beneficios. En cambio, si considera que esos servicios públicos deben ser

prestados gratuitamente, en atención a las características de sus usuarios, los ingresos serán fijados sobre determinado grupo social, independientemente de la utilización que de ellos hagan los contribuyentes.

En lo que respecta al contribuyente, la determinación del mismo y, en consecuencia, la elección de los recursos pertinentes, se hará con base en los principios políticos de la equivalencia, para las tasas y los precios, del beneficio para las contribuciones especiales y de la capacidad contributiva para los impuestos.

#### **2.4.1.2 Clasificación Económica**

##### a) Originarios y derivados

Los *ingresos originarios* son aquellos que obtienen el Estado como consecuencia de intercambios de bienes que realiza como sujeto de una relación económica; los *ingresos derivados* son los que el Estado obtiene por su intervención coactiva en las relaciones económicas de terceros, realizada en uso de su poder étático o soberanía financiera. En los primeros el derecho del Estado a la obtención del ingreso es de principio y no requiere ley para su legitimidad; en los segundos, es imprescindible el mandato legal. Ejemplo típico de ingreso originario es el precio por venta de bienes o arrendamientos de obras o servicios y de los segundos, el impuesto.

##### b) Ordinarios y extraordinarios

Desde un punto de vista estrictamente económico, *ordinarios* son los que se detraen de la renta, ya sea del capital o del trabajo y *extraordinarios* los que resultan de la disminución del capital.

Desde el punto de vista económico – financiero, ingresos ordinarios son aquellos que se perciben regularmente, periódicamente, y extraordinarios los que se perciben en una sola vez.

##### c) Nominales y reales

Los ingresos reales son aquellos que aumentan los fondos de tesorería, sin aumentar las obligaciones del Estado, ni disminuir el resto del activo, ejemplo típico, el impuesto. Todos tienen como característica común, la de mejorar la situación del patrimonio del Estado.

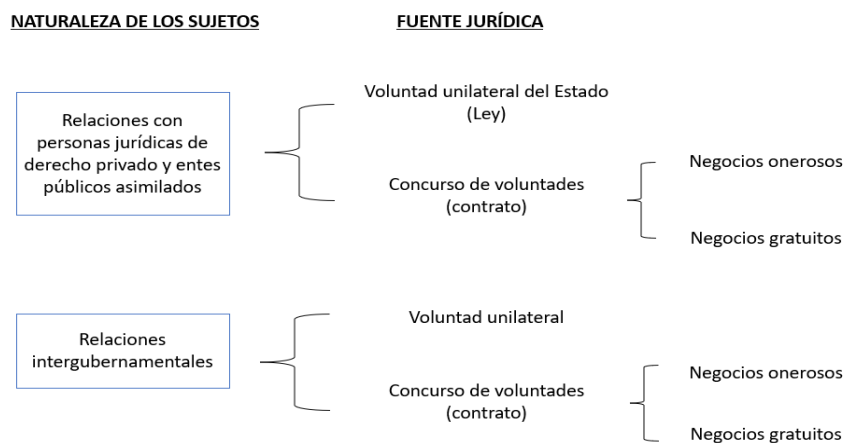
Por el contrario, ingresos nominales son aquellos que aumentan los fondos de tesorería, pero aumentando correlativamente el pasivo, disminuyendo el activo. Es decir, no tiene efecto sobre el patrimonio.

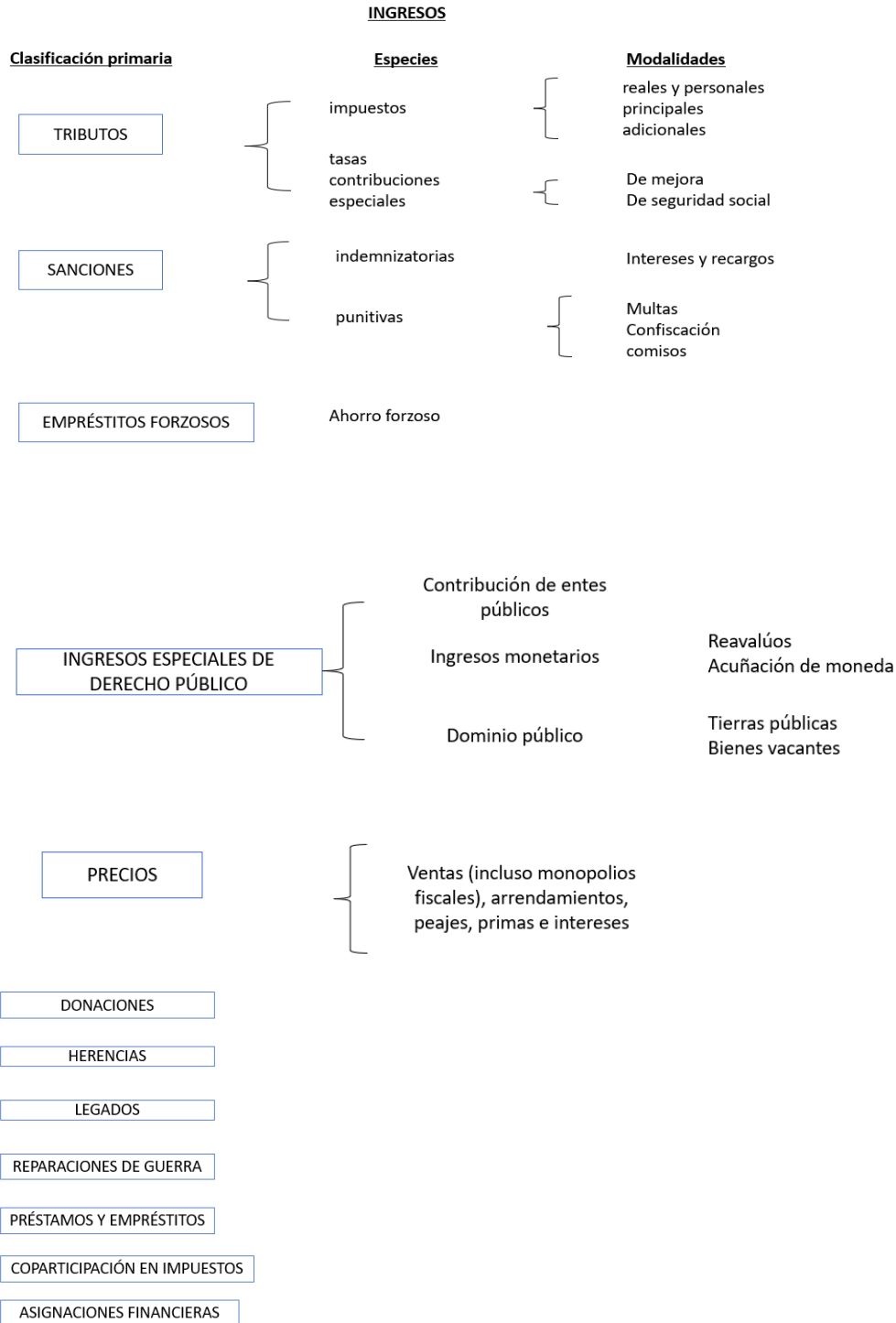
d) Corrientes y de capital

Distingue en el presupuesto del Estado “*una cuenta corriente*” y “*una cuenta capital*”. En la primera figuran por su orden los ingresos correspondientes a las utilidades netas de las empresas comerciales, los ingresos procedentes de la propiedad de bienes, los impuestos a la renta y a la circulación de bienes y las contribuciones de seguridad social. Entre los ingresos de la cuenta de capital, se incluyen transferencias de capitales del exterior o interior, préstamos, impuestos sobre el capital.

**2.4.1.3 Clasificación Jurídica**

Se propone la siguiente clasificación:





Una clasificación adicional es la propuesta en el artículo 19 de la Decreto Legislativo del Sistema Nacional de Presupuesto (Decreto Legislativo 1440) y que es replicada por Andía Valencia (2020) y Muñoz Ccuro (2015), que precisa la estructura de acuerdo a su clasificación económica y clasificación por fuente de financiamiento.

En ese sentido, de acuerdo a su *Clasificación Económica* se tiene:

- **Ingresos Corrientes**

Son los recursos financieros que se obtienen de modo regular o periódico, y que no alteran de manera inmediata la situación patrimonial del Estado. Entre los cuales se encuentran: Impuestos, Tasas, Contribuciones, Venta de Bienes, Prestación de Servicios, Rentas de la propiedad, Multas, Sanciones y Otros ingresos corrientes.

- **Ingresos de capital**

Son los recursos financieros que se obtienen de modo eventual. Entre su característica principal está la de alterar la situación patrimonial del Estado. Se incluye también la recuperación del capital colocado a préstamo. Entre los cuales se encuentran: Venta de activos, amortización por préstamos concedidos (reembolsos), venta de acciones del Estado en empresas y otros ingresos de capital.

- **Transferencias**

Son los recursos financieros no reembolsables provenientes de agencias internacionales de desarrollo, gobiernos, instituciones y organismos internacionales, así como de las otras personas naturales o jurídicas domiciliadas o no en el país. Se considera las transferencias provenientes de las Entidades Públicas y Privadas sin exigencia de contraprestación alguna.

- **Financiamiento con operaciones oficiales**

Son aquellos recursos provenientes de operaciones oficiales de crédito de fuente interna y externa efectuadas por el Estado, así como las garantías y asignaciones de Líneas de Crédito. Dentro de dichos ingresos se considera la emisión de bonos. Asimismo, se incluye los saldos de balance de ejercicios anteriores que financiarán gastos en el año fiscal vigente.

Asimismo, de acuerdo con su *Clasificación por Fuente de Financiamiento*, agrupa los fondos públicos (ingresos) que financia el Presupuesto del Sector Público de acuerdo al origen de los recursos que lo conforman:

- **Recursos Ordinarios**

Comprende a los ingresos provenientes de la recaudación de ingresos de capital, tributaria y otros conceptos; no están vinculados a ninguna entidad y constituyen recursos disponibles de libre programación.



- **Canon y Sobrecanon**

Comprende a los ingresos que deben recibir los pliegos presupuestarios por la explotación económica de recursos naturales (minero, gasífero, hidroenergético, pesquero, forestal, etc) que se extraigan de su territorio, incluye el rendimiento financiero, así como los saldos de balance de ejercicios anteriores.

- **Participación en Rentas de Aduanas**

Comprende el porcentaje correspondiente a las rentas recaudadas por las aduanas, aéreas, postales, fluviales, lacustres y terrestres en el marco de la regulación correspondiente, Incluye el rendimiento financiero, así como los saldos de balance de ejercicios anteriores.

- **Contribuciones a Fondos**

Considera los recursos provenientes de los aportes obligatorios efectuados por los trabajadores, principalmente los aportes correspondientes al Decreto Ley N° 19990.

- **Fondo de Compensación Municipal**

Comprende los ingresos generados por las entidades y administrados directamente por estas, entre ellas se encuentran las rentas de la propiedad, las tasas, la venta de bienes y la prestación de servicios, entre otros.

- **Recursos Directamente Recaudados**

Comprende los ingresos generados por las entidades y administrados directamente por estas, entre ellas se encuentran las rentas de la propiedad, las tasas, la venta de bienes y la prestación de servicios, entre otros.

- **Recursos por operaciones Oficiales de Crédito**

Comprende las operaciones oficiales de crédito interno y externo, la primera comprende los recursos de fuente interna provenientes de cualquier operación de endeudamiento efectuada por el Estado con instituciones comprendidas dentro del Sistema Financiero Nacional, y la segunda de operaciones realizados con organismos internacionales y gobiernos extranjeros. Asimismo, considera los recursos provenientes de operaciones realizadas en el mercado nacional e internacional de capitales.

- **Recursos por Donaciones y Transferencias**

Comprende los recursos financieros no reembolsables o exigencia de contraprestación alguna, recibidos por el gobierno provenientes de entidades públicas o privadas, personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país o no.

- **Recursos Ordinarios para los Gobiernos Regionales**

Comprende una parte de los recursos ordinarios, se orientan al financiamiento de gastos administrativos y las acciones que desarrollan las Sedes de los Gobiernos Regionales, Direcciones Regionales Sectoriales y demás Unidades Ejecutoras dentro de su ámbito territorial.

- **Recursos Ordinarios para los Gobiernos Locales**

Comprende una parte de los recursos ordinarios, se orientan al financiamiento del Programa del Vaso de Leche, Programas Sociales de Lucha contra la Pobreza y los vinculados a los proyectos de infraestructura social y productiva, así como otras acciones nutricionales y de asistencia solidaria. Asimismo, comprende la indemnización excepcional y pensión de los alcaldes, regidores, funcionarios y servidores de los gobiernos locales, víctimas de accidentes o comisión de servicio en mérito a la normatividad vigente.

Cabe agregar que Andía Valencia (2020) propone una clasificación adicional a la expuesta que denomina “Clasificación por Genérica de Ingreso” que comprende: los impuestos y contribuciones obligatorias, obligaciones sociales, venta de bienes y servicios y derechos administrativos, donaciones y transferencias, otros ingresos, venta de activos no financieros, venta de activos financieros y endeudamiento.

## **2.5 Precio público**

El término “precio público” no contiene una definición en la legislación nacional, sin embargo, sus características y cualidades han sido desarrolladas por diversos tratadistas internacionales para diferenciarlo de otros ingresos públicos que financian el gasto estatal, asimismo, a nivel nacional, nuestro Tribunal Fiscal ha contribuido en la materia a través de la determinación de los elementos esenciales que permitan distinguirlo de la especie “tributos”. En ese sentido, en un intento de poder definirlo, a continuación se exponen algunas definiciones con notas características comunes, que se consideran de importancia para el presente estudio.

Para Martín Fernández (2013), el precio público es toda “*contraprestación no obligatoria que obtiene un ente público por la prestación de un servicio público, el desarrollo de una actividad administrativa o de una entrega de bienes en régimen de Derecho público*”.

Por su parte, Plazas Vega (1995) define a los precios públicos como *“contraprestaciones recibidas por el Estado en virtud de una actividad estatal, por la transferencia de un bien público, o por la explotación de algún recurso público”*.

Asimismo, Poveda Blanco (2005) por su parte, identifica a los precios públicos como prestaciones patrimoniales de carácter público al igual que los tributos, señalando que los precios públicos se pagan a cambio de la utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa, sin considerar el principio de equivalencia respecto al coste, ni encontrarse sometidos al principio de reserva de ley.

*“Los precios públicos se instrumentaron a modo de prestación patrimonial con el objeto de aumentar la capacidad financiera de las administraciones públicas al exigirse por la utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa sin tener que respetar el principio de equivalencia respecto al coste, lo que conduciría a sobreelevar su importe y obtener beneficios que sirvieran de financiación sobre añadida sin estar sometidos al principio de reserva de ley. Esto daría lugar a un trasvase de supuestos antes de estar sometidos a exigencia de tasa al campo de una nueva categoría financiera de carácter no tributario.”*

Por su lado, sobre el precio público, Ferreiro Lapatza (1991) señala que *“es una cantidad que ha de pagarse en cumplimiento de una obligación, normalmente de derecho privado, derivado de un contrato.”*

Igualmente, Martín Fernández (2005) sostiene que los precios públicos se basan normalmente en un contrato de Derecho Público entre el ente prestatario y un particular que podrá o no tener la forma de un contrato de adhesión.

Jarach (1996) expresa que *“entre tasa y precio existe una diferencia de grado, ya que también en el precio público hay una cierta coerción evidenciada por el contrato de adhesión.”*

Asimismo, en la XV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario (1991), sobre tasas y precios, se estableció que:

*“El elemento de distinción fundamental del precio con la tasa - así como con las otras especies tributarias - es la fuente jurídica de la obligación, que en el caso del precio es el acuerdo de voluntades entre el Estado y el particular y en el caso de los tributos la voluntad unilateral y coactiva de la ley.”*

Por su parte, Valdés Costa(2013) establece una diferenciación entre los tributos y los precios partiendo de su determinación como ingresos públicos, en los que cabe considerar la fuente de la obligación y la voluntad del obligado. En ese sentido, explica que el ingreso podría tener

como exclusiva fuente jurídica a la voluntad unilateral del Estado o al concurso de voluntades entre el Estado y el obligado que por lo general se manifiesta a través de contratos. A los primeros los denomina ingresos coactivos (entre los que menciona a los tributos, sanciones e ingresos especiales de derecho público) y a los demás les denomina ingresos convencionales, entre los que incluye a los precios.

Asimismo, cabe indicar que el Tribunal Fiscal en la RTF 13789 de 25 de enero de 1978, precisó que: *“si el servicio es realizado como actividad lucrativa, con el fin de proporcionar al ente público una nueva fuente de entrada comparable a las que el particular extrae de su actividad comercial o industrial, la retribución es un precio público.”*

Además, en la RTF N° 980-4-97 el Tribunal Fiscal señaló sobre el precio público que la voluntad del sujeto, a efectos que el servicio sea prestado, se constituye en un elemento determinante, que no puede entenderse de otra manera, pues su origen es el acuerdo de voluntades y no el mandato de una ley.

Por lo tanto, dadas las características comunes, el precio público es la retribución que se obtiene por la *prestación de un servicio público, el desarrollo de una actividad administrativa o de una entrega de bienes en régimen de derecho público* a partir de un acuerdo de voluntades entre el Estado y el obligado, materializado generalmente a través de un contrato.

## **2.6 Tributos**

### **2.6.1 Definición:**

Nuestra legislación no contiene una definición del término *“tributo”*, sino que únicamente precisa las especies de tributos que existen, como son: impuestos, contribuciones y tasas; no obstante, la doctrina se ha encargado de desarrollar esta labor con vastos conceptos, que a continuación se enuncian:

Al respecto, Villegas (2001) señala que los tributos son *“las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”* (p. 67).

Giuliani Fonrouge (2010) define el tributo como *“una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones de derecho público”* (p. 249).

Asimismo, Valdés Costa (1992), citando lo dispuesto por el Modelo de Código Tributario para América Latina en su artículo 13, indica que el tributo es *"la prestación pecuniaria que el Estado exige, en ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines"* (p. 3).

Del mismo modo, Ataliba (1987), señala que, jurídicamente, se define el tributo como una *"obligación jurídica pecuniaria, ex lege, que no constituye sanción de acto ilícito, cuyo sujeto activo es, en principio una persona pública, y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por la voluntad de la ley"* (p. 37).

Medrano Cornejo (junio, 1990), por su parte, precisa que *"el tributo se caracteriza por ser una prestación, generalmente en dinero, establecida por la ley, que no constituye sanción y que deben efectuar las personas privadas a favor de los entes públicos, gobierno central, administraciones locales y entidades autárquicas"* (pp. 37-38).

Así también, el Tribunal Constitucional ha definido el tributo señalando que: *"es la obligación pecuniaria, ex lege, que no constituye sanción de 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 ley."* (STC N.º 03303-2003-AA/TC, 2003).

En ese sentido, a manera de resumen podríamos decir que el tributo es una obligación pecuniaria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud a su poder de imperio, que no constituye sanción por acto ilícito, cuyo sujeto activo es una persona pública, y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por la voluntad de la ley.

### **2.6.2 Clasificación de los tributos:**

Como se señaló anteriormente, el Código Tributario en su Norma II aborda la clasificación de los tributos, precisando que:

*"(...) 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.”*

### **2.6.3 La potestad tributaria**

Siguiendo a Danós Ordóñez (1994), partimos del concepto de Poder tributario del Estado como la *“atribución o potestad atribuida por la Constitución a los diferentes niveles de gobierno para crear, modificar, suprimir o exonerar tributos”*. (p. 131).

En tal sentido, la potestad tributaria se encuentra plasmada en nuestra Constitución Política del Perú, Art. 74 (1993), la que indica:

*“Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.*

*El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.”*

Cabe señalar que, a nivel jurisprudencial, el Tribunal Constitucional en la STC N.º 033-2004-AI/TC (2004), ha señalado que:

*“La potestad tributaria constituye el poder que tiene el Estado para imponer a los particulares el pago de los tributos, el cual no puede ser ejercido de manera discrecional o, dado el caso, de forma arbitraria, sino que se encuentra sujeto a una serie de límites que le son impuestos por el ordenamiento jurídico, sean estos de orden constitucional o legal.”*

### **2.6.4 Obligación tributaria**

El Código Tributario en su artículo 1 señala que la obligación tributaria es de derecho público y consiste en el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por

ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente.

Asimismo, el artículo 2 del referido cuerpo normativo precisa que su nacimiento se produce cuando se realiza el hecho previsto en la ley, como generador de dicha obligación.

Por último, en su artículo 27 se señala que la obligación tributaria se extingue por los siguientes medios: *“1) Pago. 2) Compensación. 3) Condonación. 4) Consolidación. 5) Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa. 6) Otros que se establezcan por leyes especiales.”*

## CAPÍTULO III: CONTROVERSIA

### 3.1 Pronunciamiento del Tribunal Fiscal sobre la TECSR

El Tribunal Fiscal, a través de la RTF N° 02862-Q-2016 publicada el 18 de agosto de 2016, fijó como precedente de observancia obligatoria lo 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 impuesto”*

De acuerdo a lo señalado en la referida resolución, mediante acuerdo contenido en Acta de Reunión de Sala Plena N° 2016-05 de 3 de marzo de 2016, se analizó “la naturaleza tributaria de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión”, y si esta calificaba como “impuesto” o “contribución””.

En tal sentido, se concluyó que:

*“(…) la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” constituye un tributo dado que:*

- 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.”*

Asimismo, entre otros argumentos, se desvirtuó su naturaleza de tributo en la especie “tasa” en tanto “su cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor de los titulares de servicios de radiodifusión por parte del MTC”, así como de “contribución”, por cuanto su



cuantificación *“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, se afirmó que la denominada *“tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión”* tiene naturaleza de tributo en la especie de *“impuesto”*, debido a que *“es pagado por el solo hecho de explotar el servicio de radiodifusión sin que exista alguna actuación estatal que produzca algún beneficio a los titulares que realizan dicha explotación ni una relación de contraprestatividad entre cobro y servicio estatal alguno.”*

### **3.2 Pronunciamiento del Ministerio de Transportes y Comunicaciones respecto a la TECSR**

Por su parte, el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, afirma que la denominada *“tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión”* se genera por *“la actividad efectuada por el administrado en razón a la autorización para prestar el servicio de radiodifusión.”*

En ese sentido, señala que no constituye tributo porque *“no tiene como hecho generador la prestación efectiva de un servicio público individualizado al contribuyente por parte del Estado”*, asimismo, no nace por *“imposición directa de la Ley ni el ejercicio del ius imperium del Estado”*, sino que *“proviene de la voluntad del administrado de acceder a un derecho, que es el prestar el servicio de radiodifusión y para tal fin acude ante la administración para obtener su respectiva autorización.”*,

Por ello, la denominada *“tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión”* *“representa un pago que un particular realiza por el aprovechamiento de un recurso o bien público mediante una autorización solicitada en virtud del principio de la autonomía de la voluntad.”*

Por último, señala que el destino de los ingresos por la denominada *“tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión”* dista de los tributos, en tanto se dirigen *“al cumplimiento de los fines del Consejo Consultivo de Radio y Televisión – CONCORTV, de acuerdo con el artículo 62 de la Ley de Radio y Televisión y del artículo 109 de su Reglamento”*.

Mientras que, en el caso de los tributos, lo recaudado por “impuestos,” *“se dirige a una caja única para luego destinarse a financiar servicios generales indivisibles”*; lo recaudado mediante contribuciones, *“se destina a la realización de obras públicas o actividades estatales”*; y, lo recaudado por la “tasa tributaria”, *“responde a la solicitud de contribuyente de la realización de un servicio público que debe ser directamente recibido por este.”*

### **3.3 Pronunciamiento del Ministerio de Economía y Finanzas respecto a la TECSR**

En mérito a la contienda de competencia planteada por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones contra el Tribunal Fiscal, adscrito al Ministerio de Economía y Finanzas, respecto a la competencia para resolver las impugnaciones formuladas contra los actos administrativos emitidos por el citado Ministerio destinados al cobro de la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión”, y en atención a lo solicitado por la Secretaría de Gestión Pública, mediante Oficio N° 1431-2015-PCM/SGP de fecha 28 de diciembre de 2015, el Ministerio de Economía y Finanzas a través de su Procuraduría Pública, emite el Informe N° 228-2016-EF/42.01 del 17 de febrero de 2016, en el cual se pronuncia sobre la naturaleza jurídica de dicho concepto, tal como a continuación se señala:

***“la tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión tiene la naturaleza de precio, toda vez que es voluntario en su origen, tiene por causa la obtención por parte del Estado de una ventaja económica como contraprestación por la utilización de un recurso natural; y los ingresos que genera se destinan a específicas actividades señaladas en la Ley.***

*Así con la tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión, legalmente se establece que el particular debe pagar al Estado una contraprestación a efecto que el ente público recupere el valor económico de la ventaja producida por la habilitación a la entidad privada para operar en un mercado restringido, de allí que se establezca que la retribución que el particular deba efectuar esté muy próxima a la contraprestación contractual. Por ello, dicho concepto retributivo no debe confundirse con la tasa derecho, la que solo pretende recuperar los costos en que incurre la Administración para realizar la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente.”*

Al respecto, el MEF determinó que la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” es un “pago convencional o precio” caracterizado por el sometimiento voluntario como contrapartida por la adquisición de derechos de explotación sobre un recurso natural, como sería en el caso, el espectro radioeléctrico, y con ausencia de un elemento coercitivo y de aplicación general.

En esa línea concluyó que *“la naturaleza jurídica de la tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión es la de una contraprestación por la explotación temporal de dicho recurso natural”*

### **3.4 Contienda de competencia**

El Ministerio de Transportes y Comunicaciones – MTC, a través de la Procuraduría Pública del sector, planteó ante la Presidencia del Consejo de Ministros un pedido de dirimencia de competencia por presunto conflicto en contra del Tribunal Fiscal, órgano resolutorio del Ministerio de Economía y Finanzas, a efectos de dilucidar cual es la autoridad del Poder Ejecutivo competente para conocer en segunda instancia las impugnaciones formuladas contra los actos administrativos expedidos por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones destinados al cobro de la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión”.

En ese sentido, la Secretaría General de la Presidencia del Consejo de Ministros realizó un análisis competencial y de delimitación de funciones, y determinó que, de acuerdo a lo señalado por la entonces Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, la Presidencia del Consejo de Ministros resuelve contiendas de competencia cuando dichos conflictos se susciten entre entidades del Poder Ejecutivo, por lo que, siendo el Tribunal Fiscal un órgano resolutorio del MEF, determinó que el caso tenía como entes de la Administración Pública, al Ministerio de Transportes y Comunicaciones y al Ministerio de Economía y Finanzas.

Asimismo, mediante Informe N° 003-2016-PCM-SGP/AAM, señaló que el ejercicio de la autonomía del Tribunal Fiscal es con respecto al ejercicio de sus funciones, expresamente señaladas en el artículo 19 del ROF del MEF, y entre las cuales *“no se encuentra alguna referida o relacionada a la determinación de la naturaleza jurídica de los pagos efectuados a favor del Estado por el aprovechamiento de los recursos naturales.”*

Cabe señalar que, mediante Oficio N° 1431-2015-PCM/SGP de fecha 28 de diciembre de 2015, la Secretaría de Gestión Pública solicitó a la Secretaría General del Ministerio de Economía y Finanzas su posición institucional respecto a la dirimencia planteada, el cual es atendido a través del Informe N°228-2016-EF/42.01, a través del cual el MEF concluye lo siguiente:

*“atribuir carácter tributario a la explotación comercial del servicio de radiodifusión resultaría confiscatorio y en consecuencia inconstitucional, puesto que la explotación del servicio de radiodifusión no tiene naturaleza tributaria, al tratarse de un recurso natural que forma parte del patrimonio de la Nación.”*

En ese sentido, luego del análisis realizado, la Secretaría General de la Presidencia del Consejo de Ministros se pronunció respecto a la naturaleza jurídica de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” en los siguientes términos:

*“Con relación a la naturaleza jurídica de la explotación comercial del servicio de radiodifusión, esta nace de la voluntad de un administrado de explotar este recurso natural (pagos convencionales de sometimiento de carácter voluntario que se asume como contrapartida por la adquisición de derechos de exploración y explotación) y no, como en el caso de los tributos, del carácter coercitivo que reviste al Estado al momento de efectuar el correspondiente cobro de tributos (impuestos por el poder estatal por el uso de un bien público que otorga a dicho uso un carácter coercitivo).”*

En consecuencia, la Secretaría General de la PCM determinó, a través del Informe N° 003-2016-PCM-SGP/AAM, que no existe conflicto de competencias por cuanto: *“el sector competente en materia tributaria, califica la explotación del servicio de radiodifusión y el uso del espectro radioeléctrico como un pago no tributario, opinión sectorial que se encuentra en la misma línea del sector transportes y comunicaciones”*.

## **CAPÍTULO IV: PRONUNCIAMIENTOS SOBRE LA NATURALEZA DEL PAGO POR LA EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES**

### **4.1 Pronunciamiento sobre la naturaleza de las regalías mineras**

- **STC 0048-2004-PI/TC**

Proceso de inconstitucionalidad contra la Ley N° 28258 – Ley de Regalía Minera, publicada el 23 de junio de 2004, interpuesta por José Miguel Morales Dasso y más de 5000 ciudadanos.

Resulta importante señalar la singularidad de la presente sentencia en la cual el Tribunal se manifestó expresando su consideración respecto al impacto social que podría tener su pronunciamiento sobre el aprovechamiento de recursos naturales como son los minerales.

En ese sentido, la sentencia se pronuncia respecto al derecho fundamental de toda persona de gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida, protegido por nuestra Constitución Política, asimismo desarrolla el concepto de medio ambiente y precisa que el contenido de este derecho está determinado por los siguientes elementos: “1) *el derecho a gozar de ese medio ambiente* y 2) *el derecho a que ese medio ambiente se preserve*”

Asimismo, aborda la definición de recursos naturales y su clasificación por la Organización de Naciones Unidas de recursos renovables y no renovables, así como la obligación del Estado de instituir la política nacional del ambiente, resaltando la obligación de garantizar la continuidad y calidad de los recursos, evitando que su uso no sostenido los extinga o deprede. Por otro lado, analiza conceptos de sostenibilidad, solidaridad y responsabilidad de la empresa minera.

En tal sentido, sobre el particular indica:

*“En consecuencia, de una interpretación sistemática del artículo 2, inciso 22) y de los artículos 66 y 67 de la Constitución, se concluye que una manifestación concreta del derecho de toda persona a disfrutar de un entorno ambiental idóneo para el desarrollo de su existencia, es el reconocimiento de que los recursos naturales – especialmente los no renovables- en tanto patrimonio de la Nación, deben ser objeto de un aprovechamiento razonable y sostenible, y los beneficios resultantes de tal aprovechamiento deben ser a favor de la colectividad en general, correspondiendo al Estado el deber de promover las políticas adecuadas a tal efecto.”*

*“En efecto, la actividad de las empresas mineras, por el mismo hecho de estar vinculada a la explotación de recursos naturales, comparte una responsabilidad de primer orden en la implementación de políticas públicas orientadas a la preservación del medio ambiente, debido a los riesgos que supone su actuación en el ámbito de la exploración y la explotación minera misma.”*

Entre otros aspectos interesantes de la sentencia, se aprecia la referencia a algunos artículos de la Ley N° 26821 - Ley Orgánica para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales, como su artículo 1 que precisa que los recursos naturales son patrimonio de la Nación y el artículo 20 que señala que el aprovechamiento de recursos naturales por los particulares da lugar a una retribución económica.

De tal forma, luego de citar parte del artículo 20 de la Ley N° 26821 señala:

*“Consecuentemente, de conformidad con dicho dispositivo: a) todo aprovechamiento particular de recursos naturales debe retribuirse económicamente; b) la retribución que establezca el Estado debe fundamentarse en criterios económicos, sociales y ambientales; c) la categoría retribución económica puede incluir todo concepto que deba aportarse al Estado por el recurso natural; d) dentro de los conceptos entendidos como retribución económica, pueden considerarse, por un lado, a las contraprestaciones, y por otro, al derecho de otorgamiento o derecho de vigencia del título que contiene el derecho; y e) dichas retribuciones económicas son establecidas por leyes especiales.”*

Asimismo, precisa que *“la regulación legal para la concesión a particulares de derechos para el aprovechamiento de los recursos naturales, renovables y no renovables, tiene que ser diversa, según la naturaleza de dichos recursos.”*

Ahora bien, en el marco citado, cabe señalar respecto a la naturaleza de la regalía minera, que el Tribunal Constitucional no se pronunció a través de un análisis detallado de la misma, a efectos de determinar si esta mantenía o no naturaleza tributaria, indicando únicamente lo siguiente:

*“Cuando el Estado interviene en materia económica a través de la creación de tributos, su actuación se encuentra sujeta al respeto de los principios constitucionales establecidos en el artículo 74 de nuestra Constitución (principios de legalidad, igualdad, capacidad contributiva, no confiscatoriedad y respeto de los derechos fundamentales). Ello no quiere decir, claro está, que si una exigencia económica – como la regalía minera – no reviste cariz tributario, el legislador quede habilitado para establecerla sin ningún parámetro de objetividad y razonabilidad.”*

Sobre el particular, es importante destacar que aquella omisión puede haberse dado por cuanto la parte demandante y demandada no cuestionaron que la regalía minera sea un concepto tributario.

Para concluir, es preciso mencionar el análisis de la distinción de las regalías con el canon minero y el derecho de vigencia, en el que el Tribunal considera las particularidades de cada concepto:

*“(…) la regalía es la contraprestación del titular de la concesión minera a los gobiernos regionales y locales por la explotación de recursos naturales no renovables, justificada en la necesidad de la Nación de recibir beneficios de sus propios recursos antes de que se agoten. En tanto que, el canon es la participación de la renta económica ya recaudada dispuesta por el Estado a favor de los gobiernos regionales y locales de las zonas de explotación de recursos.”*

*“(…) estamos frente a dos tipos diferentes de retribución económica. La regalía minera- como ya se señaló- es una retribución económica contraprestativa o compensatoria por el usufructo de lo que se extrae. En tanto que el derecho de vigencia es una retribución económica por el mantenimiento de la concesión y cuyo incumplimiento priva de efecto a la concesión misma, constituyéndose causal de caducidad de la concesión. Esta diferencia, además, puede constatarse en la forma de cálculo de cada una; así el derecho de vigencia, de periodicidad anual, tomará en cuenta el número de hectáreas otorgadas o solicitadas en concesión y no la producción obtenida, como en el caso de la regalía.”*

En consecuencia, en virtud a lo expuesto en el presente caso, se prioriza la obligación del Estado de proteger los recursos naturales no renovables como los minerales. Asimismo, se señala que regalía minera es una retribución económica en contrapartida a lo dispuesto en la Ley Orgánica de Recursos Naturales, en ese sentido es una retribución económica contraprestativa o compensatoria por el usufructo de lo que se extrae.

#### **4.2 Pronunciamiento sobre la naturaleza del pago por el uso de las aguas subterráneas**

- **CASACIÓN N° 11585- 2014**

Resuelve el recurso de casación contra la sentencia que confirmó la apelada, declarando infundada la demanda interpuesta por el Servicio de Agua Potable y Alcantarillado de Lima – Sedapal contra el Tribunal Fiscal y la Fuerza Aérea del Perú, sobre nulidad de resolución administrativa y otro, que dispone que no se puede pretender el cobro de una tarifa cuya inconstitucionalidad es incuestionable, al constatarse que los elementos esenciales del tributo, esto es, los sujetos pasivos, la base y la alícuota, fueron establecidos en el Decreto Supremo 008-82-VI, infringiendo el principio de reserva de ley.

Para el análisis del caso, la Sala considera necesario determinar la naturaleza jurídica del cobro por el uso y extracción del agua subterránea, considerado un derecho fundamental.

En ese sentido, considera que un aspecto trascendental para el análisis del caso es la repercusión de su decisión en el insoslayable cuidado del agua, considerado *“recurso natural valioso, protegido constitucional y convencionalmente, calificado como*

*indispensable y vital para la especie humana.*”, en atención a que dicho recurso se está volviendo insuficiente y con tendencia a la escasez en el corto plazo.

Al respecto, se sostiene que *“el agua principalmente es fuente de vida, de ella depende la propia existencia del ser humano que no puede vivir ni subsistir sin agua, así, la vida de la persona humana, el fin supremo de la Sociedad y del Estado protegida en el primer artículo de la Constitución Política, depende del acceso y suministro del agua. “*

Asimismo, resalta la significancia de las aguas subterráneas para sostener el recurso, refiriendo que en el Informe de Naciones Unidas de 2016 se indicó que ofrecen oportunidades de almacenamiento que pueden servir como un amortiguador para compensar las épocas de sequía y evitar el deterioro que se prevé de la calidad del agua en los próximos decenios, que, a su vez, aumentará los riesgos para la salud humana, el desarrollo económico y los ecosistemas.

En este marco de especial protección nacional e internacional al agua, y siguiendo un análisis normativo, se aparta del criterio establecido por el Tribunal Constitucional en el caso Sedapal - Jockey Club del Perú, que determinó que Sedapal debía abstenerse de efectuar el cobro y de impedir el uso y extracción de aguas subterráneas al tratarse de un tributo inaplicable por infracción al principio de Reserva de Ley; en tanto considera que la *ratio decidendi* no constituye precedente vinculante. Y concluye señalando que la naturaleza jurídica de la tarifa es de retribución económica siendo su pago obligatorio e ineludible.

- **CASACIÓN N° 1870 – 2017**

Resuelve el recurso de casación interpuesto por el Servicio de Agua Potable y Alcantarillado de Lima – Sedapal, contra la sentencia de vista que confirmó la sentencia de primera instancia, que declaró infundada su demanda sobre declaración de nulidad de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09338-10-2014, y restitución, en todos sus efectos jurídicos, de las Resoluciones de Determinación Nros. 603315000005940- 2014/ESCE, 553081400006522-2014/ESCE y 240042000005545-2014/ESCE.

Se determina que la controversia radica en determinar si el concepto denominado tarifa por agua subterránea constituye una retribución económica, como indica Sedapal, o tributo, como lo determinan las instancias de mérito y el Tribunal Fiscal, en cuyo caso deberá verificarse si las normas que exigen su cobro, se encuentran acordes con los principios constitucionales que regulan el régimen tributario, como son: la reserva de ley, legalidad,



igualdad, no confiscatoriedad, capacidad contributiva y respeto a los derechos fundamentales.

El análisis se basa en la especial protección nacional e internacional del agua, conforme se señala a continuación:

*“El objetivo de nuestro ordenamiento legal es conservar y preservar el agua, en todos sus estados físicos, y, que su uso debe efectuarse en armonía con el bien común y de forma responsable, buscando garantizar la satisfacción de la demanda de las actuales y futuras generaciones.”*

Por otra parte, se considera que en la legislación de la materia siempre ha existido la obligación de pagar una contraprestación económica por el uso del agua subterránea, al inicio como tarifa y luego como retribución económica.

Asimismo, revisa los pronunciamientos del Tribunal Constitucional sobre la materia:

- i) Sentencia N° 1837-2009-PA/TC (16/06/2009), caso Gloria S. A., el cual el Tribunal señala que *“es indiscutible que la tarifa de agua subterránea tiene naturaleza tributaria”*, para luego indicar su inconstitucionalidad al advertir la infracción del principio de reserva de la Ley.
- ii) Sentencia N° 04899-2007-PA/TC (17/08/2010), caso Jockey Club del Perú y otros, que estableció que *“la tarifa de agua subterránea es de naturaleza tributaria y, en virtud de ello, de acuerdo a lo establecido por el artículo 74 de la Constitución, dicho cobro está sometido a la observancia de los principios constitucionales que regulen el régimen tributario, como lo son los de reserva de ley, legalidad, igualdad, no confiscatoriedad, capacidad contributiva y respeto a los derechos fundamentales”*.; para luego señalar que no se cumple de manera mínima el principio de reserva de ley, dejando todos y cada uno de los elementos esenciales del tributo, tales como los sujetos, el hecho imponible y la alícuota a la norma reglamentaria (Decreto Supremo N° 008-82-VI), resultando su inconstitucionalidad incuestionable desde la expedición del Decreto Legislativo N° 148.

Sobre el particular, la Sala advierte que en la sentencia del Proceso de Amparo, Expediente N° 4899-2007-PA/TC, el Tribunal se limita a impedir a Sedapal el cobro en calidad de tributo de la tarifa por el uso de agua subterránea, sin embargo no le restringe su capacidad de hacer efectiva la retribución, a pesar que, de acuerdo a la Ley de Recursos

Hídricos y su reglamento, el pago de la retribución económica es obligatorio para todos los usuarios como contraprestación económica por el uso del recurso.

Finalmente, no se pronuncia respecto a la naturaleza jurídica tributaria o no de la tarifa por uso del agua subterránea, por cuanto señala que de acuerdo al Tribunal Constitucional es de orden tributario y, por ende, las Resoluciones de determinación puestas a cobro por Sedapal no están sustentadas en norma que cumpla con los principios de reserva de ley, pero señala que si se cuenta con una norma que es la Ley de Recursos Hídricos que dispone el pago obligatorio en favor del Estado de la retribución económica.

Ahora bien, luego de la revisión de las sentencias emitidas, Casación. N° 11585-2014 y Casación N° 1870-2017, es preciso señalar que no existe un criterio unificado sobre la naturaleza jurídica del pago por la explotación de aguas subterráneas.

Al respecto, si bien la CAS. N° 11585-2014 fue firmada por cuatro de sus magistrados, dos de ellos emitieron votos singulares (Vinatea Medina y Toledo Toribio), en el que no se pronunciaron respecto a la naturaleza jurídica del pago por uso del agua subterránea señalando que el Tribunal Constitucional había expresado en su jurisprudencia que dicha tarifa es de orden tributario y concluido que la resolución de determinación puesta a cobro por Sedapal no está supeditada en norma que cumpla con los principios del ejercicio de la potestad tributaria.

Asimismo, uno de sus magistrados (Lama More), precisa que algunos de los pronunciamientos de la Corte Suprema sobre esta materia, son la Casación N° 9068-2013-Lima y las Consultas N° 3311-2010- Lima y N° 529-2014-La Libertad, a través de los cuales se estableció que las tarifas por el uso de aguas subterráneas constituyen una tasa - derecho, y que, además, no se había verificado la contravención al principio de reserva de ley tributaria.

Por su parte, la CAS. N° 1870-2017, fue firmada por sus cinco magistrados, de los cuales dos (Wong Abad y Bustamante Zegarra) emitieron votos singulares, señalando que, de acuerdo a la STC N° 4899-2007-PA/TC y STC N° 1837-2009-PA/TC, la tarifa tiene naturaleza tributaria y debe ser sometida a los principios constitucionales, por lo que coligen que el Tribunal concluyó que se trataba de una tasa – derecho por el uso del recurso natural, pero las normas de la materia no cumplían con el principio de reserva de ley, por lo que su cobro devino en inconstitucional.

Del mismo modo, citan el criterio sostenido por Landa Arroyo, en el voto particular expedido en la STC 4899-2007-PA/TC, por el que indica que el pago se genera por Ley (la Ley

General de Aguas) y no por Decreto Legislativo o Decreto Supremo, que por reglamento no se creó o varió la determinación del hecho imponible o los sujetos activos o pasivos del tributo, y que, respecto a la alícuota, se han dado criterios generales que establecen la determinación del monto de dicho tributo, como por ejemplo cubrir los costos de explotación y distribución de los recursos del agua o en general los criterios económicos, sociales y ambientales establecidos en el artículo 20 de la Ley N° 26821 - Ley Orgánica para el aprovechamiento sostenible de los recursos naturales.

En virtud a lo expuesto, se puede advertir que el criterio de la evaluación histórica de las normas sobre aguas subterráneas no ha sido suficiente para determinar que el pago por su uso tenga o no naturaleza tributaria, asimismo, que algunos magistrados de la Corte Suprema consideran que el pago por la explotación de las aguas subterráneas es un tributo, conforme lo señala el Tribunal Constitucional, pero inaplicable por existir vulneración a los principios constitucionales como el de reserva de Ley.

Para finalizar, cabe señalar que el criterio que predominó en la decisión de los magistrados, es la protección del agua como recurso natural indispensable para la vida y el desarrollo, y su especial protección constitucional y legal en todos sus estados físicos, al ser un recurso natural de cantidad limitada e indispensable para la vida, y en consideración a los graves problemas que ha producido su deterioro y la necesidad de su preservación, que motiva el fomento de su uso responsable y sostenible.

#### **4.3 Pronunciamiento sobre la naturaleza del pago por otorgamiento de autorización temporal de uso de área acuática y franja costera**

El Tribunal Fiscal mediante la Resolución N° 09715-4-2008 emite como Precedente de Observancia Obligatoria que el pago del derecho de vigencia exigido por la autorización temporal de uso de área acuática y franja costera es de naturaleza tributaria. Así señala al respecto:

*“El pago de derecho de vigencia anual exigido en virtud del otorgamiento de autorización temporal de uso de área acuática y franja costera al amparo de la Ley N° 27943, Ley del Sistema Portuario Nacional, y su reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 003-2004-MTC, modificado por Decreto Supremo N° 041-2007-MTC, es pagado por el uso exclusivo de un bien de dominio público y en consecuencia, tiene naturaleza tributaria, constituyendo un derecho, de acuerdo con lo dispuesto por la Norma II de del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF”*

Su decisión se basó en que conforme con la Ley del Sistema Portuario Nacional el pago de las autorizaciones temporales de uso de área acuática y franja costera es realizado por los

particulares por un derecho temporal y exclusivo para usar un bien que constituye parte del dominio público, que, no obstante ser temporal, amerita de una retribución al Estado por su uso.

Asimismo, a pesar de su denominación como derecho de vigencia por la Ley del Sistema Portuario Nacional, sus características se distinguen del derecho de vigencia por las concesiones mineras, por cuanto la autorización no permite realizar la explotación de recursos naturales.

En tal sentido, al no existir una definición de tributo en el Código Tributario, sino solo la indicación de sus clases (impuesto, contribución y tasa), considera en el análisis de su naturaleza tributaria lo señalado por la doctrina respecto a que el tributo es una obligación jurídica pecuniaria *ex lege*, que no constituye sanción por un acto ilícito, cuyo sujeto es en principio una persona pública, y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley. Así como, que es una prestación pecuniaria de carácter coactivo impuesta por el Estado u otro ente público con el objetivo de financiar gastos públicos.

En esa línea, luego de determinar su condición de tributo, señala que el pago del derecho de vigencia anual califica como una tasa – derecho porque su pago se realiza por el uso o aprovechamiento de los bienes que son de uso público y por tanto de dominio público, de acuerdo a lo dispuesto en la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario.

En consecuencia, cabe resaltar que para determinar su naturaleza tributaria se verifica que es una obligación jurídica pecuniaria *ex lege* de carácter coactivo, que no constituye sanción, cuyo sujeto es una persona pública, y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley. Asimismo, para su determinación se considera sus elementos propios, su otorgamiento para realizar estudios en el área solicitada y realizar obras e instalaciones portuarias y labores afines, además que el pago no se efectúa por el aprovechamiento o explotación de recursos naturales como sería el agua o suelo, que se otorga en función a un espacio (área media en metros cuadrados) y no en función a volúmenes de materia aprovechada o explotada.

#### **4.4 Pronunciamiento sobre la tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión**

Respecto a la sentencia del 19 de agosto de 2020, emitida por la Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Transitorio, en los seguidos sobre nulidad de resolución administrativa, por el Expediente N° 05316-2016.

En el caso se cuestiona que el juez no hizo ninguna referencia sustancial a la naturaleza del impuesto objeto de cobro, que siendo que el Tribunal Fiscal lo califica como impuesto, correspondía al MTC elevar el recurso de apelación al TF. Asimismo, no se ha analizado la legalidad de la base presunta considerada para el cálculo de la tasa, al no estar prevista en norma con rango de Ley.

Además, se alega que la tasa por explotación comercial tiene naturaleza tributaria y califica bajo la especie de impuesto, por lo que su creación debió respetar el Principio de Legalidad y Reserva de Ley, no obstante, es el Reglamento el que establece la alícuota y la base de determinación en caso no presentar la declaración correspondiente, en consecuencia, se ha generado la ilegalidad del cobro.

Para el análisis del caso, se considera que de acuerdo con la Constitución Política del Perú, en concordancia con la Ley de Telecomunicaciones, aprobada por Decreto Supremo N° 13-93-TCC, y su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 020-2007-MTC, el espectro radioeléctrico es el medio por el cual pueden propagarse las ondas electromagnéticas sin guía artificial, que constituye un recurso natural limitado que forma parte del Patrimonio de la nación, siendo el Estado soberano en su aprovechamiento; asimismo, su administración, asignación y control corresponde al MTC.

Además, se señala que la citada Ley dispone que los ingresos recaudados (derechos, canon, tasas y multas) luego de la aplicación a los fines específicos de la Ley, se destinen 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.

Por su parte, agregan que el espectro radioeléctrico es un recurso natural, según la Ley Orgánica para el Aprovechamiento de Recursos Naturales – Ley N° 26821, que adicionalmente dispone:

*“Todo aprovechamiento de recursos naturales por parte de particulares da lugar a una retribución económica que se determina por criterios económicos, sociales y ambientales. La retribución económica a que se refiere el párrafo precedente, incluye todo concepto que deba aportarse al Estado por el recurso natural, ya sea como contraprestación, derecho de otorgamiento o derecho de vigencia del título que contiene el derecho, establecidos por las leyes especiales. El canon por explotación de recursos naturales y los tributos se rigen por sus leyes especiales”*

Del mismo modo, cita lo señalado por el Tribunal Constitucional en sus fundamentos 4, 7 y 56 de la STC N° 003-2006-PI/TC de fecha 19 de setiembre de 2006, que refiere lo mencionado en las normas antes citadas, agregando:

*“Asimismo, en tanto recurso natural y bien de dominio público, el uso del espectro radioeléctrico se atribuye y se ejerce en armonía con el interés público y el bienestar de la sociedad toda. Es así que el Estado puede autorizar a los medios de radiodifusión su uso, pero en ningún caso transmitir el dominio que sobre él ejerce, manteniendo para sí la supervisión y un control general del espectro en aras de garantizar que sus fines en ningún caso disienten del interés público y social que le es inherente”*

En tal sentido, la Sala precisa que resulta aplicable al caso lo dispuesto en la Ley de Telecomunicaciones y su Reglamento, en específico el artículo 299 del Reglamento, que establece a los titulares de concesiones la obligación de pagar por la explotación comercial el 0.5% de sus ingresos brutos.

Asimismo, señala que se advierte de la regulación aplicable a las telecomunicaciones y en especial al Servicio de Radiodifusión, que establecen obligaciones pecuniarias como el aporte por regulación, canon y tasa por la explotación comercial de radiodifusión, las cuales por grabar actividades distintas y estar sustentadas en bases de cálculo y destinos distintos tienen también naturalezas distintas; por lo que para determinar la naturaleza de la Tasa se hace necesario analizar cada uno de sus elementos.

En esa línea, para determinar la naturaleza tributaria de la tasa, analiza que esta se haya regulada por Ley y que delega en norma reglamentaria la potestad de establecer el mecanismo de cálculo y cuantía del aporte. Al respecto se señala:

*“(…) podemos verificar que se trata de una obligación de carácter pecuniario que ha sido establecida por ley, en la que el Estado participa como acreedor, y está a cargo de una persona jurídica que realiza una actividad prevista en la norma, pudiendo además ser exigida coactivamente por el estado. En tal virtud, constituyendo estos los elementos de las obligaciones tributarias, conforme a lo establecido por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 3303-2003-AA/TC, podemos colegir que la Tasa De Explotación Comercial De Radiodifusión tiene naturaleza tributaria.”*

Asimismo, para finalizar, precisa que su conclusión resulta coherente y congruente con el precedente de observancia obligatoria establecido por el Tribunal Fiscal en el acuerdo de Sala Plena del Tribunal Fiscal N° 2016-05, de fecha 03 de marzo de 2016, y en la Resolución N° 02862-Q-2016, de fecha 11 de agosto de 2016, en la que establece que la denominada Tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” tiene naturaleza tributaria y califica como un impuesto.

En consecuencia, la Sala para determinar la naturaleza tributaria tiene en cuenta la definición de tributo expuesto por el profesor Gerardo Ataliba, que es asumido por el Tribunal Constitucional en la STC N° 3303-2003-AA/TC y STC N° 04899-2007-PA/TC, que señala que es una *“obligación jurídica pecuniaria, ex lege, que no constituye sanción de 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 Ley.”*, afirmando que se ha verificado el cumplimiento de los elementos de las obligaciones tributarias. Además, sustenta y reafirma su postura en lo señalado por el Tribunal Fiscal en el acuerdo de Sala Plena del Tribunal Fiscal N° 2016-05 y en la Resolución N° 02862-Q-2016.

Para finalizar, a manera de comentario, se precisa que la regulación sobre radiodifusión no dispone la obligación de pago del aporte por regulación como señala la Sala. Asimismo, en la evaluación de la denominada “tasa”, no se cita las normas de radiodifusión sino las aplicables a los servicios públicos de telecomunicaciones, con las que mantienen disposiciones similares, y en ese sentido, los elementos que se evalúan para determinar su naturaleza se hallan también en las normas de radiodifusión. Igualmente, cabe destacar que, resulta importante que la Sala considere para la determinación de la naturaleza el análisis de cada uno de los elementos de las obligaciones, de tal forma que se pueda identificar las actividades que gravan, las bases de cálculo en que sustentan y su destino.

#### **4.5 Pronunciamiento sobre la tasa por explotación comercial de servicios públicos**

Respecto a la sentencia del 26 de marzo de 2021, emitida por la Sala Permanente Contencioso Administrativa, por el Expediente N° 06154-2014.

Sobre el particular, es preciso tener como marco de referencia las normas sobre la materia que regulan los servicios públicos en telecomunicaciones y que a continuación se detallan:

El Decreto Legislativo N° 702, en el artículo 2 señala: *“Declárese de interés nacional la modernización y desarrollo de las telecomunicaciones, dentro de un marco de libre competencia. Su fomento, administración y control corresponde al Estado, de acuerdo a la presente Ley”*. Asimismo, en el artículo 58 de la norma citada se precisa que: *“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.”*

Por su parte, el Texto Único Ordenado de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado por Decreto Supremo N° 013-93-TCC, establece en su artículo 55 lo siguiente: *“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 (...)”*

Asimismo, el Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado por Decreto Supremo N° 020-2007-MTC, en su artículo 229 precisa que:

*“Los titulares de concesiones pagarán por concepto de la explotación comercial de los servicios de telecomunicaciones, una tasa anual equivalente a medio por ciento (0,5%) de sus ingresos brutos facturados y percibidos anualmente. En el caso de servicios públicos de telecomunicaciones y para los fines de esta tasa, forma parte de la base de cálculo, los ingresos provenientes de las liquidaciones entre empresas por el tráfico internacional de entrada y salida del país (...)”*

Asimismo, en el artículo 237 establece que:

*“Los pagos correspondientes a derechos de concesión o autorización, tasas, canon y multas se efectuarán en las fechas y lugares establecidos por el Ministerio conforme lo dispone el Reglamento. 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”*

Ahora bien, sobre el particular, la Sala precisó que la tasa tiene naturaleza tributaria porque en su estructura se verifica la existencia de los elementos inherentes al tributo, como son: i) el nacimiento por ley; ii) el carácter de prestación pecuniaria; iii) no tener cariz sancionatorio; y iv) ser exigible coactivamente.

En tal sentido, señala que la tasa por explotación comercial de los servicios públicos de telecomunicaciones ha sido creada por mandato de la ley, en específico, por el artículo 58° del Decreto Legislativo N° 702, y el artículo 55° del Texto Único Ordenado de la Ley de



Telecomunicaciones, asimismo, la obligación de cancelación de la tasa por explotación comercial de los servicios públicos de telecomunicaciones es de carácter pecuniario; de forma objetiva se puede decir que, el pago a efectuar por concepto de la tasa por explotación comercial de los servicios públicos es de periodicidad anual y equivale a medio por ciento (0,5%) de los ingresos brutos facturados y percibidos en el año en que acaeció la explotación comercial, resultando de lo anterior que el carácter de la tasa por explotación comercial de los servicios públicos es dinerario. Por otro lado, no debe perderse en cuenta que la obligación de pago ha sido impuesta por el Estado, en ejercicio de su potestad tributaria, con la finalidad de afectar la explotación comercial de las telecomunicaciones, precisamente por eso, la tasa por explotación comercial de los servicios públicos no contiene supuestos de infracción y menos sanciones dirigidas a los concesionarios. Igualmente, la obligación de pago no ha nacido en mérito al contrato de concesión, sino del mandato de la ley, en específico del artículo 58° del Decreto Legislativo N° 702 y del artículo 55° del Texto Único Ordenado de la Ley de Telecomunicaciones.

Del mismo modo, analiza que en las normas acotadas se advierte la existencia de coacción por parte del Estado, al señalar que:

*“De esa misma forma, conforme se ha preceptuado en el artículo 58° del Decreto Legislativo N° 702 y en el artículo 55° del Texto Único Ordenado de la Ley de Telecomunicaciones, la explotación comercial de los servicios de telecomunicaciones se encuentra sujeta a la cancelación de una tasa anual. Vale decir, el Estado no ha dejado a los concesionarios en libertad de decidir sobre el pago de la tasa por explotación comercial de los servicios públicos, sino que ha condicionado su pago para la explotación del apuntado servicio. Es más, por medio del artículo 230° de Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones se obliga a los titulares de la concesión a realizar pagos a cuenta, indicándose que la declaración jurada y el pago de la tasa por explotación comercial de los servicios públicos se efectuarán dentro de los 10 días calendarios del mes siguiente al que corresponda el pago a cuenta, todo lo cual acredita la existencia de coacción por parte del Estado.”*

Asimismo, se desprenden los aspectos esenciales de la hipótesis de incidencia tributaria; es decir, dentro de la descripción normativa se advierte con claridad que se ha definido al contribuyente, recayendo el pago de tasa por explotación comercial de los servicios públicos en el titular de la concesión (aspecto subjetivo); el hecho imponible, que consiste en la explotación comercial de los servicios públicos de telecomunicaciones (aspecto material u objetivo); la periodicidad anual para que nazca la obligación de cancelación (aspecto temporal); y la explotación comercial de los servicios públicos de telecomunicaciones, realizada en el territorio peruano (aspecto espacial).

Por otro lado, advierte que constituye un tributo en la clase de tasa, especie derecho, al indicar que si bien el MTC alega la inexistencia de prestación efectiva de servicios por parte del Estado; sin embargo, en la Norma II del Código Tributario no solo se establece un determinado concepto como tasa en función del hecho generador referido a la prestación de un servicio público, sino también determina que es tasa en función al uso y aprovechamiento de bienes públicos, como es el caso de los derechos, regulado en el literal c) del numeral 2 de la citada Norma II.

Para finalizar, indica que, si bien no se ha precisado textualmente en la Ley de Telecomunicaciones que es un tributo, conforme al análisis realizado la tasa cumple con los requisitos esenciales para calificar como tributo, por lo que no se ha establecido un tributo vía interpretación.

En ese sentido, de la sentencia acotada, cabe considerar que en la evaluación de la naturaleza tributaria de la obligación se analiza su estructura para identificar la existencia de los elementos propios de los tributos: nacimiento por ley, el carácter de prestación pecuniaria, no tener cariz sancionatorio, y ser exigible coactivamente. Asimismo, se advierte el cumplimiento de la hipótesis tributaria, indicando la existencia del aspecto subjetivo, aspecto material, aspecto temporal, aspecto espacial. Adicionalmente, un aspecto importante en el análisis es la determinación de la existencia de coacción por parte del Estado, que se evidencia al no dejarse a los concesionarios en libertad de decidir sobre el pago de la tasa, sino que se ha condicionado su pago para la explotación del servicio, y que también se hace visible en la determinación de la obligación de realizar pagos a cuenta, al indicarse que se realiza dentro de los 10 días calendarios del mes siguiente al que corresponde el pago a cuenta.

Para concluir, es preciso indicar que la regulación de la tasa por explotación de servicios públicos de servicios públicos es similar a la de radiodifusión, al respecto, se dispone el pago de la alícuota por reglamento, se realiza pagos a cuenta y se exige la presentación de la declaración jurada de ingresos, no obstante, se distingue en que no se establece la exoneración de su pago como se dispone en las normas de radiodifusión para los servicios con fines educativos y comunitarios.

## CAPÍTULO V: ANTECEDENTES NORMATIVOS

- **Decreto Ley N° 19020**

Norma emitida en el gobierno militar el 09 de noviembre de 1971, para su dación consideró que las actividades de telecomunicaciones deben facilitar el desarrollo socioeconómico del país, en tanto, la explotación de los servicios de radiodifusión con fines exclusivos de lucro, no había permitido alcanzar las metas educativas y culturales de interés nacional.

A través de la misma, se declara de necesidad y preferente interés nacional los servicios de telecomunicaciones, señala que es función del Estado, dirigir, regular y controlar las actividades de telecomunicaciones, mediante la prestación directa de servicios o dictando medidas que exija el interés nacional, y que es potestad del Estado disponer, regular y controlar el empleo del espectro electromagnético de acuerdo con el interés nacional.

Establecía la existencia de servicios de radiodifusión educativa, servicios de radiodifusión comercial por televisión y servicios de radiodifusión comercial sonora, pudiendo estas dos últimas ser explotadas por empresas públicas y por empresas estatales asociadas en las que el Estado tenga participación.

Respecto a la regulación de la tasa, el Decreto Ley N° 19020 establece las siguientes disposiciones:

*“Artículo 65.- Las entidades explotadoras de servicios públicos de telecomunicaciones están obligadas a abonar al Tesoro Público una tasa anual del uno por ciento (1%) del ingreso bruto originado por la prestación directa de sus respectivos servicios la que preferentemente será orientada al desarrollo de los servicios públicos de telecomunicaciones del país.”*

*“Disposiciones Transitorias.*

*Duodécima. - Durante el ejercicio presupuestal correspondiente al Bienio 1971-1972, los ingresos previstos por el artículo 65 y 135 del presente Decreto Ley, continúan como recursos propios del Ministerio de Transportes y Comunicaciones. A partir del ejercicio presupuestal que se inicia el 01 de enero de 1973, los recursos mencionados pasaran a incrementar los ingresos del Tesoro Público.”*

Por su parte, el Reglamento de la Ley General de Telecomunicaciones, aprobado por Decreto Supremo N° 009-74-TC del 31 de abril de 1974, dispone lo siguiente:

*“Artículo 210.- las personas jurídicas que explotan servicios de radiodifusión educativa y las productoras de programas educativos están exonerados del pago de la tasa anual.”*

- **Texto Único Ordenado de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado por Decreto Supremo N° 013-93-TCC**

Norma publicada el 06 de mayo de 1993, declara de necesidad pública el desarrollo de las Telecomunicaciones como instrumento de pacificación nacional para neutralizar la influencia de la subversión terrorista, con el apoyo de los medios de comunicación social, y el crecimiento de la inversión privada. En tal sentido, se instituye a las telecomunicaciones como vehículo de pacificación y desarrollo, y se declara de interés nacional la modernización y desarrollo de las telecomunicaciones en un marco de libre competencia.

Asimismo, se consideran a los servicios de radiodifusión sonora y por televisión como servicios privados de interés público y se establece un tratamiento especial para los servicios de radiodifusión educativos.

Respecto a la regulación de la tasa, el T.U.O. de la Ley de Telecomunicaciones establece las siguientes disposiciones:

*“Artículo 55.- 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 84.- El presupuesto de OSIPTEL será financiado con lo recaudado por concepto de derechos, tasas, canon radioeléctrico y multas, en un porcentaje que señalará el reglamento de esta Ley.”*

*“Artículo 101.- 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.”*

Asimismo, el Reglamento del T.U.O. de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado por el Decreto Supremo N° 06-94-TCC, publicado el 18 de febrero de 1994, y por Decreto Supremo N° 027-2004-MTC, publicado el 15 de julio de 2004, señala lo siguiente:

<b>Decreto Supremo N° 06-94-TCC</b>	<b>Decreto Supremo N° 027-2004-MTC</b>
<p>“Artículo 208.- Los titulares de concesiones o autorizaciones, pagarán por concepto de la explotación comercial de los servicios de telecomunicaciones, una tasa anual equivalente a medio por ciento (0.5 %) de sus ingresos brutos facturados y percibidos anualmente. (...)”</p>	<p>“Artículo 236.- Los titulares de concesiones o autorizaciones, pagarán por concepto de la explotación comercial de los servicios de telecomunicaciones, una tasa anual equivalente a medio por ciento (0,5%) de sus ingresos brutos facturados y percibidos anualmente. (...)”</p>
<p>“Artículo 209.- Los titulares de concesiones autorizaciones a que se refiere el artículo anterior, abonarán con carácter de pago a cuenta de la tasa que en definitiva les corresponda abonar por la explotación comercial del servicio, cuotas mensuales equivalentes al porcentaje fijado en el artículo anterior aplicado sobre los ingresos brutos percibidos durante el mes inmediato anterior al del pago. En el mes de enero de cada año se efectuará la liquidación final, debiéndose abonar la cuota de regularización respectiva. 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. Conjuntamente con el pago a cuenta mensual, las empresas presentarán al Ministerio una Declaración Jurada en el formato que éste apruebe. 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. El incumplimiento de los pagos a cuenta y del pago de regularización correspondiente en los plazos establecidos, dará lugar a la aplicación por cada mes de retraso y de manera acumulativa, de las tasas máximas de interés compensatorio y moratorio fijados por el Banco Central de Reserva, vigentes a la fecha de pago. En este caso opera la mora automática.”</p>	<p>“Artículo 237.- Los titulares de concesiones o autorizaciones a que se refiere el artículo anterior, abonarán con carácter de pago a cuenta de la tasa que en definitiva les corresponda abonar por la explotación comercial del servicio, cuotas mensuales equivalentes al porcentaje fijado en el artículo anterior aplicado sobre los ingresos brutos percibidos durante el mes inmediato anterior al pago. En el mes de abril de cada año se efectuará la liquidación final, debiéndose abonar la cuota de regularización respectiva. 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. Conjuntamente con el pago a cuenta mensual, las empresas presentarán al Ministerio una declaración jurada en el formato que éste apruebe, la misma que estará sujeta a verificación posterior por parte del personal autorizado por el Ministerio. 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. El incumplimiento de los pagos a cuenta y del 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), la cual será del quince por ciento (15%) de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior.”</p>

- **Proyecto de la Ley de Radio y Televisión vigente**

Al respecto, la discusión de la creación de una ley específica de radio y televisión, parte del indebido manejo de las frecuencias que se tuvo por parte de las empresas privadas, sin el cumplimiento de las obligaciones de educación y cultura, a través de tergiversación de la información y la obtención de especiales beneficios económicos (Exposición de Motivos del Proyecto de la Ley de Radio y Televisión, 2002).

Sobre el particular, el Proyecto de la Ley de Radio y Televisión del 26 de setiembre de 2003, desarrolla la obligación de pago de la denominada tasa por explotación comercial y considera precisar en la ley el importe correspondiente a la alícuota, equivalente al 0.5% de los ingresos brutos facturados y percibidos anualmente por los prestadores de servicios de radiodifusión, importe que es objeto de cobro hasta la actualidad.

En ese sentido, lo determina como obligación de pago, señalando: *“La tasa por explotación comercial de los servicios de radio y televisión es de 0.5% de sus ingresos brutos facturados y percibidos anualmente.”*

Por su parte, establece la exoneración de su pago al indicar que: *“Los servicios educativos y comunitarios de radio y televisión se encuentran exonerados del pago de la tasa por explotación comercial.”*

Es preciso indicar que las citadas disposiciones se mantienen en la actualidad en la Ley de Radio y Televisión, salvo la indicación de la alícuota que se señala en el Reglamento; no obstante, su determinación en el proyecto de la norma manifiesta la intención del legislador de considerar el importe de cobro en la Ley, asimismo, cabe resaltar que su cuantía (0.5%) no ha variado en el tiempo desde su dación.

A manera de conclusión, se aprecia de las normas citadas, que respecto de la denominada “tasa por explotación comercial de servicios de radiodifusión”, el Decreto Ley N° 19020 establecía su cuantía y precisaba que el abono tenía como destino el Tesoro Público, para el desarrollo de los servicios públicos de telecomunicaciones. Asimismo, en la Exposición de Motivos de la Ley de Radio y Televisión, se advierte que se pretendía regular mediante Ley su obligación de pago con la indicación de su cuantía, así como la exoneración de su pago para los servicios educativos y comunitarios.

Del mismo modo, cabe resaltar de la anterior norma reglamentaria, Reglamento del T.U.O. de la Ley de Telecomunicaciones, la designación de los titulares de servicios de radiodifusión como contribuyentes, así como la disposición de los pagos a cuenta de la tasa de forma similar al impuesto a la renta, los cuales se mantienen en la normativa vigente.

## CAPÍTULO VI: ANÁLISIS

A efectos de determinar la naturaleza jurídica de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” es preciso antes delimitar algunos conceptos respecto de la misma que serán de utilidad para su estudio.

Sobre el particular, resulta pertinente partir desde su enfoque normativo, recurriendo a lo señalado en la Ley de Radio y Televisión:

*“Artículo 66.- 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.”*

Asimismo, corresponde indicar lo dispuesto en el Reglamento de la Ley de Radio y Televisión respecto a dicho concepto.

*“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.”*

En ese sentido, en merito a lo antes descrito, a fin de delimitar los conceptos que sirvan para determinar la naturaleza de la TECSR, se plantean las siguientes interrogantes y sus respuestas:

### **¿Qué es la tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión?**

Es una obligación de pago por la explotación comercial del servicio de radiodifusión.

### **¿A quién corresponde efectuar su pago?**

A los titulares de autorizaciones para la prestación del servicio de radiodifusión con finalidad comercial, ya que los servicios de radiodifusión con finalidad educativa y comunitaria se encuentran inafectos a su pago.

Ahora bien, con los conceptos esbozados se tendrá un marco de referencia para continuar con la evaluación de la naturaleza de la prestación de la TECSR.



## 6.1 Naturaleza de la prestación

### 6.1.1 La obligación se origina en una prestación para la explotación de un recurso natural

Sobre el particular, el literal d) del artículo 3 de la Ley Orgánica para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales, indica que:

*"Se consideran recursos naturales a todo componente de la naturaleza, susceptible de ser aprovechado por el ser humano para la satisfacción de sus necesidades y que tenga un valor actual o potencial en el mercado, tales como: el espectro radioeléctrico."*

Es preciso señalar que, los recursos naturales constituyen patrimonio de la Nación (Constitución Política del Perú, Art. 66, 1993) (Ley N° 26821, 1997) y pueden cederse a los particulares para su aprovechamiento económico (Constitución Política del Perú, Art. 73, 1993), conservando el Estado su dominio.

En tal sentido, a efectos de definir al espectro radioeléctrico, cabe recurrir a su enfoque normativo plasmado en la Ley de Radio y Televisión, el que señala:

*"Artículo 11.- Del espectro radioeléctrico*

*El espectro radioeléctrico es un recurso natural de dimensiones limitadas que forma parte del patrimonio de la Nación. Su utilización y otorgamiento para la prestación del servicio de radiodifusión, se efectúa en las condiciones señaladas en la presente Ley y las normas internacionales de la Unión Internacional de Telecomunicaciones."*

*Corresponde al Ministerio la administración, la atribución, la asignación, el control y en general cuanto concierne a la gestión del espectro atribuido a dicho servicio, así como la representación del Estado ante la Unión Internacional de Telecomunicaciones."*

Por su parte, el Reglamento de la Ley de Radio y Televisión define así al espectro radioeléctrico:

*"Artículo 6.- Espectro radioeléctrico*

*El espectro radioeléctrico es el medio por el cual se propagan las ondas radioeléctricas. Constituye un recurso natural escaso que forma parte del patrimonio de la Nación.*

*El Ministerio administra, atribuye, asigna y controla el uso adecuado del espectro radioeléctrico atribuido al servicio de radiodifusión."*

En consecuencia, se define al espectro radioeléctrico como el medio por el cual se propagan las ondas radioeléctricas que, siendo un recurso natural de dimensiones limitadas, forma parte

del patrimonio de la Nación, cuyo uso se otorga para la prestación del servicio de radiodifusión, no obstante, su dominio lo mantiene el Estado.

Por su parte, respecto a la cesión del espectro radioeléctrico, cabe citar el artículo 23° de la Ley N° 26821, Ley Orgánica para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales, que en virtud de su artículo 24<sup>1</sup>, resulta aplicable a las autorizaciones para prestar los servicios de radiodifusión:

*“La concesión, aprobada por las leyes especiales, otorga al concesionario el derecho para el aprovechamiento sostenible del recurso natural concedido, en las condiciones y con las limitaciones que establezca el título respectivo. La concesión otorga a su titular el derecho de uso y disfrute del recurso natural concedido y, en consecuencia, la propiedad de los frutos y productos a extraerse. (...)”*

Asimismo, respecto a la retribución económica por aprovechamiento de recursos naturales, el artículo 20° de la referida ley, señala que abarca todo concepto que deba aportarse al Estado por el recurso natural, asimismo el citado artículo precisa que el canon por explotación de recursos naturales y los tributos se regulan por sus leyes especiales:

*“Artículo 20.- Todo aprovechamiento de recursos naturales por parte de particulares da lugar a una retribución económica que se determina por criterios económicos, sociales y ambientales. La retribución económica a que se refiere el párrafo precedente, incluye todo concepto que deba aportarse al Estado por el recurso natural, ya sea como contraprestación, derecho de otorgamiento o derecho de vigencia del título que contiene el derecho, establecidos por las leyes especiales.*

*El canon por explotación de recursos naturales y los **tributos** se rigen por sus leyes especiales.”*  
*(el resaltado es nuestro).”*

En el caso de los servicios de radiodifusión, el artículo 63 de la Ley de Radio y Televisión señala las obligaciones económicas a las que están sujetos sus titulares:

*“Artículo 63.- 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.”*

---

<sup>1</sup> “Artículo 24 de la Ley N° 26821, Ley Orgánica para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales. - “Las licencias, autorizaciones, permisos, contratos de acceso, contratos de explotación y otras modalidades recursos naturales, contenidas en las leyes especiales tiene los mismos alcances que las concesiones contempladas en la presente ley, en lo que les sea aplicable.”

Respecto al derecho de autorización, el artículo 64 de la Ley de Radio y Televisión señala que es el pago que se realiza por *“el otorgamiento y la renovación de las autorizaciones para la prestación de los servicios de radiodifusión”*. Por su parte, respecto al pago del canon por la utilización del espectro radioeléctrico, el artículo 65 de la citada Ley indica que: *“La asignación del espectro radioeléctrico para la prestación de los servicios de radiodifusión está sujeta al pago del canon anual”*. Asimismo, el artículo 116 de su Reglamento, define al canon anual como *“la obligación de pago que deben efectuar los titulares de autorizaciones de servicio de radiodifusión por la asignación de una frecuencia o canal del espectro radioeléctrico”*.

En cuanto a la tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión, el artículo 66 de la Ley de Radio y Televisión y el artículo 122 de su Reglamento la definen como sigue:

*“Artículo 66.- 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 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.”*

De acuerdo a lo descrito, la tasa es la obligación de pago a la que están sujetos los titulares de autorizaciones del servicio de radiodifusión por su explotación comercial, encontrándose inafectos a su pago, aquellos titulares de autorizaciones con finalidad educativa o comunitaria.

En ese sentido, se advierte que el pago de la denominada tasa no está vinculado a la asignación o uso del espectro radioeléctrico, por cuanto la titularidad de las autorizaciones del servicio, y, por ende, la disponibilidad que poseen del espectro no genera automáticamente su pago, sino que los aspectos determinantes para el surgimiento de la obligación son: que dicho titular explote comercialmente el servicio de radiodifusión y que su servicio tenga una finalidad comercial mas no educativa o comunitaria. Los mencionados aspectos deben darse en forma conjunta, caso contrario no se genera su obligación de pago.

En consecuencia, el pago de la denominada tasa por la explotación comercial de servicios de radiodifusión no constituye una retribución económica, ya que no se origina por el aprovechamiento de un recurso natural, como es el espectro radioeléctrico. Asimismo, no surge

como contraprestación por el uso del espectro, derecho de otorgamiento o derecho de vigencia de su titularidad.

### **6.1.2 La obligación se origina en una prestación por voluntad contractual de los contratantes**

Mediante el presente supuesto se pretende analizar si la denominada tasa por explotación comercial de servicios de radiodifusión tiene como hecho generador la voluntad del administrado para acceder a un título habilitante otorgado por el Estado, o autorización para prestar el servicio de radiodifusión.

En tal sentido, cabe recurrir a las normas de la materia para evaluar algunos conceptos que nos permitan determinar la relación entre la actividad efectuada por el administrado para el otorgamiento de la autorización y su repercusión en el pago de la denominada tasa.

Sobre el particular, la Ley de Radio y Televisión señala lo siguiente:

*“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 14.- Habilitación*

*Para la prestación de los servicios de radiodifusión, en cualquiera de sus modalidades, se requiere contar previamente, con autorización otorgada por el Ministerio. La autorización es la facultad que otorga el Estado a personas naturales o jurídicas para establecer un servicio de radiodifusión.*

*Para la instalación de equipos a ser utilizados por una estación radiodifusora se requiere de un Permiso. El permiso es la facultad que otorga el Estado a personas naturales o jurídicas para instalar en un lugar determinado, equipos de radiodifusión.*

*La operación de una estación radiodifusora requiere de una Licencia. La licencia es la facultad que otorga el Estado a personas naturales o jurídicas para operar una estación de radiodifusión autorizada.”*

*“Artículo 16.- Modalidades de otorgamiento de la autorización*

*Las autorizaciones del servicio de radiodifusión se otorgan a solicitud de parte o por concurso público. El concurso público es obligatorio cuando la cantidad de frecuencias o canales disponibles en una banda es menor al número de solicitudes presentadas”.*

Por su parte, el Reglamento de la Ley de Radio y Televisión indica:

*“Artículo 19.- Autorización para prestar el servicio de radiodifusión*

*Los servicios de radiodifusión se prestan previo otorgamiento de la autorización respectiva. La autorización es concedida mediante Resolución del Viceministro de Comunicaciones, una vez cumplidos los requisitos y procedimientos establecidos en la Ley, el Reglamento y demás normas aplicables, siempre que no exista impedimento o prohibición para su otorgamiento, o que se configure la no disponibilidad de espectro radioeléctrico atribuido a este servicio.”*

De lo expuesto, se advierte que el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, se encarga de evaluar las solicitudes de las personas naturales y jurídicas para el otorgamiento de autorizaciones para prestar servicios de radiodifusión, la que puede realizarse a petición de parte o por concurso público, dicha autorización les concede la habilitación para prestar servicios de radiodifusión.

Asimismo, las autorizaciones de servicios de radiodifusión se otorgan en la modalidad de operación sonora y por televisión, y para prestar servicios según su finalidad: comercial, educativa o comunitaria. Sobre el particular, es preciso citar lo señalado por la Ley de Radio y Televisión.

*“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) Servicios de 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.*

*El Reglamento puede establecer subclasificaciones del servicio de radiodifusión.*

*Todos los titulares de servicios de radiodifusión pueden transmitir mensajes publicitarios.”*

Al respecto, cabe reiterar que los titulares de autorizaciones con finalidad comercial son los únicos obligados al pago de la denominada tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión, por ende, no corresponde su pago a los titulares de

autorizaciones con finalidad educativa o comunitaria. Asimismo, el citado titular debe realizar la actividad de explotación comercial del servicio de radiodifusión para que se configure la obligación de pago.

Por tanto, los aspectos determinantes para el surgimiento de la obligación de pago de la denominada tasa y que deben darse en forma conjunta son: i) que se haya otorgado una autorización con finalidad comercial y ii) que se explote comercialmente el servicio de radiodifusión.

A modo de ilustración, puede presentarse las siguientes situaciones:

- 1) que el MTC otorgue una autorización para prestar el servicio de radiodifusión con finalidad comercial, pero su titular no realice la explotación comercial del servicio;
- 2) que el MTC otorgue una autorización para prestar el servicio de radiodifusión con finalidad educativa o comunitaria, pero su titular no realice la explotación comercial del servicio;
- 3) que el MTC otorgue una autorización para prestar el servicio de radiodifusión con finalidad educativa o comunitaria, y su titular realice la explotación comercial del servicio;
- 4) que el MTC otorgue una autorización para prestar el servicio de radiodifusión con finalidad comercial, y su titular realice la explotación comercial del servicio;

En todos los casos propuestos se realiza la prestación por parte del Estado consistente en el otorgamiento de un título habilitante o autorización para la prestación del servicio de radiodifusión en virtud a la solicitud del administrado, pero la obligación de pagar la tasa no se da automáticamente por la existencia de dicha prestación o la voluntad del administrado para acceder a la misma, tal es así que:

En la situación 1) no surgirá la obligación de pagar la tasa por la ausencia del elemento de explotación comercial del servicio.

En la situación 2) no surgirá la obligación de pagar la tasa, por la no explotación comercial del servicio y la inafectación de su pago respecto a los servicios de radiodifusión educativa y comunitaria.

En la situación 3) tampoco surgirá la obligación de pagar la tasa, por cuanto a pesar de que se realiza la explotación comercial del servicio, las autorizaciones otorgadas se hallan inafectas a su pago.

No obstante, únicamente surgirá en la situación 4), donde se realiza la explotación comercial del servicio de las autorizaciones otorgadas con fines comerciales, las cuales no se encuentran inafectas.

En consecuencia, de lo expuesto se concluye que la denominada tasa por explotación comercial de servicios de radiodifusión no tiene como hecho generador la voluntad del administrado para acceder a un título habilitante otorgado por el Estado, de igual forma, no surge por la prestación del Estado en el otorgamiento del título habilitante o autorización para la prestación del servicio de radiodifusión.

### **6.1.3 La obligación se origina en una prestación por voluntad de la Ley**

Sobre el particular, es importante considerar que, el artículo 66 de la Ley de Radio y Televisión, señala sobre la tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión, lo siguiente:

*“Artículo 66.- 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.”*

Tal como se ha mencionado anteriormente, el pago de la denominada tasa requiere para su surgimiento dos aspectos determinantes que deben darse en forma conjunta de acuerdo a Ley: i) que se realice la actividad de explotar comercialmente el servicio de radiodifusión; y, ii) que la autorización que se otorgue para prestar el servicio de radiodifusión tenga una finalidad comercial.

En consecuencia, se colige que la denominada tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión es una obligación de pago que se origina por voluntad de la Ley, por cuanto se genera con el cumplimiento de los supuestos establecidos en el artículo 66 de la Ley de Radio y Televisión.

## **6.2 Análisis de la naturaleza jurídica de precio público de la denominada Tasa por Explotación Comercial de los Servicios de Radiodifusión**

De acuerdo a lo expuesto en el capítulo anterior, las posiciones del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, el Ministerio de Economía y Finanzas y la Presidencia del Consejo de Ministros (Secretaría General) apuntan a considerar a la denominada tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión como un precio público, por tal motivo, a continuación se procederá a examinar la validez de dicha aseveración.

En principio, para analizar el precio público resulta pertinente definirlo e identificar las características esenciales que lo distinguen de otros institutos jurídicos. Al respecto, se advierte que nuestra legislación no lo ha desarrollado, por lo tanto, se deberá recurrir a lo señalado por la doctrina.

De acuerdo a lo señalado en el capítulo II, en la doctrina se define al precio público como la contraprestación recibida por un ente público por la prestación de un servicio público, el desarrollo de una actividad administrativa o de una entrega de bienes en régimen de derecho público, así como de la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, que tiene como fuente el concurso de voluntades entre el Estado y el obligado, materializado generalmente a través de un contrato, y que no respeta el principio de equivalencia respecto al coste, lo que puede conducir a sobreelevar su importe y obtener beneficios que sirvan de financiación sobre añadida sin estar sometidos al principio de reserva de ley.

Asimismo, en la RTF N° 980-4-97 (1997) se estableció que en el caso del precio público la voluntad del sujeto, a efectos que el servicio sea prestado, se constituye como un elemento determinante, lo cual no puede entenderse de otra manera, pues su origen es el acuerdo de voluntades y no el mandato de una ley.

De otro lado, en las conclusiones de las XV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario (1991), sobre tasas y precios, se estableció que:

*“El elemento de distinción fundamental del precio con la tasa - así como con las otras especies tributarias - es la fuente jurídica de la obligación, que en el caso del precio es el acuerdo de voluntades entre el Estado y el particular y en el caso de los tributos la voluntad unilateral y coactiva de la ley.”*



Asimismo, la noción de precio público se vincula al concepto de retribución por la actividad empresarial realizada por el Estado, la que mantiene un inherente ánimo de lucro.

Al respecto, es preciso citar que, en la XV Jornada Latinoamericana de Derecho Tributario sobre Tasas y Precios Públicos, Mur Valdivia y los hnos. Vidal Henderson afirmaron lo siguiente:

*“en tanto el servicio sea inherente al Estado, y por tanto esencialmente gratuita su prestación, cuando el Estado obliga a los usuarios a pagar sumas de dinero lo hace por excepción y en ejercicio de su poder tributario.”*

(...)

*“En tal sentido consideramos que la actividad empresarial del Estado siempre viene retribuida por precios públicos, conforme a lo ya señalado, atendiendo además de lo indicado, a que a toda actividad empresarial le es inherente el ánimo de lucro, a diferencia de la prestación de servicios esenciales por el Estado en donde la onerosidad es la excepción”. (Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, 2004)*

En esa misma línea, el Tribunal Fiscal en la RTF 13789 de 25 de enero de 1978, precisó que: *“si el servicio es realizado como actividad lucrativa, con el fin de proporcionar al ente público una nueva fuente de entrada comparable a las que el particular extrae de su actividad comercial o industrial, la retribución es un precio público.”*

Por tanto, de lo expuesto, se puede definir al precio público como la contraprestación por una prestación realizada, ya sea: la utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa, que se caracteriza principalmente por la voluntariedad en la prestación del servicio por el obligado y que surge del acuerdo de voluntades entre el Estado y el particular, asimismo la prestación pública se halla vinculada a la actividad empresarial realizada por el Estado con un inherente ánimo de lucro.

En esa línea, cabe afirmar que el MTC mantiene la posición de que la TECSR es un precio público, al considerar que tiene como hecho generador la actividad efectuada por el administrado en razón de un título habilitante solicitado por el Estado, como es la autorización para prestar el servicio de radiodifusión, obligación que nace de la voluntad del administrado de acceder a un derecho.

Asimismo, lo sostiene el MEF al considerar a la TECSR como un concepto retributivo, por el cual el particular debe pagar al Estado una contraprestación a efecto que el ente público

recupere el valor económico de la ventaja producida por la habilitación a la entidad privada para operar en un mercado restringido, retribución próxima a la contraprestación contractual.

Además, el MEF señala el carácter voluntario de la denominada TECSR, al afirmar que: “Su origen es voluntario, pues nace de la voluntad del obligado de aprovechar económicamente un recurso natural, cuya utilización no es indispensable para un nivel razonable de vida de modo que podría sustraerse de su empleo.”

De igual manera, el MEF asevera que la TECSR carece de coercitividad porque al otorgarse las autorizaciones de servicios de radiodifusión por concurso público y a solicitud de parte, su origen radica en la voluntad de las empresas de aprovechar económicamente el espectro radioeléctrico.

No obstante, conforme se ha mencionado, el pago o contraprestación de la tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión no se genera por la prestación consistente en el otorgamiento de la autorización para prestar servicios de radiodifusión o por la utilización del espectro radioeléctrico o realización de alguna actividad administrativa, sino cuando se realice la actividad descrita en la Ley de explotar comercialmente el servicio de radiodifusión de una autorización otorgada con finalidad comercial. En ese sentido, no se origina de la voluntad del obligado y no nace de un contrato o acuerdo de voluntades sino de lo establecido en la ley.

Además, existe coerción en su pago, por cuanto el artículo 125 del Reglamento de la Ley de Radio y Televisión dispone que se procederá a la cobranza coactiva en caso de incumplimiento del pago en el plazo establecido.

Por último, cabe señalar que el Estado otorga el servicio de radiodifusión en ejercicio de su soberanía estatal, mas no en ejercicio de su rol empresarial. Tal es así que, el artículo III del Título Preliminar de la Ley de Radio y Televisión contempla el rol promotor que tiene el Estado en el desarrollo de los servicios de radiodifusión orientado a políticas de desarrollo, integración y afianzamiento de la identidad nacional.

*“Rol promotor del Estado*

*El Estado promueve el desarrollo de los servicios de radiodifusión, especialmente en áreas rurales, de preferente interés social o en zonas de frontera, priorizando los servicios de radiodifusión educativos, con el objeto de asegurar la cobertura del servicio en todo el*

*territorio, en el marco de las políticas de desarrollo, integración y afianzamiento de la identidad nacional.”*

En ese sentido, la prestación del Estado entendida como otorgamiento de autorizaciones de servicio de radiodifusión, se realiza en cumplimiento de un fin social de acceso a las comunicaciones, para satisfacer el interés público y no para obtener un beneficio económico por dicha actividad.

En conclusión, en virtud a los argumentos expuestos, no podría considerarse que la denominada TECSR tenga la naturaleza de precio público, por lo tanto, las posiciones citadas que sostienen el MTC y el MEF no tendrían asidero fáctico y jurídico.

### **6.3 Análisis de la naturaleza jurídico tributaria de la denominada Tasa por Explotación Comercial de los Servicios de Radiodifusión**

El Tribunal Fiscal en la RTF N° 02862-Q-2016 ha reconocido la naturaleza tributaria de la denominada tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión, en tal sentido, en lo sucesivo se procederá a evaluar los criterios que se han tenido en cuenta para establecer dicha calificación y determinar las coincidencias y discrepancias con lo afirmado.

En principio, cabe partir con la definición de tributo, por lo que corresponde citar lo establecido en la RTF N° 00416-1-2009, precedente de observancia obligatoria, el cual señala lo siguiente:

*“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 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 ley”.*

Por su parte, el Tribunal Constitucional en la STC N° 3303-2003-AA/TC, establece como elementos esenciales de un tributo: “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.”

Por tanto, podemos definir al tributo como una obligación jurídica pecuniaria que se origina de una ley, que tiene carácter coactivo y no constituye sanción por acto ilícito, siendo el sujeto activo una persona pública y, el sujeto pasivo alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley.

Sobre el particular, cabe indicar que el Tribunal Fiscal en la RTF N° 02862-Q-2016 determinó que la denominada tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión es un tributo, a partir de un análisis de sus elementos esenciales, considerando lo siguiente: “

- 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.”*

### **6.3.1 Es una obligación pecuniaria creada por ley**

Al respecto, conforme se ha mencionado, la TECSR es una obligación pecuniaria creada por la Ley de Radio y Televisión:

*“Artículo 66.- 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.”*

En virtud a esta norma, se advierte que la explotación comercial del servicio de radiodifusión puede ser ejercida por titulares de autorizaciones con fines comerciales, educativos y comunitarios, sin embargo, únicamente corresponderá la obligación de pagar la denominada TECSR a aquellos titulares que realicen la explotación comercial de las autorizaciones otorgadas con fines comerciales, ya que los titulares de autorizaciones con fines educativos y comunitarios se encuentran inafectos a su pago.

En consecuencia, la obligación de pagar la tasa se origina cuando convergen dos circunstancias bien definidas en la Ley: i) la explotación comercial del servicio de radiodifusión, y ii) que la realicen los titulares de autorizaciones con fines comerciales.

### **6.3.2 Es una obligación pecuniaria que no califica como sanción por ilícito alguno:**

La obligación de pagar la denominada TECSR, no surge como consecuencia de una infracción a una norma jurídica, sino que se genera cuando se produce el supuesto de hecho previsto en la Ley de Radio y Televisión, cabe decir, cuando se realiza la actividad de explotación comercial del servicio de radiodifusión por aquellos titulares de autorizaciones otorgadas con finalidad comercial.

### **6.3.3 El sujeto activo es una persona pública:**

El artículo 125 del Reglamento de la Ley de Radio y Televisión, establece que el órgano competente del Ministerio de Transportes y Comunicaciones requerirá el pago de la tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión. En ese sentido, el MTC, ministerio del Poder Ejecutivo con personería jurídica de derecho público (R.M. N° 658-2021-MTC/01, 2021), actúa como sujeto activo de la relación jurídica.

### **6.3.4 El sujeto pasivo ha sido puesto en esta situación por voluntad de la ley:**

En virtud a lo indicado, el artículo 66 de la Ley de Radio y Televisión prescribe que los obligados al pago de la TECSR son los titulares de autorizaciones para la prestación del servicio de radiodifusión, encontrándose inafectos a su pago los que presten servicios de radiodifusión educativa y comunitaria. En consecuencia, los sujetos pasivos de la relación jurídica son los titulares de autorizaciones de servicios de radiodifusión con finalidad comercial que, a su vez, exploten comercialmente el servicio, de acuerdo a la voluntad de la Ley.

### **6.3.5 Es una obligación de carácter coactivo**

La TECSR es una obligación exigible coactivamente por el Estado, según el artículo 125 del Reglamento de la Ley de Radio y Televisión, que dispone:

*“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.”*

En virtud a lo señalado, se advierte que la denominada tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión mantiene las características que son propias a los tributos, las cuales también han sido valoradas por el Tribunal Fiscal en la RTF N° 02862-Q-2016 para determinar su correspondencia con los tributos, en ese sentido luego de la evaluación realizada correspondería atribuir su naturaleza tributaria.

#### **6.4 Tipología tributaria de la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión”**

Ahora bien, resulta pertinente determinar la tipología tributaria de la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión”. Sobre el particular, la Norma II del Código Tributario describe los tipos de tributos, los cuales son: el impuesto, la contribución y la tasa.

“(…)

- 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.”*

Al respecto, en la doctrina internacional, Villegas (2001) señala que la clasificación más perfecta es la propuesta por el profesor brasileño Geraldo Ataliba, que se caracteriza por dividir a los tributos en vinculados y no vinculados:

*“En los tributos vinculados la obligación depende de que ocurra un hecho generador, que es siempre el desempeño de una actuación estatal referida al obligado. Conforme a esta clasificación, serían tributos vinculados la tasa y la contribución especial.*

*En los tributos no vinculados, en cambio, el hecho generador está totalmente desvinculado de cualquier tipo de actuación estatal. El impuesto sería, por lo tanto, un tributo no vinculado.”*

Asimismo, respecto a esta clasificación que, en definitiva, es la mayormente aceptada por la doctrina en materia tributaria, agrega lo siguiente:

*“A) En los tributos no vinculados (impuestos) no existe conexión del obligado con actividad estatal alguna que se singularice a su respecto o que lo beneficie. Por ello, el hecho imponible consistirá en un hecho o situación que, según la valoración del legislador, tenga idoneidad abstracta como índice o indicio de capacidad contributiva (p. ej., percibir una renta, poseer un patrimonio, realizar un gasto). En tal caso, la obligación tributaria será cuantitativamente graduada conforme a los criterios que se crea más adecuados para expresar en cifras concretas, cuál será la dimensión adecuada de su obligación.*

*B) En los tributos vinculados, el hecho imponible está estructurado en forma tal, que consiste en una actividad o gasto a cargo del Estado que de alguna forma se particulariza en el obligado o repercute en su patrimonio.*

*En estos tributos vinculados debe tenerse en cuenta la actividad o gasto a cargo del Estado que se particulariza o produce efectos beneficiantes con respecto al obligado.”*

#### **6.4.1 La TECSR como tributo vinculado**

En principio, es necesario reiterar que la obligación de pagar la denominada “tasa” surge cuando se realiza la hipótesis de incidencia prevista en la Ley de Radio y Televisión: la explotación comercial del servicio de radiodifusión por los titulares de autorizaciones con finalidad comercial. Por tanto, se colige que la prestación desarrollada por el Estado consistente en la entrega de autorizaciones a los titulares de servicios de radiodifusión, no genera el nacimiento de la obligación de pago.

En consecuencia, se advierte que esta no se genera por la realización de una actividad Estatal, cabe decir, no surge por la realización de actividades dirigidas a una generalidad, en la cual el administrado se vea beneficiado por su ejecución y no se origina por la prestación efectiva del Estado de actividades dirigidas en forma individualizada en el obligado al pago. Y, por ende, en virtud a los conceptos antes mencionados, no correspondería asumir que la TECSR sea un tributo en la especie de contribución o tasa.

Por último, es preciso indicar que, la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” no califica como contribución, aun cuando los ingresos recaudados se destinen, en parte, al cumplimiento de los fines del Consejo Consultivo de

Radio y Televisión, por cuanto *no acarrea beneficios en los administrados de manera diferenciada*. Así lo explica correctamente el Tribunal Fiscal en la RTF N° 02862-Q-2016:

*“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 Telecomunicaciones, 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 revierte en beneficio de estos, por lo que no se puede afirmar que el concepto bajo análisis constituya una contribución.”*

En conclusión, de acuerdo a lo expuesto, cabe precisar que la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” no es una contribución o una tasa propiamente dicha, por cuanto no media un vínculo entre una actuación por parte del Estado y el nacimiento de la obligación de pago.

#### **6.4.2 La TECSR como tributo no vinculado**

En tanto el cumplimiento de dicha obligación económica no genera una contraprestación directa por parte del Estado a favor del administrado, correspondería concluir que se trata de un tributo no vinculado, es decir, un tributo en la tipología de impuesto.

En efecto, conforme se ha mencionado, las características de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” guardan coherencia con la definición de impuesto de nuestra legislación, que prescribe la Norma II el Código Tributario: “*el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.*”, así como la que sostiene la doctrina: “*el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como*



*hechos imponderables, siendo estos hechos imponderables ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado".<sup>2</sup>*

Asimismo, el análisis realizado también resulta coherente con el criterio del Tribunal Fiscal en la RTF N° 02862-Q-2016, que se señala a continuación:

*“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, estas 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 estos 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.”*

Para finalizar, corresponde indicar que la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión” en esencia se encuentra en función de la manifestación de capacidad contributiva derivada de la explotación comercial de servicios de radiodifusión. Al respecto, la manifestación de capacidad económica se evidencia en la descripción de la hipótesis de incidencia contenida en el artículo 66 de la Ley de Radio y Televisión, cuando vincula la generación de ingresos a través de la explotación de los servicios de radiodifusión con el surgimiento de su obligación de pago. En tal sentido, en caso no se realice la explotación comercial del servicio y, por ende, la declaración de los ingresos sea cero (0), no se producirá el nacimiento de dicha obligación.

## **6.5 Afectación a principios constitucionales y normas legales**

En virtud a la potestad tributaria, contemplada en el artículo 74 de nuestra Constitución, el Estado puede crear, modificar o derogar tributos, así como otorgar beneficios tributarios, sin

---

<sup>2</sup> Al respecto, Villegas explica: “Al decir que el tributo es exigido a “quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponderables”, queremos significar que el hecho generador de la obligación de tributar está relacionado con la persona o bienes del obligado. La ley toma en consideración alguna circunstancia fáctica relativa a aquel. Este hecho elegido como generador, no es un hecho cualquiera de la vida, sino que está caracterizado por su naturaleza reveladora, por lo menos, de la posibilidad de contribuir en alguna medida al sostenimiento del Estado. Si bien la valoración del legislador es discrecional, debe estar idealmente en función de la potencialidad económica de cada uno, es decir, en función de su capacidad contributiva.

En segundo lugar, puede verse que ese hecho generador es totalmente ajeno a una actividad estatal determinada. El impuesto se adeuda pura y simplemente por el acaecimiento del hecho previsto en la norma que se refiere a una situación relativa al contribuyente.”

embargo, dicha potestad no es ilimitada, sino que se halla restringida por los principios y límites que la propia Constitución y las leyes de la materia establecen, que permiten el ejercicio legítimo de la potestad tributaria y garantizan que esta facultad del Estado no se ejerza de forma arbitraria en agravio de los derechos fundamentales de las personas. Estos principios constitucionales son: el principio de legalidad, reserva de ley, igualdad, respeto de los derechos fundamentales de las personas y de no confiscatoriedad.

En ese sentido, considerando que el último párrafo del artículo 74 de nuestra actual Constitución Política dispone: *"no surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo"*, se procederá a evaluar si existe afectación a los principios constitucionales con la regulación actual de la denominada "tasa por explotación de los servicios de radiodifusión".

### **6.5.1 Principio de reserva de ley**

El principio de reserva de ley significa que *"el ámbito de la creación, modificación, derogación o exoneración -entre otros- de tributos queda reservada para ser actuada únicamente mediante una ley."* (STC 0042-2004-AI/TC).

Gamba Valega (2006) afirma que por el principio de reserva de ley se establecen las principales figuras impositivas las cuales, de manera exclusiva y excluyente, deben darse a través de una norma con rango de ley, salvo el caso de los aranceles y tasas en los cuales nuestra Constitución determinó como instrumento legal idóneo al Decreto Supremo, en tal sentido, no se admite una habilitación a normas de menor jerarquía para su regulación.

*"(...) el mandato constitucional para que de manera "exclusiva" y "excluyente" sea una norma con "rango de Ley" la que establezca las principales figuras impositivas, comúnmente se reconoce como "reserva de ley". Por su parte, para los aranceles y tasas el dispositivo que de manera "exclusiva" y "excluyente" ha sido designado para su regulación es el "Decreto Supremo", produciéndose en este último caso lo que ha venido en llamarse una "reserva de Administración". Así, tenemos que en ambos casos el texto constitucional ha designado al instrumento legal idóneo (Decreto Supremo o norma con rango de ley) para que efectúe una regulación mínima (suficiente), de tal forma que una habilitación a normas de menor jerarquía para su regulación se encontrará vedado por el texto constitucional."*

No obstante, en virtud de la reserva relativa, nuestro Tribunal Constitucional en la STC N° 00042-2004-AI, señala que la creación, modificación, derogación y exoneración tributaria se puede dar a través de decretos legislativos siempre que medie delegación de

facultades, asimismo, considera que para la creación de tributos se puede realizar delegaciones al reglamento, si en la Ley o norma con rango de Ley, se establecen aquellos parámetros que resultan esenciales para su creación. En consecuencia, los elementos esenciales que permiten reconocer a un tributo como tal, cabe decir: la alícuota, la descripción del hecho gravado (aspecto material), el sujeto acreedor y deudor del tributo (aspecto personal), el momento del nacimiento de la obligación tributaria (aspecto temporal), y el lugar de su acaecimiento (aspecto espacial), deben encontrarse regulados mediante Ley o Decreto Legislativo, y lo adicional se puede delegar mediante Decreto Supremo, en lo que resulte complementario.

*“este Tribunal Constitucional ha señalado en anterior oportunidad (Expediente N° 2762-2002-AA/TC) que el principio de reserva de ley en materia tributaria es, prima facie, una reserva relativa, salvo en el caso previsto en el último párrafo del artículo 79 de la Constitución, que está sujeto a una reserva absoluta de ley (ley expresa). Para los supuestos contemplados en el artículo 74 de la Constitución, la sujeción del ejercicio de la potestad tributaria al principio de reserva de ley -en cuanto al tipo de norma- debe entenderse como relativa, pues también la creación, modificación, derogación y exoneración tributarias pueden realizarse previa delegación de facultades, mediante decreto legislativo. Se trata, en estos casos, de una reserva de acto legislativo. Asimismo, en cuanto a la creación del tributo, la reserva de ley puede admitir, excepcionalmente, derivaciones al reglamento, siempre y cuando, los parámetros estén claramente establecidos en la propia Ley o norma con rango de Ley. Para ello, se debe tomar en cuenta que el grado de concreción de sus elementos esenciales será máximo cuando regule los sujetos, el hecho imponible y la alícuota; será menor cuando se trate de otros elementos. En ningún caso, sin embargo, podrá aceptarse la entrega en blanco de facultades al Ejecutivo para regular la materia.*

*De este modo, la regulación del hecho imponible en abstracto -que requiere la máxima observancia del principio de reserva de ley-, debe comprender la alícuota, la descripción del hecho gravado (aspecto material), el sujeto acreedor y deudor del tributo (aspecto personal), el momento del nacimiento de la obligación tributaria (aspecto temporal), y el lugar de su acaecimiento (aspecto espacial), según ha señalado este Tribunal (Expediente N° 2762-2002-AA/TC y N° 3303-2003- AA/TC).”*

Al respecto, tal como lo señaló el Tribunal Constitucional en la STC N° 2762- 2002-AA/TC, *“estas exigencias deben ser analizadas en cada caso concreto y dependiendo de la naturaleza del tributo”*, para lo cual se deberá realizar *“un análisis de la reserva de ley tanto en su extensión horizontal como vertical”*. Así, citando a Gamba Valega señala:

*“se refiere al plano horizontal como aquel en el cual se deslindan los elementos que deben estar amparados por la reserva, y, al vertical, como el grado de concreción o alcance con que dichos elementos deben ser regulados en la ley o norma con rango de ley. (Gamba Valega, César. Tratado de Derecho Tributario, dirigido por Paulo de Barros Carvalho. Editorial Palestra 2003. Pág. 201 y ss.)”*

De acuerdo a lo señalado, es preciso indicar que, la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” en su condición de tributo debe respetar el principio de reserva de ley, y, en ese sentido, los aspectos fundamentales del tributo deben ser regulados por una norma que sea idónea constitucionalmente.

Sobre el particular, la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” se crea por ley, ya que tiene su origen en el artículo 66 de la Ley de Radio y Televisión - Ley N° 28278. No obstante, en cuanto a los elementos esenciales de su creación como tributo, se observa que únicamente se determina la descripción del hecho gravado (la explotación comercial de los servicios de radiodifusión) y al sujeto deudor (titulares de servicios de radiodifusión sin fines educativos y comunitarios).

Al respecto, cabe recordar que el artículo 66 de la Ley de Radio y Televisión señala lo siguiente:

*“Artículo 66.- 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.”*

Por otro lado, a través del Reglamento de la Ley de Radio y Televisión, aprobado por Decreto Supremo N° 005-2005-MTC, norma de rango infralegal, se ha regulado lo concerniente a la alícuota (0.5%) y la base imponible (los ingresos brutos por la prestación de los servicios de radiodifusión).

En ese sentido, a efectos de advertir lo mencionado, corresponde citar lo dispuesto en el Reglamento de la Ley de Radio y Televisión, en las disposiciones que a continuación se indican:

*“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.”*

En consecuencia, se verifica que la determinación de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” en su condición de tributo, no cumple con el principio de reserva de ley, por cuanto los elementos esenciales de creación de los tributos no han sido regulados a través del instrumento normativo idóneo que exige nuestra Constitución Política, esto es, la ley o una norma con rango de ley.

### **6.5.2 Principio de no confiscatoriedad**

Otro de los límites al poder tributario que resulta necesario analizar es el principio de no confiscatoriedad, contemplado en el artículo 74 de nuestra Carta Magna, según el cual “ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.”

*“Artículo 74°. Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.*

*Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.”*

Respecto al principio de no confiscatoriedad en materia tributaria, el Tribunal Constitucional ha señalado, en la STC N.º 2727-2002-AA/TC, que:

*“(…) se encuentra directamente conectado con el derecho de igualdad en materia tributaria o, lo que es lo mismo, con el principio de capacidad contributiva, según el cual, el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales, por lo que las cargas tributarias han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, lo que evidentemente implica que se tenga en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes”.*

A efectos de definir lo que se entiende como capacidad contributiva, el Tribunal Constitucional en la STC N.º 033-2004-AI/TC, ha recurrido a la definición realizada por Alberto Tarsitano, quien la define como:

*“(…) aptitud del contribuyente para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias, aptitud que viene establecida por la presencia de hechos reveladores de riqueza (capacidad económica) que luego de ser sometidos a la valorización del legislador y conciliados con los fines de la naturaleza política, social y económica, son elevados al rango de categoría imponible”.*

En tal sentido, el Tribunal Constitucional concluye que la capacidad contributiva no significa capacidad económica, por cuanto la existencia de una manifestación de riqueza requiere ser evaluada de manera objetiva, sopesada y contrapuesta a los diversos fines estatales para considerarla como hecho imponible.

Asimismo, el análisis de este principio no solo debe realizarse desde su aspecto cuantitativo, vinculado a la capacidad contributiva del sujeto activo, sino también cualitativo, como sustracción ilegítima de propiedad, de existir vulneración de otros principios constitucionales en materia tributaria.

Así lo señala el Tribunal Constitucional en la STC N° 0041-2004-AI/TC, al referir lo siguiente:

*"Debe tomarse en cuenta, además, que la confiscatoriedad puede evaluarse no sólo desde el punto de vista cuantitativo, sino también cualitativo, cuando se produzca una sustracción ilegítima de propiedad por vulneración de otros principios tributarios, sin que en estos casos interese el monto de lo sustraído, pudiendo ser incluso perfectamente soportable por el contribuyente (...)."*

En esa línea, Danós Ordoñez (1994) analiza el criterio del Tribunal Constitucional sobre el aspecto cualitativo del principio de no confiscatoriedad:

*"(...) en términos generales, para el Tribunal Constitucional peruano toda norma tributaria que vulnere cualquier principio constitucional tributario (igualdad, legalidad, capacidad contributiva, etc.) es violatoria del principio de no confiscatoriedad desde el punto de vista cualitativo."*

En virtud a lo antes expuesto, a continuación, corresponde realizar un análisis del respeto del principio de no confiscatoriedad en la regulación de la denominada "tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión".

Sobre el particular, cabe señalar que, respecto a su aspecto cualitativo, se evidencia la vulneración del principio de no confiscatoriedad, por cuanto existe una transgresión al principio de reserva de ley con la omisión de la regulación mediante una norma con rango de ley de los elementos esenciales de los tributos (*alícuota, la descripción del hecho gravado, el sujeto acreedor y deudor del tributo, el momento del nacimiento de la obligación tributaria, y el lugar de su acaecimiento*); situación que se advierte del artículo 66 de la Ley de Radio y Televisión, Ley N° 28278 en la que únicamente contempla la descripción del hecho gravado y la determinación del sujeto deudor. Por otro lado, también

regula a través de una norma de carácter infralegal, esto es, el Reglamento de la Ley de Radio y Televisión, aprobado por Decreto Supremo N°005-2005-MTC, lo referido a la alícuota del referido tributo.

Respecto a su aspecto cuantitativo, cabe advertir que la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” se calcula respecto a los ingresos brutos percibidos a razón de la explotación comercial del servicio por parte de los titulares de servicios de radiodifusión comercial, no obstante, dichos ingresos no demuestran que “*exista riqueza que pueda ser gravada*”, por cuanto no considera los egresos o gastos, a partir de los cuales se puede evidenciar la existencia de utilidades derivadas de la explotación comercial del servicio de radiodifusión.

Asimismo, en el artículo 124 Reglamento de la Ley de Radio y Televisión se regula el cobro de este tributo, a pesar de que no exista evidencia de capacidad contributiva. Tal es el caso, de que, cuando el titular del servicio de radiodifusión no cumple con presentar la declaración anual, se procede a su cálculo en base a declaraciones anteriormente presentadas, o, a falta de ellas, en función a los ingresos declarados por otros titulares de la misma banda y localidad. Cabe señalar que, ante la falta de información sobre ingresos de los referidos titulares, no se ha previsto tratamiento alguno, por lo que, únicamente frente a dicha situación no se procede a su cálculo.

Al respecto, el artículo 124 Reglamento de la Ley de Radio y Televisión prevé lo siguiente:

*“Artículo 124.- Pagos a cuenta*

*(...) 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 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. (...).”*

En mérito a lo señalado, cabe indicar que, Eserverri (2006) al ser citado por Masbernat (2010), precisa sobre el principio de no confiscatoriedad en materia tributaria, que este “(...) impide gravar rentas ficticias o inexistentes”.

En consecuencia, en la regulación de la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión”, también se vulneraría el principio de no confiscatoriedad cuando se grava una supuesta riqueza, respecto a la cual no se tiene plena convicción de su existencia; lo cual, de acuerdo a los criterios expuestos por el Tribunal Fiscal, no refleja la capacidad contributiva del titular del servicio de radiodifusión obligado al pago.

### **6.5.3 Vulneración al derecho a la propiedad**

El derecho a la propiedad se halla reconocido en el artículo 70 de nuestra Constitución Política, el cual indica que: *“El derecho de propiedad es inviolable. El Estado lo garantiza. Se ejerce en armonía con el bien común y dentro de los límites de ley. A nadie puede privarse de su propiedad sino, exclusivamente, por causa de seguridad nacional o necesidad pública, declarada por ley (...).”*

Ahora bien, la creación de tributos que excedan los límites (principios constitucionales en materia tributaria), que se fijan en el artículo 74 de la Carta Magna, conlleva la restricción del derecho a la propiedad, por cuanto se obliga a soportar cargas indebidas a los sujetos, las cuales no gozan de las garantías que implica su dación, y que repercuten en la reducción de su patrimonio.

En ese sentido, el Tribunal Constitucional reconoce el derecho de propiedad como una garantía de gran importancia, equiparable a los principios que limitan la potestad tributaria. Al respecto, así señala en la STC N° 033-2004-AI/TC:

*“(...) en materia de tributación se hace necesaria la compatibilidad entre el derecho de propiedad y los límites de la potestad tributaria. Así, el respeto a las limitaciones materiales impuestas por el orden constitucional supondrá, en igual medida, que se*



*guarde la debida ponderación por el derecho de propiedad a efectos de que éste cumpla su función social, tal como se ha declarado en la STC N.º 008-2003-AI/TC al sostener, dentro del contexto que revisten las libertades provisionales que garantizan el régimen económico de la Carta Magna, que: “[...] nuestra Constitución reconoce a la propiedad no sólo como un derecho subjetivo (derecho individual), sino también como una garantía institucional (reconocimiento de su función social).. Se trata, en efecto, de un ‘instituto’ constitucionalmente garantizado”.*

En consideración a lo señalado, se advierte que la actual regulación de la tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión también vulnera el derecho a la propiedad, ya que, como se ha visto, excede los parámetros establecidos por el principio de reserva de ley y de no confiscatoriedad establecidos en la Constitución. En ese sentido, cuando el MTC cobra la denominada “tasa”, menoscaba la propiedad de los titulares de servicio de radiodifusión obligados al pago, en tanto dicho concepto, en su condición de tributo, no reviste las formalidades para su dación, tornando dicho cobro en indebido.

## **6.6 Nulidad de los actos emitidos por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones para el cobro de la TECSR**

El artículo 109 del Código Tributario dispone la nulidad de los actos emitidos por órgano incompetente, así como de aquellos que no sigan un debido procedimiento, o sean contrarios al orden jurídico. Al respecto, dicho dispositivo señala:

*“Artículo 109º. - Nulidad y Anulabilidad de los Actos*

*Los actos de la Administración Tributaria son nulos en los casos siguientes:*

- 1. Los dictados por órgano incompetente, en razón de la materia. Para estos efectos, se entiende por órganos competentes a los señalados en el Título I del Libro II del presente Código;*
- 2. Los dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior;”*

En línea con lo señalado, el artículo 3 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, establece que todo acto administrativo para que se repute válido debe, entre otros, ser emitido por un órgano competente, estar debidamente motivado, y seguir el procedimiento previsto para su emisión. Así, al respecto se dispone:

*“Artículo 3.- Requisitos de validez de los actos administrativos*

*Son requisitos de validez de los actos administrativos:*

- 1. Competencia. - Ser emitido por el órgano facultado en razón de la materia, territorio, grado, tiempo o cuantía, a través de la autoridad regularmente nominada al momento del*

*dictado y en caso de órganos colegiados, cumpliendo los requisitos de sesión, quórum y deliberación indispensables para su emisión.*

*(...)*

- 4. Motivación. - El acto administrativo debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico.*
- 5. Procedimiento regular. - Antes de su emisión, el acto debe ser conformado mediante el cumplimiento del procedimiento administrativo previsto para su generación.”*

En tal sentido, un análisis en conjunto de las normas expuestas nos permite concluir que las vulneraciones al Código Tributario derivadas del no reconocimiento de la naturaleza tributaria de la TECSR, ocasionan la nulidad de los actos emitidos y del procedimiento seguido para su cobro.

En efecto, el requerimiento o exigibilidad de pago de la TECSR a través de un oficio genera su nulidad desde el momento de su emisión, por cuanto se prescinde del procedimiento legal establecido en virtud de la naturaleza tributaria de las obligaciones, esto es, su requerimiento mediante Resolución de Determinación u Orden de Pago, que adicionalmente, carece de la motivación suficiente que exige el artículo 77 y el último párrafo del artículo 78 del Código Tributario.

Asimismo, la indebida notificación de los actos vinculados al pago de la TECSR, que se deriva del incumplimiento de la formalidad establecida de acuerdo con su naturaleza tributaria, hace que dicho acto no surta efectos. Sobre el particular, el MTC realiza dicha notificación en virtud al procedimiento establecido en el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, cuando lo correcto es que el acto de notificación se realice de acuerdo con el artículo 104 del Código Tributario, que considera su realización en el domicilio fiscal señalado por el deudor, de acuerdo a su condición de habido, no habido o no hallado.

Por último, también resultan nulos los oficios que se emiten para requerir la deuda determinada a través de una fiscalización, por cuanto, de acuerdo con el artículo 75 del Código Tributario, concluida una fiscalización correspondería la emisión de una Resolución de Determinación u Orden de Pago. Agregado a ello, son nulos los actos administrativos que emite el MTC como consecuencia de un recurso de reclamación y apelación, debido a que no aplica el procedimiento regular para su trámite, ya que indebidamente los dirige como recursos de reconsideración y apelación, previstos en el artículo 218 del citado T.U.O., y no considera su atención por el órgano competente para conocerlo.

## 6.7 Consideraciones finales del capítulo:

- El análisis para la determinación de la naturaleza de la denominada “tasa por explotación comercial de servicios de radiodifusión, requiere considerar sus características y cada uno de los elementos de la obligación, de tal forma que se pueda identificar la actividad que grava, la base de cálculo en que se sustenta y su destino.
- El espectro radioeléctrico es un recurso natural reconocido como tal por la Ley Orgánica de los Recursos naturales, y en tal sentido, Patrimonio de la Nación, siendo los frutos y productos del dominio de los titulares de los derechos concedidos sobre ellos. El Estado ejerce soberanía en su aprovechamiento, que se traduce en su competencia para legislar sobre este recurso. Asimismo, su concesión otorga el derecho de uso y disfrute sobre el recurso natural concedido y la propiedad de los frutos y productos a extraerse.
- De las características de la tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión, no se advierte que su pago se realice como consecuencia directa del uso del espectro radioeléctrico.

Es cuestionable considerar que la denominada “tasa” sea una retribución económica en los términos del artículo 20 de la Ley Orgánica de Recursos Naturales, que señala: *“incluye todo concepto que deba aportarse al Estado por el recurso natural, ya sea como contraprestación, derecho de otorgamiento o derecho de vigencia del título que contiene el derecho, establecidos por las leyes especiales.”*; porque no se paga como contraprestación por el uso o aprovechamiento del espectro, derecho de otorgamiento o derecho de vigencia.

Al respecto, cabe mencionar que son obligaciones de los titulares de servicios de radiodifusión el pago por los siguientes conceptos: derecho de autorización, canon por el uso del espectro radioeléctrico y tasa por explotación comercial del servicio. El derecho de autorización permite al titular instalar y operar el servicio de radiodifusión por el plazo de diez años, y, en orden a lo señalado, se haya estrechamente vinculado con derechos de otorgamiento y vigencia; asimismo, el canon por el uso del espectro radioeléctrico, se paga por la asignación y uso del recurso, lo que evidencia un carácter contraprestativo del

mismo. Asimismo, es preciso señalar que, mediante la resolución autoritativa también se ordena la obligación del pago del derecho de autorización y canon, situación que evidencia que la disposición del cumplimiento al pago nace inmediatamente el radiodifusor ostenta la calidad de titular de la autorización por los atributos que se le conceden de instalar y operar el servicio de radiodifusión, y, por ende, explotar el espectro radioeléctrico.

Por su parte, el pago de la tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión, no está condicionado en forma directa por la utilización del espectro, ya que si bien se hace uso del mismo su utilización no genera su contraprestación, por cuanto su pago lo realizan, por disposición de la Ley, únicamente los titulares de servicios de radiodifusión con fines comerciales cuando exploten comercialmente el servicio y obtengan ingresos susceptibles de ser gravados. Asimismo, mediante la resolución de autorización no se ordena que se haga efectivo el pago, por cuanto su otorgamiento no implica el pago.

Por último, cabe señalar que el artículo 20 de la Ley Orgánica de Recursos Naturales no excluye la naturaleza no tributaria de las retribuciones económicas al indicar que “(...) *los tributos se rigen por sus leyes especiales.*”

- La denominada tasa por explotación comercial de servicios de radiodifusión no tiene como hecho generador la voluntad del administrado para acceder a un título habilitante otorgado por el Estado, de igual forma, no surge por la prestación del Estado en el otorgamiento del título habilitante o autorización para la prestación del servicio de radiodifusión, ya que el pago de la tasa no se genera por la existencia de la prestación o la voluntad del administrado para acceder a la misma.
- La denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión” es una obligación de pago que se origina por voluntad de la Ley, por cuanto se genera con el cumplimiento de los supuestos establecidos en el artículo 66 de la Ley de Radio y Televisión. En ese sentido, la obligación de pago surge cuando se dan dos aspectos determinantes, en forma conjunta: i) que se realice la actividad de explotar comercialmente el servicio de radiodifusión; y, ii) que la autorización que se otorgue para prestar el servicio de radiodifusión tenga una finalidad comercial.

- La denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión” no es un precio público dado que no reúne los elementos que así lo caracterizan. Sobre el particular, el pago de la TECSR no se genera de la voluntad del obligado y no nace de un contrato o acuerdo de voluntades sino de lo establecido en la Ley, asimismo existe coerción en su pago, por cuanto el artículo 125 del Reglamento de la Ley de Radio y Televisión dispone que se procederá a la cobranza coactiva en caso de incumplimiento del pago en el plazo establecido. Igualmente, el Estado otorga el servicio de radiodifusión en ejercicio de su soberanía estatal, mas no en ejercicio de su rol empresarial, así el otorgamiento de autorizaciones se realiza en cumplimiento de un fin social de acceso a las comunicaciones, para satisfacer el interés público y no para obtener un beneficio económico por dicha actividad.
  
- Por su parte, la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión” cumple los elementos esenciales de los tributos, de acuerdo a la definición más aceptada en la doctrina y considerada por el Tribunal Constitucional en la STC N° 3303-2003-AA/TC, STC 04870-2007-PA/TC y STC N° 04899-2007-PA/TC, por el Tribunal Fiscal en la RTF N° 02862-Q-2016 y RTF N° 09715-4-2008, y por la Corte Suprema de Justicia de Lima en las sentencias de los Expedientes Nros. 06154-2014 y 05316-2016, que señala que *“el tributo es una obligación jurídica pecuniaria ex lege, que no constituye sanción por 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 ley”*.
  
- En ese sentido, 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; 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; el sujeto activo es una persona pública: el acreedor de esta obligación pecuniaria es el MTC; el sujeto pasivo ha sido puesto en esta situación por voluntad de la ley: de conformidad con el artículo 66 de la Ley de Radio y Televisión, los obligados al pago son los titulares de autorizaciones de servicios de radiodifusión con finalidad comercial que, a su vez, exploten comercialmente el servicio; y 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.”

- El carácter coercitivo de la tasa se advierte al no dejarse a los titulares de las autorizaciones (radiodifusores) en libertad de decidir sobre el pago de la tasa, sino que se ha condicionado su pago para la explotación del servicio, así también, con la determinación de la obligación de realizar pagos a cuenta, al indicarse que se realiza dentro de los 10 días calendarios del mes siguiente al que corresponde el pago a cuenta.
- En el ámbito judicial se ha emitido un pronunciamiento preliminar<sup>3</sup> que señala que la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” tiene naturaleza tributaria al identificar la existencia de los elementos propios de los tributos: nacimiento por ley, el carácter de prestación pecuniaria, no tener cariz sancionatorio, y ser exigible coactivamente.
- Por su parte, cabe agregar que, de los antecedentes normativos de la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión” se aprecia que el Decreto Ley N° 19020 establecía su cuantía y precisaba que el abono tenía como destino el Tesoro Público, para el desarrollo de los servicios públicos de telecomunicaciones. Asimismo, en la Exposición de Motivos de la Ley de Radio y Televisión, se advierte que se pretendía regular en la Ley la exigencia de su pago con indicación de la cuantía.

Del mismo modo, cabe resaltar de la anterior norma reglamentaria, Reglamento del T.U.O. de la Ley de Telecomunicaciones, la designación de los titulares de servicios de radiodifusión como contribuyentes, así como la disposición de los pagos a cuenta de la tasa de forma similar al impuesto a la renta, los cuales se mantienen en la normativa vigente.

---

<sup>3</sup> La sentencia emitida el 19 de agosto de 2020 por la Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Transitorio de la Corte Superior de Justicia de Lima, en el Expediente N° 05316-2016, es actualmente materia de impugnación vía recurso de casación.

- La denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” es un tributo que califica como impuesto. De acuerdo a lo mencionado, su pago no origina una contraprestación directa por parte del Estado en favor del radiodifusor titular de una autorización con fines comerciales, asimismo, se exige por el Estado, a través del MTC, a quienes se hallan en la situación considerada por la ley como hecho imponible. Y, en esencia, mediante Ley se establece su cobro en función de la manifestación de capacidad económica en la explotación comercial de servicios de radiodifusión.

En términos del Tribunal Fiscal:

*“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 titulares de autorizaciones no origina una contraprestación directa en favor de estos por parte del MTC.*

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

- Asimismo, de la regulación de la denominada “tasa” se advierte que en esencia busca gravar los ingresos o rentas obtenidas por los titulares de autorizaciones con fines comerciales en la explotación comercial de servicios de radiodifusión. De acuerdo a lo expuesto en la RTF N° 02862-Q-2016: *“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.”*
- La norma II del Título Preliminar del Código Tributario, dispone 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.”*

Cabe señalar que, la cuantía de la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión” se determina en base a los ingresos brutos que se obtienen por la

prestación del servicio, de acuerdo a la imposición que se establece en la norma y no se determina en función al costo de obras o servicios que realice el Estado.

Al respecto, el cálculo de los costos por el uso del espectro radioeléctrico se realiza internacionalmente, en atención a aspectos como: la anchura de banda, cobertura geográfica, uso exclusivo, tipo de frecuencias y otros que otorguen un uso óptimo y eficiente del espectro (Unión Internacional de Telecomunicaciones, 2018).

Asimismo, en países como Alemania la base esencial para el cálculo del importe a pagar por cánones por asignación de frecuencias y tasas por utilización de frecuencias es el método de contabilidad de costos, que se realiza teniendo como base los datos de contabilidad de costos, y se efectúa de nuevo cada año basándose en la recuperación de costos.

En nuestro país, los aspectos mencionados son tomados a consideración para el cálculo del importe de pago del canon por el uso del espectro radioeléctrico (Decreto Supremo N° 016-2010-MTC), mediante coeficientes por ancho de banda, área, potencia, ponderación por servicio, congestión espectral, ponderación por zona, no exclusividad de bandas y frecuencias, entre otros. No obstante, conforme se ha mencionado, estos no se consideran para el pago de la TECSR, además, su cálculo no considera los costos que se incurren en el uso del espectro y de las actividades vinculadas a la radiodifusión.

En consecuencia, resulta correcto lo señalado por el Tribunal Fiscal en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2016-05, al precisar lo siguiente:

*“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 los costos de las obras o servicios que constituyen los supuestos de la obligación, no obstante, ello no cumple en el presente caso, pues la cuantificación de la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión” se determina en función a 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.”*

- Respecto al destino de la denominada “tasa”, se advierte que el Texto Único Ordenado de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado por Decreto Supremo N° 013-93-TCC dispone:



*“Artículo 101.- 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.”*

Por su parte, la Ley de Radio y Televisión, indica sobre los ingresos recaudados:

*“Artículo 62.- (...) 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.”*

Asimismo, el Reglamento de la Ley de Radio y Televisión, precisa sobre los recursos del Consejo Consultivo de Radio y Televisión:

*“Artículo 109.- Para la aplicación de lo dispuesto en el segundo párrafo artículo 62 de la Ley, precítese 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.”*

Al respecto, de las normas acotadas y los antecedentes históricos normativos citados, se advierte que el pago de la denominada “tasa por explotación comercial de servicios de radiodifusión” no deriva de la existencia de una actividad estatal que beneficie directamente a los titulares de autorizaciones de servicios de radiodifusión con fines comerciales, y cuyos costos de los servicios y actividades que realiza el MTC en la radiodifusión hayan sido tenidas en cuenta para establecer su pago.

Sobre el particular, se advierte que, se ha dispuesto que la generalidad de ingresos recaudados por telecomunicaciones sean destinado a actividades que promueven su desarrollo y otras sobre la materia; sin embargo, no se considera que los ingresos obtenidos específicamente por la denominada “tasa” sean destinados a otorgar beneficios directos a los titulares de servicios de radiodifusión que efectuaron su pago, ya que puede que los ingresos se dirijan al financiamiento de actividades propias de concesiones a particulares en servicios públicos de telecomunicaciones, como por ejemplo, la implementación de la Red dorsal nacional de fibra óptica.

Por otro lado, cabe agregar que, si bien el Consejo Consultivo de Radio y Televisión ejerce funciones en el ámbito de la radiodifusión, su porcentaje de participación en lo recaudado es mínimo, en tanto no excede el 30% de los ingresos por concepto de derechos, tasas, canon y multas.

En ese mismo sentido, mediante Acta de Reunión de Sala Plena N° 2016-05 del Tribunal Fiscal, se determinó que la denominada “tasa” es un tributo que califica como impuesto, al señalar que:

*“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 produzca algún beneficio a los titulares que realizan dicha explotación ni una relación de contraprestatividad”.*

Por último, cabe indicar que en los hechos, lo recaudado por la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión” se destina a la cuenta única del Tesoro Público, que se caracteriza por centralizar y administrar la disponibilidad de los fondos públicos del Estado (Decreto Legislativo N° 1441, 2018); lo cual es propio de los tributos en la especie de impuestos conforme lo señala el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 0053-2004-AI/TC: *“Lo recaudado por estos tributos va a una caja fiscal única para luego destinarse a financiar servicios generales e indivisibles”.*

- Finalmente, es preciso indicar que la afectación de los principios de reserva de ley y confiscatoriedad u otros, no implica el desconocimiento de la naturaleza tributaria de un concepto, sino que determinan su inaplicabilidad en su condición de tributo. Al respecto, en la STC N° 2762-2002-AA/TC sobre el caso de la empresa British American Tobacco South América Ltda., Sucursal Perú, el Tribunal Constitucional luego de identificar que el artículo 61° de la Ley del IGV e ISC, ha vulnerado el principio de reserva de ley, al dar carta abierta al Ejecutivo, para que sin ningún parámetro limitativo disponga las modificaciones a las tasas; procede a inaplicar el Decreto Supremo N.° 222-2001-EF, que incrementaba el ISC sobre la importación de cigarrillos de tabaco negro y rubio de 100% al 125% y exhorta al Congreso la adecuación de la Ley del IGV e ISC, sin embargo, no

niega la naturaleza tributaria del Impuesto Selectivo al Consumo a pesar de que advierte la afectación al principio de reserva de ley. Similar criterio se ha tomado en los pronunciamientos emitidos en las STC N° 1837-2009-PA/TC y STC N° 04899-2007-PA/TC, así como en la Casación N° 1870 – 2017 y la Casación N° 11585- 2014 (voto singular de los magistrados Vinatea Medina y Toledo Toribio).

## **CAPÍTULO VII: DERECHO COMPARADO**

Se aprecia que países como Ecuador, Colombia y España exigen una contraprestación que se calcula respecto a un porcentaje de los ingresos brutos por la prestación de servicios, cuyo pago se realiza con periodicidad mensual o anual. Estos pagos distan de la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión” en que es efectuada por la totalidad de prestadores del servicio, sin distinguir una clasificación de la finalidad de su utilización.

Por su parte, en la legislación de países tales como: Argentina, México, Guatemala, El Salvador y Chile, no se ha incluido el pago de un concepto similar a la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión”, sino únicamente se ha considerado el cobro de un concepto por la asignación y explotación del espectro radioeléctrico, equiparable en el Perú al pago por canon por el uso del espectro radioeléctrico.

En el caso de Uruguay se ha establecido el pago de un precio por derecho de uso de espectro radioeléctrico el que tienen que abonar todos los titulares de servicios de comunicación audiovisual comercial que utilicen el espectro radioeléctrico, según lo señala el artículo 188 de la Ley N° 19307, Ley de Medios. Regulación de la Prestación de Servicios de Radio, Televisión y otros servicios de comunicación audiovisual. Cabe indicar que en su legislación los servicios de comunicación audiovisual se clasifican en: servicios de comunicación audiovisual públicos, servicios de comunicación audiovisual comercial y servicios de comunicación audiovisual comunitarios. Al respecto, el mencionado importe se asemeja al pago por el concepto de canon por el uso del espectro radioeléctrico en el Perú por cuanto es un pago que se efectúa en virtud de la utilización del espectro, no obstante, tiene como particularidad de que únicamente lo pagan los servicios de tipo comercial. En tal sentido, es una contraprestación distinta al canon y de la denominada tasa por explotación comercial pero que en su esencia mantiene notas características de ambas.

Por otro lado, en el caso particular de Paraguay, el artículo 21 del Reglamento del Servicio de Radiodifusión sonora y el artículo 19 del Reglamento del Servicio de Radiodifusión Televisiva establecen el pago de una tasa anual equivalente al 0.25% de los ingresos brutos por la explotación comercial de los servicios de radiodifusión. Esta tasa se abona en la modalidad de pago a cuenta del monto que en definitiva les corresponde pagar en el mes de enero de cada año, en que se efectúa la liquidación final. La mencionada regulación es similar a la establecida para la denominada tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión en Perú,

siendo preciso señalar que no tampoco se distingue si dicho pago tiene la naturaleza de tributo, precio u otro.

## CAPÍTULO VIII: CÁLCULO DE LA TECSR - REPERCUSIONES ECONÓMICAS

Respecto al cálculo de la TECSR, cabe considerar que, el artículo 123 del Reglamento de la Ley de Radio y Televisión prescribe que: *“La tasa anual es el equivalente a medio por ciento (0.5%) de sus ingresos brutos declarados por la prestación de los servicios.”*

En ese sentido, se advierte de la lectura del artículo 123 del Reglamento de la Ley de Radio y Televisión que existen dos factores que permiten determinar la base imponible de la TECSR: i) los “ingresos brutos”; y ii) los “servicios de radiodifusión”.

Respecto a los ingresos brutos, es preciso indicar que las normas de telecomunicaciones, en específico, la Ley de Radio y Televisión y su Reglamento, no han definido qué se comprende con el mismo, no obstante, en la práctica el MTC lo considera equivalente a los “ingresos facturados” según lo declarado en el Registro de Ventas. Por otro lado, desde una perspectiva tributaria, no existe una definición de ingresos brutos pero se le considera equivalente a la renta bruta menos el costo computable.

Asimismo, respecto a los servicios de radiodifusión, se entiende que los ingresos que deben ser considerados en el cálculo de la TECSR son aquellos vinculados con la explotación comercial del servicio de radiodifusión<sup>4</sup> siendo estos, los *“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”* (Ley de Radio y Televisión, Art. 3, 2004), que se caracterizan por el uso del espectro radioeléctrico como medio de propagación de las ondas radioeléctricas y por su prestación en las bandas atribuidas en el Plan Nacional de Asignación de Frecuencias. Y que, según su modalidad se pueden clasificar en: *“servicios de radiodifusión sonora y servicio de radiodifusión por televisión”* (Ley de Radio y Televisión, Art. 8, 2004).

En tal sentido, la base de cálculo de la denominada tasa serían los ingresos que se generen por la explotación comercial de los servicios que califiquen como “servicios de radiodifusión”,

---

<sup>4</sup> De acuerdo con el artículo 66 de la Ley de Radio y Televisión, el cual señala que su pago se realiza: *“por concepto de explotación comercial de los servicios de radiodifusión”*, y en virtud del 122 de su Reglamento, el cual precisa que es una obligación: *“a la que están sujetos los titulares de autorizaciones por concepto de explotación comercial del servicio de radiodifusión.”*

otorgados con finalidad comercial, como el servicio de publicidad. En consecuencia, no cabe considerar aquellos ingresos por alquileres, servicios de producción de contenidos para terceros, servicios de publicidad por internet, servicios administrativos, entre otros.

A manera de referencia, se muestran a continuación los ingresos de los principales medios de comunicación del país, según el reportaje de Castilla, O. & Castro, J. (29 de noviembre de 2017). El poder de la publicidad en los medios del Perú. *Ojo Público*. <https://duenosdelanoticia.ojo-publico.com/articulo/el-poder-de-la-publicidad-en-los-medios-del-peru/>), en el que se comprende los ingresos percibidos por concepto de radio, televisión, prensa escrita e internet.

**Los medios y el dinero de la publicidad**

Grupo mediático	Dueños	Ingresos	Negocios
 El Comercio y América TV	Familia Miró Quesada	<b>US\$ 250</b> millones	
 ATV	Ángel Gonzalez/Albavisión	<b>US\$ 105</b> millones	
 Latina y Panamericana Tv	Enfoca y familia Schütz	<b>US\$ 95</b> millones	
 Grupo RPP	Familia Delgado Natchigall	<b>US\$ 41</b> millones	
 CRP Entretenimiento	Familia Zavala	<b>US\$ 25</b> millones	

Fuente: “El poder de la publicidad en los medios del Perú – Ojo Público.

En virtud a lo expuesto, es preciso indicar que, para efectos del cálculo de la TECSR dichas empresas solo deben considerar del total de sus ingresos, aquellos ingresos brutos obtenidos por la prestación de servicios de radiodifusión de acuerdo al artículo 123 del Reglamento de la Ley de Radio y Televisión.

En esa línea, se detallan los cinco mayores importes pagados por la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión en los tres últimos años:

Tasa por explotación comercial de servicios de radiodifusión		
2018	2019	2020
2,118,585.76	2,060,014.35	1,547,434.02
1,010,693.93	791,475.76	652,260.09
689,514.37	562,986.08	595,946.38
278,941.08	204,721.44	149,773.42
218,560.00	40,869.52	126,777.88

Fuente: Memorando N° 1632-2021-MTC/28

Asimismo, conforme se señaló en el capítulo anterior, a efectos de no afectar el principio de no confiscatoriedad, la TECSR debería gravar los ingresos que manifiesten generación de riqueza.

Al respecto, a manera de ejemplo, se expone el siguiente caso:

En el estado de resultados de la empresa radiodifusora "A", correspondiente al período 2020, se verifica que presenta ingresos brutos por S/ 500,000,000.00 y que, por ende, debe pagar por concepto de TECSR el importe de S/ 2,500,000.00 (Dos millones quinientos mil con 00/100 soles).

Por otra parte, en el estado de resultados de la empresa radiodifusora "Z", correspondiente al mismo período 2020, se verifica que presenta ingresos brutos por S/2,500.00 y que, por ende, debe pagar por concepto de TECSR el importe de S/ 13.00 (Trece con 00/100 soles).

DESCRIPCIÓN	EMPRESA DE RADIODIFUSIÓN "A"	EMPRESA DE RADIODIFUSIÓN "Z"
	EJERCICIO O PERIODO	EJERCICIO O PERIODO
Ventas Netas o ingresos por servicios	500,000,000.00	2,500.00
Descuentos, rebajas y bonificaciones concedidas	0.00	0.00
<b>Ventas Netas</b>	500,000,000.00	2,500.00
Costo de ventas	-184,500,000.00	-1,000.00
<b>Resultado bruto</b>	315,500,000.00	1,500.00
<b>Gastos Operacionales</b>		
Gastos de Administración	-41,177,000.00	-900.00
Gastos de Venta	-37,320,000.00	-700.00
	237,003,000.00	0.00
	0.00	-100.00
<b>Resultado operativo</b>	237,003,000.00	
		-100.00

Elaboración propia

Sobre el particular, se visualiza que la manifestación de riqueza se da con la existencia de utilidad en el resultado operativo que obtiene la empresa radiodifusora "A" por S/237,003,000 ya que, por el contrario, la empresa radiodifusora "Z" ha presentado pérdidas por S/100. No obstante, a pesar de dicha circunstancia, a ambas empresas se les exige por igual el pago de la TECSR.

En ese sentido, se puede advertir del caso propuesto que los ingresos brutos no expresan una verdadera riqueza en la explotación de los servicios de radiodifusión por las empresas radiodifusoras, por lo tanto, en aplicación del principio de no confiscatoriedad que señala que las cargas tributarias deben recaer donde exista riqueza que pueda ser gravada y que



no corresponde gravar una riqueza inexistente, se colige que la TECSR no se debe aplicar respecto a los ingresos brutos, sino de la utilidad operativa obtenida en el ejercicio por la explotación de los servicios de radiodifusión, según el estado de resultados de la empresa.

En consecuencia, en atención a lo expuesto, correspondería a la empresa radiodifusora "A", pagar por concepto de TECSR la suma de S/ 1,185,015.00, y la empresa radiodifusora "Z" no tendría saldo pendiente de pago. Por lo que se colige que, a través del gravamen sobre los ingresos brutos se estaría afectando patrimonialmente a la empresa radiodifusora "A", por S/ 1,314,985.00 y a la empresa radiodifusora "Z" por S/ 13.

Por último, cabe agregar que, si bien se señala que el cálculo de la TECSR debe realizarse sobre los resultados operativos en lugar de los ingresos brutos, para evitar un impacto en la recaudación; también resultaría pertinente que se realice una modificación para incrementar la alícuota del impuesto, lo cual sugiero se sustente en un estudio técnico previo que considere, entre otros, criterios económicos y sociales.

## **CAPÍTULO IX: PROPUESTA DE MODIFICACIONES NORMATIVAS Y ADECUACIONES**

### **9.1 Propuesta de modificaciones normativas**

#### **9.1.1 Ley de Radio y Televisión:**

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

###### ***Actualmente:***

*“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.”*

###### ***Propuesta de modificación:***

*“Los titulares de autorizaciones pagarán al Ministerio una tasa anual por concepto de explotación comercial de los servicios de radiodifusión, equivalente a medio por ciento (0.5%) del resultado operativo producto de la prestación de los servicios de radiodifusión. Dicho pago tiene naturaleza tributaria, específicamente constituye un impuesto. Los servicios de radiodifusión educativa y los servicios de radiodifusión comunitaria se encuentran inafectos a dicho pago.”*

Es preciso señalar que la importancia de la presente propuesta de modificación radica en que la exigencia de cobro de la TECSR queda establecida en la Ley de Radio y Televisión (norma con rango de ley), que contiene los elementos esenciales de los tributos: sujeto activo, pasivo, base imponible y alícuota; y, adicionalmente, considera la no afectación tributaria de los ingresos brutos en tanto no manifiestan riqueza existente. Asimismo, se indica expresamente que su naturaleza es de un tributo en la especie de impuesto.

##### **Artículo adicional. - Pagos a cuenta**

**Actualmente:** no existe

###### **Norma propuesta:**

*“Los titulares de autorizaciones a que se refiere anterior, abonarán con carácter de pago a cuenta de la tasa que en definitiva les corresponda abonar; cuotas mensuales que resulten de aplicar a lo obtenido en el mes el coeficiente resultante de dividir el monto de*

*la tasa calculada correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total del resultado operativo del mismo ejercicio.*

*Los titulares presentarán al Ministerio una Declaración Jurada en el formato que éste apruebe, la misma que podrá ser objeto de fiscalización.*

*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.”*

Al respecto, la exigibilidad de los pagos a cuenta se ha considerado en el Reglamento de la Ley de Radio y Televisión, en ese sentido, siendo esta una norma de rango infralegal, su exigibilidad debe darse a través de la Ley de Radio y Televisión, a fin de no afectar la reserva de ley.

### **Artículo adicional. - Recursos impugnatorios**

**Actualmente:** no existe

**Norma propuesta:**

*“El Ministerio de Transportes y Comunicaciones es competente para conocer en primera instancia las reclamaciones interpuestas respecto a la tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión, en su condición de tributo; siendo competente el Tribunal Fiscal en última instancia administrativa.”*

Las controversias que hasta la fecha se suscitan respecto a la TECSR, implican el inicio de procedimientos administrativos cuyo tratamiento sigue lo estipulado en el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS.

En ese sentido, el MTC tramita los recursos interpuestos validando etapas de reconsideración y apelación, en clara referencia a lo dispuesto por el artículo 218 del citado T.U.O, y siguiendo las formalidades exigidas por dicha norma. No obstante, su debido procedimiento, implica que dichos recursos conlleven el inicio de dos etapas propias del Procedimiento Contencioso-Tributario, como son la reclamación ante la Administración Tributaria, y la apelación ante el Tribunal Fiscal, según lo previsto en el artículo 124 del Código Tributario.

Al respecto, la norma propuesta prevé que a través de una norma con rango de ley se determine que el MTC es el órgano competente para resolver las reclamaciones

interpuestas, en concordancia con lo establecido en el artículo 133<sup>5</sup> del Código Tributario. Cabe señalar que, de acuerdo a lo establecido en el artículo 135 del Código Tributario, serán actos objeto de reclamación, entre otros, las Resoluciones de Determinación y Órdenes de Pago, no siendo reclamable la deuda requerida mediante oficios, formalidad actual para exigir el pago de la TECSR.

Por otro lado, en la norma propuesta se ha adicionado el reconocimiento de la competencia del Tribunal Fiscal para resolver en última instancia los recursos vinculados a deuda por concepto de la TECSR, sin embargo, su omisión no resta la facultad atribuida a dicho órgano por cuanto su competencia se haya establecida en el artículo 143<sup>6</sup> del Código Tributario.

### **Artículo adicional. - Norma antielusiva**

**Actualmente:** no existe

**Norma propuesta:**

*“Al aplicar las normas tributarias, el MTC podrá determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible de la tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión, para lo cual tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores.*

*En caso que se detecten supuestos de elusión de normas tributarias, el MTC se encuentra facultado para exigir la deuda.*

*Cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se reduzca la base imponible o la deuda, mediante actos respecto de los que se presenten en forma concurrente las siguientes circunstancias, sustentadas por el MTC:*

- a) Que individualmente o de forma conjunta sean artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.*
- b) Que de su utilización resulten efectos jurídicos o económicos, distintos del ahorro o ventaja tributarios, que sean iguales o similares a los que se hubieran obtenido con los actos usuales o propios.*

---

<sup>5</sup> “Artículo 133°.- ÓRGANOS COMPETENTES

Conocerán de la reclamación en primera instancia:

1. La SUNAT respecto a los tributos que administre y a las Resoluciones de Multa que se apliquen por el incumplimiento de las obligaciones relacionadas con la asistencia administrativa mutua en materia tributaria.
2. Los Gobiernos Locales.
3. Otros que la ley señale.”

<sup>6</sup> “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.”

*El MTC, aplicará la norma que hubiera correspondido a los actos usuales o propios, ejecutando lo señalado en el segundo párrafo, según sea el caso.*

*En caso de actos simulados calificados por el MTC según lo dispuesto en el primer párrafo de la presente norma, se aplicará la norma correspondiente, atendiendo a los actos efectivamente realizados.”*

Al respecto, se propone que a efectos de desincentivar y perseguir actos de elusión y simulación de la deuda por parte de los radiodifusores, específicamente del concepto denominado “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión”, la Ley de Radio y Televisión debería considerar una norma antielusiva similar a la establecida en la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, que faculte al MTC a exigir la deuda cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se reduzca la base imponible o la deuda tributaria, al evidenciarse la realización de actos artificiosos o impropios para la consecución de resultado obtenido, y que de su utilización resulten efectos jurídicos o económicos, distintos del ahorro o ventaja tributarios, que sean iguales o similares a los que se hubieran obtenido con los actos usuales o propios.

### **9.1.2 Reglamento de la Ley de Radio y Televisión:**

#### **Artículo 124.- Pagos a cuenta**

##### **Actualmente:**

*“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 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.”*

### **Propuesta de modificación:**

*“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 solicitar su devolución.*

*En caso de que el titular de la autorización incumpla con la presentación de la declaración anual, el Ministerio determinará los ingresos obtenidos previa fiscalización.*

*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**

#### **Actualmente:**

*“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.”*

## Propuesta de modificación:

*“La Dirección de Fiscalizaciones y Sanciones 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 otorgará al titular de la autorización un plazo no mayor a diez (10) días.*

*Las acciones de fiscalización se sujetarán en lo correspondiente a lo establecido en las normas tributarias”*

Sobre el particular, las acciones de fiscalización respecto de la TECSR pueden comprender requerimientos de documentación, visitas de fiscalización y otros actos de verificación y determinación de ingresos por la explotación del servicio.

Respecto al órgano facultado para realizar dicha fiscalización, el literal a) del artículo 165 del Texto Integrado del Reglamento de Organización y Funciones del MTC, aprobado por Resolución Ministerial N° 658-2021 MTC/01 dispone que la Dirección General de Fiscalizaciones y Sanciones en Comunicaciones del MTC, tiene entre sus funciones: *“Disponer la ejecución de actos y diligencias de fiscalización de las obligaciones contenidas en la normatividad del sector comunicaciones (...)”*.<sup>7</sup> Por otro lado, en materia tributaria, el artículo 62<sup>8</sup> del Código Tributario señala que corresponde a la Administración Tributaria ejercer la facultad de fiscalización.

En ese sentido, se colige que el Ministerio de Transportes y Comunicaciones es el encargado de realizar las acciones de fiscalización y verificación respecto al concepto de TECSR, siendo dicha actividad indelegable bajo responsabilidad, de acuerdo con el artículo 54 del Código Tributario.

Por último, es preciso indicar que, el instrumento idóneo para determinar y exigir el cobro de la TECSR como consecuencia de una fiscalización es una Resolución de

---

<sup>7</sup> Cabe señalar que la referida disposición fue inicialmente prevista en el literal a) del artículo 54 de la Sección Primera del ROF del MTC aprobado por el Decreto Supremo N° 21-2018-MTC.

<sup>8</sup> *“Artículo 62°. - La facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar.”*

Determinación u Orden de Pago, de ser el caso, de acuerdo a lo previsto en el artículo 61<sup>9</sup> y 75<sup>10</sup> del Código Tributario.

## 9.2 Adecuaciones de acuerdo al Código Tributario

### 9.2.1 Fraccionamiento

De acuerdo con el artículo 36 del Código Tributario, *“la Administración Tributaria está facultada a conceder aplazamiento y/o fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria al deudor tributario que lo solicite”*, remitiendo su aplicación al cumplimiento de lo establecido mediante *“Resolución de Superintendencia o norma de rango similar”*, y de requisitos tales como, que las deudas: *“estén suficientemente garantizadas”* y que *“no hayan sido materia de aplazamiento y/o fraccionamiento”*, las que en determinados casos pueden ser exceptuadas. Asimismo, se prevé la aplicación de un *“un interés que no será inferior al ochenta por ciento (80%) ni mayor a la tasa de interés moratorio a que se refiere el Artículo 33”*. Y se precisa que su incumplimiento conlleva a su cobranza coactiva.

En línea con lo anterior, el artículo 69 de la Ley de Radio y Televisión, faculta al MTC a: *“dictar medidas orientadas a establecer facilidades para el pago de las obligaciones económicas derivadas de la prestación del servicio de radiodifusión.”* Asimismo, de manera específica, el artículo 126 de su Reglamento le otorga facultades para *“autorizar el otorgamiento del beneficio de fraccionamiento del pago de las deudas”* de las TECSR.

Del mismo modo, a través de la Directiva N° 002-2005-MTC/03.03, aprobada mediante Decreto Supremo N° 026-2005-MTC, y sus modificatorias, se regula el procedimiento para el fraccionamiento, entre otros, de la TECSR.

Respecto a esta última norma, se advierte que en materia de fraccionamiento, en términos generales, contiene disposiciones similares a la establecida en el Código Tributario, tal es así que, prevé que no puede ser materia de fraccionamiento la deuda por TECSR, *“correspondiente a un mismo período que ha sido materia de fraccionamiento*

---

<sup>9</sup> *“Artículo 61°. - La determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o Resolución de Multa.”*

<sup>10</sup> *“Artículo 75°. - Concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente Resolución de Determinación, Resolución de Multa u Orden de Pago, si fuera el caso.”*



*hasta en dos oportunidades*”, asimismo, no se exigen garantías para acogerse a un fraccionamiento, excepto cuando se realiza respecto aquel que se perdió, si *“el monto de la deuda sobre la cual se solicita un nuevo fraccionamiento sea igual o mayor a dos (2) UITs”*. Del mismo modo, señala que la cuota mensual de fraccionamiento considerará *“el interés resultante de aplicar la tasa de interés moratorio mensual vigente que aplica la SUNAT, para el Régimen Excepcional de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de la deuda tributaria”*. Asimismo, en caso de la declaración de pérdida de fraccionamiento, el incumplimiento de pago del *“íntegro de la deuda dentro de un plazo improrrogable de quince (15) días hábiles contados a partir del día siguiente de notificación de la Resolución”*, da inicio a la cobranza coactiva; no resultando por tanto incompatibles.

### **9.2.2 Cobranza coactiva**

La cobranza coactiva de la TECSR se ejerce actualmente por el Ejecutor Coactivo del MTC con el carácter de deuda por concepto no tributario, de acuerdo con lo establecido en el TUO de la Ley N° 26979, Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, aprobado por Decreto Supremo N° 018-2008-JUS, y su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 069-2003-EF.

No obstante, acorde con la naturaleza tributaria de la TECSR, desarrollada en la presente investigación, e igualmente reconocida por el Tribunal Fiscal, la aplicación de dichas normas para exigir su cobro atenta contra su debido procedimiento.

Al respecto, es de observar que el Código Tributario regula entre sus disposiciones lo concerniente al procedimiento de cobranza coactiva, así, su artículo 114 precisa que: *“La cobranza coactiva de las deudas tributarias es facultad de la Administración Tributaria, se ejerce a través del Ejecutor Coactivo”*, sin embargo, en cuanto a su aplicación, especifica que: *“El procedimiento de cobranza coactiva de la SUNAT se regirá por las normas contenidas en el presente Código Tributario.”*

De lo expuesto, se puede advertir que, el procedimiento de cobranza coactiva del Código Tributario no es aplicable a todos los supuestos de obligaciones tributarias, como el que compete a los Gobiernos Locales cuyo procedimiento se sujeta a lo estipulado por el T.U.O. de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, y su Reglamento; por lo tanto,

no correspondería colegir su aplicabilidad en el caso de la TECSR, salvo que exista norma que así lo determine.

### **9.2.3 Requerimiento para el pago**

Actualmente, el MTC exige el pago de la TECSR mediante oficios, siguiendo el procedimiento previsto en el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS.

No obstante, de acuerdo con los artículos 76 y 78 del Código Tributario, los instrumentos idóneos para su determinación son la Resolución de Determinación y la Orden de Pago, ya sea, que esta se realice por el MTC o por el titular del servicio, respectivamente; además, para efectos de su validez se debe cumplir con los requisitos para su emisión, establecidos en el artículo 77 del citado Código, tales como, su formulación por escrito y la expresión del deudor tributario, tributo y periodo al que corresponde, la base imponible, la tasa o alícuota, entre otros.

### **9.2.4 Notificación de los actos administrativos**

Respecto al acto de notificación, cabe indicar que se realiza indebidamente de acuerdo a lo señalado en los artículos 20 al 24 del citado Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, sin embargo, se debe considerar la regulación prevista en el artículo 104 del Código Tributario.

Es preciso señalar que, sobre las formas de notificación, el citado T.U.O. establece su realización a través de las siguientes modalidades: *“la notificación personal”; “el telegrama, correo certificado, telefax, o cualquier otro medio que permita comprobar fehacientemente su acuse de recibo y quien lo recibe, y que se hubiere solicitado expresamente”; “la publicación en el Diario Oficial o en uno de los diarios de mayor circulación en el territorio nacional, así como la publicación del acto en el respectivo Portal Institucional”*. Asimismo, puede realizarse a través de *“alguna dirección electrónica, siempre que se cuente con autorización expresa para ello”*.

Por su parte, el artículo 104 del Código Tributario señala que la notificación debe realizarse por cualquiera de las siguientes formas:

- “a) Por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal (...)*
- b) Por medio de sistemas de comunicación electrónicos (...)*
- c) Por constancia administrativa (...)*
- d) Mediante la publicación en la página web de la Administración Tributaria (...)*
- e) Cuando se tenga la condición de no hallado o no habido o cuando el domicilio del representante de un no domiciliado fuera desconocido,*
- f) Cuando en el domicilio fiscal no hubiera persona capaz alguna o estuviera cerrado, se fijará un Cedulón en dicho domicilio (...).”*

Asimismo, difiere la definición de domicilio para dichos efectos. Al respecto, según el numeral 21.1 del artículo 21 del citado T.U.O., este es el *“que conste en el expediente, o en el último domicilio que la persona a quien deba notificar haya señalado ante el órgano administrativo en otro procedimiento análogo en la propia entidad dentro del último año.”*; sin embargo, de acuerdo al artículo 11 del Código Tributario, el domicilio toma en concreto la denominación de *“domicilio fiscal”*, y consiste en el: *“lugar fijado dentro del territorio nacional para todo efecto tributario”, esto es, el consignado en el Registro Único de Contribuyente (R.U.C.).*

Adicionalmente, la naturaleza tributaria de la TECSR exige que, previo a la notificación, se dilucide si el titular del servicio de radiodifusión de finalidad comercial, en su condición de contribuyente, tiene la calificación de habido, no habido y no hallado, determinación que conlleva a reconocer si dicho acto surtirá efectos en el obligado al pago.

### **9.2.5 Declaraciones sustitutorias y rectificatorias**

El inciso 88.2 del numeral 88 del Código Tributario, establece que las declaraciones que determinen obligaciones tributarias pueden ser sustituidas: *“dentro del plazo de presentación de la misma.”* Vencido dicho plazo, estas pueden ser rectificadas *“dentro del plazo de prescripción, presentando para tal efecto la declaración rectificatoria respectiva”*. Luego del plazo prescriptorio *“no podrá presentarse declaración rectificatoria alguna.”*

A ese respecto, la regulación de la TECSR no tiene un tratamiento sobre la sustitución y rectificación de las declaraciones de ingresos por concepto de explotación comercial del servicio. En tal sentido, cabe considerar lo señalado en la normativa tributaria, que, como se indica, prevé su sustitución hasta el plazo de su presentación, su rectificación hasta el vencimiento del plazo de prescripción, y posterior a ello, la imposibilidad de su modificación.

Asimismo, en línea con lo prescrito en el numeral 88.2 del citado Código, *“La declaración rectificatoria surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación.”* De lo contrario, surtirá efecto *“dentro de un plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles siguientes a su presentación si la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento (...)”*.

## **9.2.6 Formas de extinción de la deuda**

La naturaleza tributaria de la TECSR nos permite identificar que esta puede extinguirse a través de los medios señalados en el artículo 27 del Código Tributario, tales son: *“1) Pago; 2) Compensación; 3) Condonación; 4) Consolidación; 5) Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa; y, 6) Otros que se establezcan por leyes especiales.”*

## **9.2.7 Prescripción**

En materia de prescripción, la actual aplicación de la TECSR contempla lo señalado en el Código Civil vigente, el cual establece en el numeral 1 de su artículo 2001, que prescriben: *“salvo disposición diversa de la ley: A los diez años, la acción personal, la acción real, la que nace de una ejecutoria y la de nulidad del acto jurídico”*. Asimismo, lo señalado en su artículo 1274, por el cual *“La acción para recuperar lo indebidamente pagado prescribe a los cinco años de efectuado el pago.”* Sin embargo, la naturaleza tributaria de la TECSR exige la aplicación de la prescripción de la deuda de acuerdo a lo señalado en el artículo 43<sup>11</sup> del Código Tributario.

En ese sentido, si el titular del servicio de radiodifusión declara y no paga la TECSR, el MTC solo podrá exigir dicha obligación por el plazo de 4 años, luego su acción de cobro quedará prescrita; la misma suerte se prevé para el caso de los titulares que no cumplieron con declarar, respecto a los cuales el Ministerio solo les podrá exigir su cumplimiento hasta el plazo de 6 años. En consecuencia, en estas situaciones resulta indebida la aplicación de un plazo prescriptorio de 10 años.

---

<sup>11</sup> *“Artículo 43°. - La acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva.*

*(...)*

*La acción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución prescribe a los cuatro (4) años.”*

Por último, la acción para solicitar la devolución por conceptos de TECSR prescribe a los 4 años, mas no a los 5 años, como ahora se aplica.

## CAPÍTULO X: CONCLUSIONES

1. La denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” tiene la naturaleza jurídica de tributo porque es una obligación de carácter pecuniario establecida por la Ley de Radio y Televisión, que no surge como consecuencia de una infracción, tiene como sujeto activo al MTC que es una persona pública, y como sujeto pasivo al titular de una autorización para prestar servicios de radiodifusión con fines comerciales.
2. La denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” es un tributo que corresponde a la especie de impuesto, ya que, en su calidad de tributo no vinculado, no genera una contraprestación directa por parte del Estado a favor del administrado. En ese sentido, la obligación nace cuando se realiza la explotación comercial del servicio por aquellos titulares de autorizaciones de servicios de radiodifusión con fines comerciales, y no por la entrega de autorizaciones a los titulares de servicios de radiodifusión. Además, el importe a pagar está determinado sobre un parámetro (actualmente ingresos y según propuesta utilidad operativa), que está desvinculado de cualquier actividad que se pudiera identificar por parte del Estado.
3. La denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” no tiene la naturaleza de “*concepto administrativo*” como lo atribuye el MTC, así tampoco, de “*precio*” como lo señala el MEF, porque no se origina de la obtención de una habilitación (derecho de autorización), de un acuerdo de voluntades, o de la voluntad del titular de la autorización de obligarse al pago; sino cuando convergen dos circunstancias delimitadas en la Ley de Radio y Televisión, como son: i) la explotación comercial del servicio de radiodifusión, y ii) su realización por los titulares de autorizaciones con fines comerciales.
4. La actual regulación de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión”, vulnera principalmente los principios tributarios de: reserva de ley y no confiscatoriedad, porque sus elementos esenciales (la alícuota, el hecho gravado, el sujeto acreedor y deudor, el momento del nacimiento de la obligación tributaria), no han sido regulados por una norma con rango de ley, asimismo, porque grava los ingresos brutos obtenidos por la prestación de los servicios de radiodifusión y rentas

fictas derivadas de la omisión de declarar, los cuales no evidencian una expresión de riqueza.

5. La actual aplicación de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión”, al negar su naturaleza tributaria, vulnera principios administrativos como: el debido procedimiento y la debida motivación de los actos administrativos, lo cual conlleva a la nulidad de los actos emitidos para su cobro.
6. Para no afectar el principio de no confiscatoriedad, el cálculo debe realizarse respecto a los resultados operativos y no respecto a los ingresos brutos percibidos por la prestación de los servicios de radiodifusión, en tanto se puede evidenciar una verdadera expresión de riqueza del contribuyente.
7. Respecto al importe de la alícuota equivalente a 0.5%, sería adecuado modificar dicho porcentaje, de tal forma que pueda incrementarse a un valor proporcional que no menoscabe los ingresos percibidos por este concepto, y que tenga como respaldo un estudio técnico previo que considere, entre otros, criterios económicos y sociales.
8. Entre las modificaciones normativas propuestas, destacan las siguientes: i) la realización de su cálculo respecto al resultado operativo producto de la prestación de los servicios de radiodifusión, ii) la expresión concreta de su naturaleza tributaria en la especie de impuesto, iii) la inclusión de los pagos a cuenta en la Ley de Radio y Televisión, iv) la precisión que lo señalado en la declaración jurada de ingresos podrá ser objeto de fiscalización, v) la indicación de la facultad del MTC y del Tribunal Fiscal de resolver en primera y última instancia administrativa, respectivamente, y, vi) la incorporación de una norma antielusiva.
9. La correcta aplicación de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión”, acorde con su naturaleza tributaria, exige que su determinación se realice por el titular del servicio de radiodifusión o por el MTC, mediante la emisión de una Resolución de Determinación u Orden de Pago, y que, la rectificación de las declaraciones, fraccionamiento, prescripción, procedimiento de cobranza coactiva, sea afín con lo establecido en el Código Tributario.

## **CAPÍTULO XI: RECOMENDACIONES**

- El Ministerio de Transportes y Comunicaciones debe atribuir la naturaleza tributaria de la denominada “tasa por explotación comercial de servicios”, y en consecuencia, procurar que se realicen las modificaciones y adecuaciones necesarias para evitar el cuestionamiento de su exigibilidad (especialmente la indicación de sus elementos esenciales por norma con rango de ley), así como aplicar el procedimiento debido con su naturaleza, para que no desencadene su nulidad y la vulneración de los derechos de los titulares del servicio de radiodifusión.
- No obstante, los titulares de servicios de radiodifusión pueden exigir el cumplimiento a lo establecido por el Tribunal Fiscal en la RTF N° 02862-Q-2016, precedente de observancia obligatoria, respecto a la naturaleza tributaria de la denominada “tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión”, ya que, el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, en su condición de Administración Tributaria, se encuentra obligada bajo responsabilidad, a su cumplimiento.



## BIBLIOGRAFÍA

- Andía Valencia, W. (2020). *Manual de Gestión Pública* (9). Editorial Colecciones Jovic.
- Ataliba, G (1987). *Hipótesis de incidencia tributaria*. Instituto Peruano de Derecho Tributario.
- Castilla O. & Castro J. (29 de noviembre de 2017). El poder de la publicidad en los medios del Perú. Ojo Público. <https://duenosdelanoticia.ojo-publico.com/articulo/el-poder-de-la-publicidad-en-los-medios-del-peru/>
- Cabanellas de Torres, G. (2006). *Diccionario Jurídico Elemental* (11 ed.). Heliasta.
- Danós Ordóñez, J. (1994), El régimen tributario de la Constitución: estudio preliminar. *THEMIS Revista de Derecho*, (29), 131-145.
- Ferreiro Lapatza, J. (1991). Tasas y Precios *Los Precios Públicos*. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, volumen (21), 89-102.
- Fuentes, C., Juárez, L., Mejía, M., Romero, K. & Vizárraga, R. (2016). *Lineamientos para el desarrollo de la televisión pública en el Perú*. Universidad Esan.
- Gamba Valega C. (2006). Reserva de Ley y obligados tributario: Especial referencia a la regulación de los regímenes de retenciones, percepciones y detracciones. En: IX Jornadas Nacionales de Derecho Tributario dedicadas a los sujetos pasivos responsables en materia tributaria. Instituto Peruano de Derecho Tributario. 123-141
- Giuliani Fonrouge, C. (2010). *Derecho Financiero* (9° ed., Vol. 1). Buenos Aires. Editorial La Ley.
- Jarach, D. (1996). *El hecho imponible. Teoría general del derecho tributario sustantivo* (3° ed.), Editorial Abeledo Perrot, Buenos Aires.
- Jarach, D. (1996). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario* (3° ed.), Editorial Abeledo Perrot, Buenos Aires.
- Llanos, A. (2018). *Gestión del espectro radioeléctrico en Ecuador: nueva modalidad para radiodifusión y televisión abierta*. Corporación Editora Nacional. <http://hdl.handle.net/10644/3833>
- Martín Fernández, J. (2013) Tasas y precios públicos en la hacienda local *La experiencia española*. Editorial Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales. Madrid.
- Martín Fernández, J. (2005) Tasas y precios públicos estatales a la luz de la nueva Ley General Tributaria. En: Estudios de Derecho Financiero y Tributario en homenaje al profesor Calvo Ortega (351-382). Editorial Lex Nova.
- Masbernat Muñoz, P. (2010). El principio de capacidad económica como principio jurídico material de la tributación: su elaboración doctrinal y jurisprudencial en España. *Ius et Praxis*, 16(1), 303-332. <https://dx.doi.org/10.4067/S0718-00122010000100011>

- Medrano Cornejo, H. (1990). En torno al concepto y la clasificación de los tributos en el Perú. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, (18), 37-50.
- Medrano Cornejo, H. (2018). *Derecho tributario: impuesto a la renta: aspectos significativos*. Pontificia Universidad Católica del Perú. Fondo Editorial. <http://repositorio.pucp.edu.pe/index/handle/123456789/170689>
- Montes Fernández, F. (2009). Vida y muerte del impuesto de radioaudición y de televisión. *Anuario jurídico y económico escurialense*, (42), 389-418. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2916319>
- Muñoz Ccuro, F. (2015) *Manual Práctico de Finanzas Públicas y clasificadores presupuestarios 2015*. Lima: Editorial Gaceta Jurídica
- Plazas Vega, M. (1995) *El Liberalismo y la Teoría de los Tributos*. Editorial Temis. Bogotá.
- Pimiento Echeverri, J. (2019). El aprovechamiento económico de los bienes de uso público. Reflexiones con ocasión de la reciente unificación sobre la improcedencia del contrato de arrendamiento. *Revista Digital de Derecho Administrativo*. (22), 35-59. <https://doi.org/10.18601/21452946.n22.03>
- Poveda Blanco, F. (2005) *Los Impuestos Municipales en España: Pasado y Presente*. Editorial Dikinson. Madrid.
- Real Academia Española. (s.f.). Retribución. En *Diccionario de la lengua española*. Recuperado en 30 de octubre de 2021
- Soto Carrillo, G. y Grández Villareal, R. (2016). Aporte por regulación, canon por espectro radioeléctrico y tasa por explotación comercial: aspectos tributarios de las telecomunicaciones. *El Derecho diario de doctrina y jurisprudencia*, (69), 171-196.
- Tarsitano, A. (2014). El Principio de Capacidad Contributiva como Fundamento de la Constitución Financiera Una Visión Doctrinaria y Jurisprudencial. *Derecho & Sociedad*, (43), 119-128. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/12564>
- Tarsitano, A. (2014). El Principio de Capacidad Contributiva: la visión de la jurisprudencia argentina y peruana. *Derecho & Sociedad*, (13), 1-7.
- Unión Internacional de Telecomunicaciones (2018). *Aspectos económicos de la gestión del espectro (Informe UIT -R SM. 2012-6)*. <https://www.itu.int/pub/R-REP-SM.2012/es>
- Valdés Costa, R. (1995) *Instituciones de derecho tributario*. Editorial Depalma.
- Valdés Costa, R. (2013) *Curso de Derecho tributario, ingresos públicos, normas tributarias y relación jurídica tributaria*. (4). Editorial B de F
- Villegas, H. (2001). *Curso de finanzas, derecho de financiero y tributario* (7° ed.). Editorial Depalma.

XV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, Caracas, 1991, Tema 1: Tasas y precios, estatutos resoluciones de las jornadas, Montevideo, Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, 2004.

Zegarra Valdivia, D. (2018) *Introducción al Derecho de las Telecomunicaciones*. Fondo Editorial PUCP.

Zuzunaga del Pino, F., & Vega León Cabrera, S. (2008). No tiene color y tampoco es rojo. Aciertos y desaciertos del Tribunal Constitucional en torno al concepto del tributo. *THEMIS Revista de Derecho*, (55), 225-242.

<https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/9234>

## **Tesis**

Llanos Yáñez, A (2009). *Los derechos de uso comercializables de frecuencias del espectro radioeléctrico para la explotación del servicio de radiodifusión en el Ecuador* [Tesis maestría, Universidad Andina Simón Bolívar]. Repositorio institucional de la Universidad Andina Simón Bolívar.

<http://hdl.handle.net/10644/876>

## **Legislación comparada**

### **Argentina**

Ley Nacional de Telecomunicaciones, Ley N° 19.798

Ley N° 22.285, Decreto 527/05, Ley de Radiodifusión

### **Ecuador**

Ley Orgánica de Telecomunicaciones

Reglamento General a la Ley Orgánica de Telecomunicaciones

Reglamento de Derechos por Otorgamiento de Títulos Habilitantes y tarifas de uso de frecuencias para servicios de radiodifusión, Resolución 02-02-Arcotel-2016

Reglamento para otorgar títulos habilitantes para servicios del régimen general de telecomunicaciones y frecuencias del espectro radioeléctrico, Resolución 15-16-Arcotel-2019

### **Bolivia**

Ley General de Telecomunicaciones, Tecnologías de Información y Comunicación, Ley N° 164

Reglamento General a la Ley N° 164, Ley General de telecomunicaciones, tecnologías de información, del 24 de octubre de 2012

### **Chile**

Ley General de Telecomunicaciones, Ley N° 18.168 (02.10.1982)

## **Colombia**

Ley 14 de 1991, por la cual se dictan normas sobre el servicio de televisión y radiodifusión oficial

Ley N° 1341 de 2009, por la cual se definen principios y conceptos sobre la sociedad de la información y la organización de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones – TIC–, se crea la Agencia Nacional de Espectro y se dictan otras disposiciones, del 30 de julio de 2009

Ley 1978 de 2019, por la cual se moderniza el Sector de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones -TIC, se distribuyen competencias, se crea un Regulador Único y se dictan otras disposiciones

## **El Salvador**

Ley de Telecomunicaciones, Decreto N° 142, del 06 de noviembre de 1997

Reglamento de la Ley de Telecomunicaciones, Decreto Ejecutivo N° 84 del 15 de julio de 2011 y modificatorias

## **España**

Ley 7/2010, Ley General de la Comunicación Audiovisual, del 31 de marzo

Ley 9/2014, Ley General de Telecomunicaciones del 10 de mayo de 2014

Ley 17/2006, de 5 de junio, de la radio y la televisión de titularidad estatal.

## **Guatemala**

Decreto - Ley N° 433, Ley de Radiocomunicaciones

## **México**

Ley Federal de Telecomunicaciones y Radiodifusión del 14 de julio de 2014

Ley Federal de Radio y Televisión

## **Paraguay**

Ley N° 642, Ley de Telecomunicaciones

Reglamento del Servicio de Radiodifusión sonora, Resolución N° 143/98

## **Uruguay**

Ley de medios. regulación de la prestación de servicios de radio, televisión y otros servicios de comunicación audiovisual, Ley N° 19307

## **Portales Electrónicos**

Congreso de la República

<https://www.congreso.gob.pe/>

Ministerio de Economía

<https://www.gob.pe/mef>

Ministerio de Transportes y Comunicaciones

<https://www.gob.pe/mtc>

Presidencia de Consejo de Ministros

<https://www.gob.pe/pcm#publicaciones>

## **Referencias Normativas**

Constitución Política del Perú

Reglamento de Radiocomunicaciones adoptado por la Conferencia Mundial de Radiocomunicaciones (Ginebra, 1995)

Ley de Radio y Televisión, Ley N° 28278

Reglamento de la Ley de Radio y Televisión, aprobado por Decreto Supremo N.º 005-2005-MTC

Texto Único Ordenado de la Ley de Telecomunicaciones, aprobada por Decreto Supremo N° 13-93-TCC

Texto Único Ordenado del Reglamento General de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado por Decreto Supremo N° 020-2007-MTC

Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-201-EF

Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS

Ley Orgánica para el Aprovechamiento de Recursos Naturales, Ley N° 26821

Ley marco de la Administración Financiera del Sector Público, Ley N° 28112

Decreto Legislativo del Sistema Nacional de Presupuesto, aprobado por Decreto Legislativo 1440

Proyecto de la Ley de Radio y Televisión del 26 de setiembre de 2003

Ley General de Telecomunicaciones, Decreto Ley N° 19020

Decreto Legislativo que declara de necesidad pública el desarrollo de telecomunicaciones y aprueban normas que regulan la Promoción de Inversión Privada en telecomunicaciones, Decreto Legislativo N° 702

Ley que delega en el Poder Ejecutivo facultades legislativas, Ley N° 25327

Reglamento de la Ley General de Telecomunicaciones, aprobado por Decreto Supremo N° 009-74-TCC

Reglamento General de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado por el Decreto Supremo N° 06-94-TCC,

Texto Único Ordenado del Reglamento General de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado por Decreto Supremo N° 027-2004-MTC

Decreto Supremo que aprueba el Régimen de Canon por el Uso del Espectro Radioeléctrico para los servicios de radiodifusión, aprobado por Decreto Supremo N° 016-2010-MTC

Texto Integrado del Reglamento de Organización y Funciones del MTC, aprobado por Resolución Ministerial N° 658-2021 MTC/01

Reglamento de Organización y Funciones del MTC, aprobado por el Decreto Supremo N° 21-2018-MTC

Directiva N° 002-2005-MTC/03.03, aprobada mediante Decreto Supremo N° 026-2005-MTC

Texto Único Ordenado de la Ley N° 26979, Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, aprobado por Decreto Supremo N° 018-2008-JUS

Reglamento de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, aprobado por Decreto Supremo N° 069-2003-EF.

### **Referencias Resoluciones**

Casación N° 11585- 2014

Casación N° 1870 – 2017

Sentencia del 19 de agosto de 2020, emitida por la Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo Transitorio, en los seguidos sobre nulidad de resolución administrativa, expediente N° 05316-2016

Sentencia del 26 de marzo de 2021, emitida por la Sala Permanente en lo Contencioso Administrativo, en los seguidos sobre acción contenciosa administrativa, expediente N° 06154-2014

### **Referencias Jurisprudencia**

STC N° 2727-2002-AA/TC

STC N° 2762- 2002-AA/TC

STC N° 008-2003-AI/TC

STC N° 03303-2003-AA/TC

STC N° 033-2004-AI/TC

STC N° 0041-2004-AI/TC

STC N° 0042-2004-AI/TC

STC N° 0048-2004-PI/TC

STC N° 003-2006-PI/TC

STC N° 04899-2007-PA/TC

STC N° 1837-2009-PA/TC

STC N° 2080-2015-PA/C

### **Resolución del Tribunal Fiscal**

RTF N° 13789 de 25 de enero de 1978

RTF N° 980-4-97

RTF N° 09715-4-2008

RTF N° 00416-1-2009

RTF N° 07677-9-2011

RTF N° 16876-9-2011

RTF N° 00872-5-2014

RTF N° 02862-Q-2016

RTF N° 04598-10-2019

### **Acta de Reunión de Sala Plena del Tribunal Fiscal**

Acta de Reunión de Sala Plena N° 2008-24 de 4 de agosto de 2008

Acta de Reunión de Sala Plena N° 2016-05 de 3 de marzo de 2016

Acta de Reunión de Sala Plena N° 2011-15 de 4 de octubre de 2011