



JORGE SÁNCHEZ VICENTE, Secretario del Consejo de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, en uso de las competencias que le otorga el artículo 40 del Reglamento de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, aprobado por Real Decreto 1994/1996, de 6 de septiembre,

## CERTIFICA

Que en la Sesión número 09/12 del Consejo de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, celebrada el día 8 de marzo de 2012, se ha adoptado el siguiente

## ACUERDO

Por el cual se aprueba la

**Resolución por la que se acuerda la emisión de una liquidación complementaria de la aportación a ingresar por Cableuropa, S.A. en el ejercicio 2010, establecida en el artículo 6 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española y su compensación parcial con las cantidades indebidamente ingresadas en concepto de la aportación realizada por ésta en su condición de operadora de comunicaciones electrónicas, prevista en el artículo 5 de la misma Ley (AD 2011/2450).**

## I ANTECEDENTES DE HECHO

### PRIMERO.- Presentación e ingreso de las aportaciones.

Con fecha 28 de febrero de 2011, la entidad Cableuropa, S.A. (en adelante, ONO) presentó en el Registro telemático de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, como sujeto obligado al pago de las aportaciones previstas en los artículos 5 y 6 de la Ley 8/2009, de Financiación de Radio y Televisión Española (en adelante, Ley de Financiación CRTVE), copias de los siguientes documentos:

- 1) Documento de autoliquidación formulada por ONO respecto a la aportación a realizar por dicha compañía, en su condición de operadora de comunicaciones electrónicas de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma, por importe de 11.350.308,25 Euros, (Modelo A1), correspondiente al ejercicio 2010; del que, una vez descontadas las cantidades ingresadas como pagos a cuenta, supuso un importe final a ingresar de 2.621.655,70 Euros.
- 2) Documento de autoliquidación realizada por esa misma entidad respecto a la aportación a realizar en el 2010 en su condición de prestadora del servicio de televisión de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma en acceso condicional de pago, (Modelo A2), por importe de 276.788,28, del que, una vez descontadas las cantidades ingresadas a cuenta, supuso un importe a ingresar de 14.169,99 Euros.

Una vez consultados los registros de esta Comisión, se ha podido comprobar que el importe de las referidas autoliquidaciones fue ingresado, previamente, el 25 de febrero de 2011.



## **SEGUNDO.- Inicio del procedimiento de comprobación limitada.**

Habiéndose observado discrepancias entre los ingresos consignados por ONO como base imponible de las mencionadas autoliquidaciones, con los ingresos brutos de explotación del mismo ejercicio informados por dicha entidad ante esta Comisión a los efectos del informe económico sectorial, de carácter anual, al que se refiere el artículo 20.1.e) de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible y, a su vez, con sus Cuentas Anuales; se procedió a iniciar el procedimiento de comprobación limitada establecido en los artículos 136 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (en adelante LGT).

El citado procedimiento de comprobación limitada se inició mediante la notificación a ONO de una propuesta de resolución por la que se proponía lo siguiente: **[i]** la emisión de una liquidación provisional complementaria de la aportación a ingresar por ONO en el ejercicio 2010, en su condición de prestadora del servicio de televisión, por el importe de 3.096.842,28 Euros, **[ii]** reconocer a ONO el derecho a la devolución del importe de 1.514.251,57 Euros, ingresado indebidamente por ésta como consecuencia del exceso en el pago de su aportación como operadora de comunicaciones electrónicas correspondiente al ejercicio 2010, y, finalmente, **[iii]** se le proponía la compensación parcial entre lo adeudado a ONO y la cantidad que, a su vez, dicha entidad adeuda *por mor* de la propuesta, quedando una deuda pendiente de pago por parte de ONO de 1.582.590,71 Euros.

Asimismo, además de comunicarle la naturaleza y alcance del procediendo e informarle sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones, se informó a la interesada de la apertura del trámite de audiencia previo a la resolución definitiva del expediente para que, en un plazo de 10 días contados a partir del día siguiente al de la notificación de la mencionada propuesta, presente las alegaciones y los documentos y justificantes que estime necesarios, todo ello, de conformidad con lo establecido por el artículo 138.3 de la LGT y el artículo 164.4 del Real Decreto 1065/2007, de 27 julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria.

## **TERCERO.- Alegaciones al trámite de audiencia.**

Con fecha 20 de diciembre de 2011, ha tenido entrada en el Registro de esta Comisión un escrito presentado por D. Miguel Langle Barrasa, en nombre y representación de ONO, por el que efectúa una serie de alegaciones a la propuesta de resolución a la que hemos hecho referencia en el antecedente de hecho anterior y que pueden resumirse, básicamente, en las siguientes:

**1º.- Errores en la base imponible de la aportación establecida en el artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE:**

Según ONO, la propuesta de liquidación provisional complementaria del expediente toma como base imponible de la aportación a realizar por ésta, en su condición de prestadora del servicio de televisión, los importes informados/declarados por ONO en la primera versión del Informe Anual del 2010 (por importe de 224.908.704 Euros), sin tener en cuenta que los ingresos declarados para dicho Informe han sido regularizados por dicha operadora, previo requerimiento de esta Comisión, ascendiendo éstos, según la última versión de referido Informe Anual, a 223.781.214 Euros.

Asimismo, ONO denuncia que los referidos ingresos son erróneos en tanto recogen la suma no desglosada de los ingresos de la interesada, Cableuropa, S.A.U., y a su vez de la mercantil Tenaria, S.A., filial de ONO.



Por otro lado, a juicio de ONO, algunos de los ingresos declarados por ésta como ingresos audiovisuales (computados por esta Comisión como base imponible de la aportación), no son fruto de servicios de comunicación audiovisual televisiva y, por tanto, no estarían sujetos a la aportación establecida en artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE.

En efecto, según entiende dicha operadora, la interpretación del artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE, en relación con el artículo 5.2 del Real Decreto 1004/2010, de 5 de agosto, por el que se desarrolla la Ley de Financiación CRTVE (en adelante, Reglamento de Financiación CRTVE) en lo relativo a la determinación de la base imponible, es que únicamente deben formar parte de ésta los ingresos percibidos por los prestadores del servicio de televisión de acceso condicional en razón de su actividad como prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisiva en los términos previstos en la Ley 7/2010, de 31 de marzo, General de Comunicación Audiovisual (en adelante, LGCA).

En ese sentido, según ONO, los ingresos obtenidos de su actividad como difusor de la señal de programas y canales audiovisuales cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros, no deben integrarse en la base imponible de la mencionada aportación.

En razón de las anteriores interpretaciones, la interesada sostiene, en primer lugar, que formuló su aportación como operadora de comunicaciones electrónicas de ámbito geográfico estatal (es decir, al tipo de gravamen de 0,9) sobre sus ingresos provenientes de los siguientes servicios:

- ✓ únicamente por la prestación de servicios de comunicaciones electrónicas de telefonía fija, móvil y el acceso a Internet fijo y móvil y, asimismo,
- ✓ sobre sus ingresos obtenidos por la difusión por cable de canales de televisión cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros, toda vez que, según entiende, este servicio no es un servicio de comunicación audiovisual ya que no es responsable editorial de los contenidos que transmite, pero que, al tratarse de ingresos minoristas, deben incluirse en la aportación a realizar por los operadores de comunicaciones electrónicas.

ONO sostiene, por otro lado, que cuantificó y calculó su aportación como prestadora del servicio de televisión (esto es, al tipo de gravamen de 1,5%) sobre sus ingresos obtenidos por la prestación de sus servicios de comunicación audiovisual televisiva en su modalidad condicional de pago, en concreto, sobre aquellos ingresos de explotación obtenidos por la prestación de sus servicios de pago por visión y vídeo bajo demanda, es decir, sobre los servicios de los que es responsable editorial.

Así pues, según de ONO, esta Comisión, “(...) *erróneamente, interpreta que los ingresos brutos a considerar para determinar la base imponible de la aportación sujeta al tipo del 1,5% comprenden tanto aquellos ingresos derivados de la actividad de transmisión de canales sobre los que se ostenta responsabilidad como la de mera transmisión de canales sobre los que no se ostenta la responsabilidad editorial y que por tanto no se puede calificar de comunicación audiovisual televisiva de acuerdo a lo establecido en la Ley 7/2010*”, lo que supone, a su entender, una contracción evidente entre lo que regula la Ley de Financiación CRTVE y su Reglamento de desarrollo de acuerdo con lo establecido por LGCA, con el resultado abiertamente antijurídico consistente en implicar una norma reglamentaria no suspendida ni anulada.



**2º.-** Errores en la base imponible de la aportación establecida en el artículo 5 de la Ley de Financiación CRTVE:

Por otro lado, ONO entiende, mostrando su conformidad con la propuesta del expediente, que la base liquidable de la aportación a realizar por los operadores de telecomunicaciones, sobre la que debe aplicarse el tipo de gravamen del 0,9%, se obtiene descontando a los ingresos brutos de explotación del ejercicio tanto los ingresos obtenidos en el mercado de referencia al por mayor como los derivados de la prestación de servicios audiovisuales.

No obstante, según la interesada, la propuesta de liquidación recogería una base imponible errónea toda vez que considera que los ingresos obtenidos por ONO por servicios de difusión por cable de canales de televisión cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros, han de formar parte de la base imponible de la aportación establecida en el artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE y, en consecuencia, minorarse de la base correspondiente a la aportación del artículo 5 de la misma Ley.

Sin embargo, a su juicio, tales ingresos no proceden de servicios de comunicación audiovisual ya que no es responsable editorial de los contenidos que transmite, por lo que no pueden considerarse que formen parte de la base liquidable de la aportación del citado artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE.

También denuncia la interesada que la propuesta de liquidación no recogería adecuadamente sus ingresos correspondientes al mercado de referencia al por mayor. En efecto, según ONO, la propuesta no tomaría en consideración las ya mencionadas modificaciones efectuadas en las cifras consignadas en el Informe Anual de 2010, cuya versión final recoge ingresos por este concepto de 134.321.868 Euros, de los cuales 132.705.576 Euros proceden ONO y 1.616.292 Euros de su filial Tenaria.

Finalmente, ONO considera errónea la inclusión en la base imponible de la totalidad del importe de su cifra de negocios reflejada en sus Cuentas Anuales sin excluir sus ingresos derivados de servicios de gestión a entidades vinculadas e ingresos obtenidos por entregas de bienes, toda vez que, según entiende, el legislador únicamente quería incluir en la base imponible de esta aportación los ingresos procedentes por las prestaciones de servicios.

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

## **II FUNDAMENTOS DE DERECHO**

### **II.1 FUNDAMENTOS JURÍDICOS PROCEDIMENTALES.**

#### **PRIMERO.- Objeto del procedimiento.**

El presente procedimiento tiene por objeto la realización de una comprobación limitada respecto a las autoliquidaciones presentadas por la entidad ONO, correspondientes a la aportaciones a realizar por dicha entidad en el ejercicio 2010 y establecidas en los artículos 5 y 6 de la Ley de Financiación CRTVE, al haberse detectado discrepancias entre los datos de los que disponía con anterioridad esta Comisión (consistentes en los importes aportados por esa misma entidad a los efectos del Informe Anual del 2010 y, asimismo, sus Cuentas Anuales debidamente auditadas del mismo ejercicio) y los declarados por ésta en sus autoliquidaciones presentadas en fecha 28 de febrero de 2011; al amparo de los artículos 136 y siguientes de la Ley General Tributaria.



## **SEGUNDO.- Habilitación competencial.**

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

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

En ese sentido, según lo señalado por el artículo 117.f) de la LGT, la gestión tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a, entre otros, “La realización de actuaciones de comprobación limitada” en los supuestos previstos por en el artículo 163 del Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria.

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

## **TERCERO.- Sobre el procedimiento de comprobación limitada.**

Con carácter previo, cabe señalar que, de conformidad con lo establecido por los artículos 5.2 y 6.2 de la Ley de Financiación CRTVE, las aportaciones establecidas en dichos preceptos se regirán por lo dispuesto en la citada Ley de Financiación y, en lo no previsto por ella, por la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, por la Ley General Tributaria y por las normas reglamentarias dictadas en desarrollo de las mismas. Así las cosas y habida cuenta de que ni la Ley de Financiación CRTVE ni la Ley de Tasas y Precios Públicos establecen reglas específicas para el procedimiento de comprobación limitada, resultan de aplicación al presente procedimiento las previsiones establecidas al respecto en la LGT y su normativa de desarrollo.

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

En ese mismo sentido, el artículo 136.1 de la LGT establece, respecto al procedimiento de comprobación limitada, que en este procedimiento la Administración que tenga encomendada la gestión de un tributo “(...) podrá comprobar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria”.

Por su parte, el siguiente artículo 137.2 *in fine* de la LGT establece que dicho procedimiento se podrá iniciar mediante la notificación de la propuesta de liquidación cuando la Administración tributaria cuente con datos suficientes para formularla.



El desarrollo reglamentario de esta previsión legal se encuentra regulado en los artículos 163 y ss. del Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria, según el cual se podrá iniciar el procedimiento de comprobación limitada, entre otros, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando en relación con las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas por el obligado tributario, se adviertan errores en su contenido o discrepancias entre los datos declarados o justificantes aportados y los elementos de prueba que obren en poder de la Administración tributaria.
- b) Cuando en relación con las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas por el obligado tributario proceda comprobar todos o algún elemento de la obligación tributaria.
- c) Cuando de acuerdo con los antecedentes que obren en poder de la Administración, se ponga de manifiesto la obligación de declarar o la realización del hecho imponible o del presupuesto de hecho de una obligación tributaria sin que conste la presentación de la autoliquidación o declaración tributaria.

De los preceptos citados se desprende que las actuaciones de comprobación limitada tienen por objeto la comprobación del cumplimiento de una obligación tributaria a la vista, en su caso, de la declaración o autoliquidación presentada y de los datos que consten en la misma, examinando los documentos, registros, facturas o justificantes aportados o requeridos al efecto y teniendo en consideración la información que obre en poder de la Administración tributaria, referidos a la obligación de declarar a la realización del hecho imponible y a los demás elementos determinantes de la cuantía de la deuda tributaria, así como a la correcta aplicación de la normativa tributaria.

Cabe señalar, asimismo, que los procedimientos de comprobación tributaria tienen como finalidad última determinar la cuantía de la deuda tributaria que resulte de la aplicación de las normas reguladoras del tributo al supuesto concreto que se está examinando para proceder a su exigencia y recaudación.

## II.2 FUNDAMENTOS JURÍDICOS MATERIALES.

### **PRIMERO.- Sobre la determinación y cuantificación de la base imponible de las aportaciones establecidas en los artículos 5 y 6 de la Ley de Financiación CRTVE.**

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

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



Respecto a la concreta aportación a realizar por los **operadores de telecomunicaciones** de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma, el apartado 1º del artículo 5 de la Ley de Financiación CRTVE establece que éstos deberán efectuar una aportación anual que deberá calcularse **“sobre los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, excluidos los obtenidos en el mercado de referencia al por mayor, con la finalidad de contribuir a la financiación de la Corporación RTVE en atención al impacto positivo para el sector de las telecomunicaciones que se deriva de la nueva regulación del sector televisivo y audiovisual y, en especial, por la ampliación de los servicios de banda ancha fija y móvil, así como la supresión de la publicidad y la renuncia a contenidos de pago o acceso condicional de la Corporación RTVE”**.

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

Asimismo, a efectos de precisar la base imponible de la mencionada aportación, ha de observarse lo señalado por el artículo 4.2 del Real Decreto 1004/2010, de 5 de agosto, por el que se desarrolla la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de Financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española (en adelante, Reglamento de Financiación CRTVE) que, en desarrollo de los preceptos citados, establece lo siguiente:

***“2. La aportación anual del 0,9 por cien establecida en la Ley se calculará sobre los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, excluidos los obtenidos en el mercado de referencia al por mayor. (...) Se consideran ingresos brutos de explotación los percibidos por las empresas por todos sus servicios minoristas no audiovisuales”***.

ONO es, por una parte, un operador de comunicaciones electrónicas de ámbito estatal o superior al de una comunidad autónoma inscrito en el Registro de Operadores cuya llevanza corresponde a esta Comisión y, como tal, está obligada a realizar aportaciones de un 0,9% de sus ingresos brutos de explotación facturados cada ejercicio para la financiación de la CRTVE, tal y como prevén los artículos 5.3 de la Ley de Financiación de la CRTVE y 4 de su Real Decreto de desarrollo:

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

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

De las anteriores definiciones contenidas tanto en la Ley de Financiación CRTVE como en el Reglamento de Financiación CRTVE, se desprende, por una parte, que la **base liquidable** de la aportación a realizar por los operadores de telecomunicaciones, sobre la que deberá aplicarse el porcentaje del 0,9% de tipo de gravamen, se obtendrá descontando de los ***“ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente”*** a los que se refiere el



artículo 5.4 de la Ley de Financiación CRTVE, **(i)** aquellos ingresos obtenidos por los operadores en el mercado de referencia al por mayor y, por otro lado, **(ii)** los ingresos derivados por la prestación de sus servicios audiovisuales, en tanto *“Se consideran ingresos brutos de explotación los percibidos por las empresas por todos sus servicios minoristas no audiovisuales”*.

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

Así pues, de los anteriores preceptos se desprende que la base imponible de la aportación anual de los operadores de telecomunicaciones no permite excluir ningún otro concepto que los antes señalados, por lo que, según los anteriores artículos, a los efectos del cálculo de esta aportación, se deberán computar todos los ingresos brutos de explotación obtenidos por los operadores de telecomunicaciones a razón de su actividad desarrollada *“facturados en el año correspondiente”*.

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

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

En línea con lo anterior, los apartados 4 y 5 del mismo artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE, luego de fijar el tipo de gravamen aplicable a esta aportación, según se traten de prestadores del servicio de televisión de acceso abierto o de acceso condicional, vuelven a establecer que la base imponible de esta aportación estará conformada por los *“ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente”* de estos sujetos pasivos:

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

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

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



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

Las circunstancias antes descritas concurren asimismo en ONO, por lo que dicha entidad también resulta obligada al pago de la aportación anual del 1,5% de sus *“ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente”*, en razón de su actividad como prestador de servicios de televisión, para la financiación de la CRTVE, al ostentar dicha entidad la condición de prestadora del servicio de televisión de acceso condicional de ámbito geográfico estatal.

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

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

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

Sentado lo anterior, de los artículos citados previamente se desprende, según el sentido propio de sus palabras, que el elemento objetivo o base imponible de la aportación a realizar por las sociedades prestadoras del servicio de comunicación audiovisual televisiva de acceso condicional de pago, sobre la que deberá aplicarse el porcentaje del 1,5% de tipo de gravamen, serán todos sus *“ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente”* sin excluir ningún concepto, toda vez que el antes citado artículo 6.1 de la Ley de financiación de CRTVE no permite deducir ningún concepto de la cifra de ingresos brutos de explotación por la actividad desarrollada, (a diferencia de los operadores de telecomunicaciones a los que la Ley les permite expresamente que puedan deducirse los ingresos por servicios mayoristas de telecomunicaciones), por lo que, según los anteriores artículos, a los efectos del cálculo de esta aportación, se deberán computar todos los ingresos brutos de explotación obtenidos por dichas entidades, en razón de su actividad desarrollada, *“facturados en el año correspondiente”*.

Cabe señalar que, tal y como ha establecido esta Comisión<sup>1</sup>, *“Fíjese que este apartado [refiriéndose al ya citado artículo 6.5 de la Ley de Financiación CRTVE] no restringe la base*

---

<sup>1</sup> Resolución relativa al recurso de reposición interpuesto por Cableuropa, SAU, contra la Resolución, de fecha 17 de marzo de 2011, por la que se acuerda la emisión de una liquidación complementaria de la aportación a ingresar por la recurrente



*imponible a la actividad de transmisión de aquellos canales sobre los que ostenta la responsabilidad editorial ni habilita su concreción por vía reglamentaria sino que se refiere a los ingresos brutos por el servicio de televisión de acceso condicional, actividad en la que se encuadra tanto la difusión de canales de televisión cuya responsabilidad corresponde a terceros, como la actividad que realiza en calidad difusor de sus propios canales en la medida en que ambas actividades forman parte del servicio de televisión de acceso condicional o de pago que presta y cobra directamente a sus usuarios finales, frente a los cuales es el único responsable por el servicio de difusión de televisión que les presta”.*

En efecto, esta Comisión ya se ha pronunciado en el hecho que la **“condición de sujeto pasivo** –de esta aportación- **no es desmembrable en función de las diferentes fuentes de ingresos en que pudieran descomponerse sus actividades como tal operador**, de manera que, presentes las características que permiten su integración en alguna de las antedichas categorías -previstas en el artículo 6.3 de la Ley-, su obligación de contribuir los es por el total de sus ingresos, por mandato de la Ley (...) al interpretar el concepto de sujeto pasivo contenido en la Ley de Financiación (...) **ésta los identifica con aquellos que a la postre iban a ser los beneficiarios directos de la renuncia de la Corporación RTVE a la emisión de publicidad como fuente de financiación y, por lo tanto, a quienes, como contrapartida, les correspondía realizar las aportaciones (...)**<sup>2</sup>”.

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

Así pues, conforme esta Comisión ha venido interpretando los artículos antes citados, la Ley de financiación de CRTVE no ofrece lugar a dudas cuando establece la base imponible de la aportación a realizar por los concesionarios o prestadores del servicio de televisión de acceso condicional o de pago.

En efecto, atendiendo a la literalidad del artículo 6.1 de la Ley así como a la finalidad de esta aportación, la base imponible para calcular la aportación de las plataformas de televisión de pago serán los ingresos brutos que obtienen por la actividad de prestar servicios de difusión de televisión de pago directamente a los consumidores mediante la comercialización y difusión de servicios de comunicación audiovisual (canales y programas), propios y ajenos, de manera empaquetada y directamente al público, quien abona un precio a éstas por el conjunto de dichos canales y programas.

Esta voluntad omnicomprensiva es coherente, por otra parte, con el ya señalado carácter finalista de la aportación que radica, en palabras de la Ley, en el beneficio directo que los obligados a satisfacer la aportación obtienen por la renuncia de la Corporación Radio Televisión Española a emitir publicidad, tal y como lo ha manifestado el legislador en el preámbulo de la citada Ley de financiación de CRTVE, donde establece que **“el sistema que se establece toma en cuenta los ingresos de los sujetos pasivos y muy especialmente los que, de forma tanto directa como indirecta, habrán de percibir por la supresión del**

---

correspondiente al ejercicio 2009, establecida en el artículo 6 de la Ley 8/2009, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española (AJ 2011/1040).

<sup>2</sup> Entre otras, las Resoluciones de esta Comisión de fecha 17 de marzo de 2011, emitidas en el marco de los expedientes AD 2010/2009 y AD 2010/2010, por las que se acordó la emisión de una liquidación complementaria de la aportación a ingresar por Sociedad General de Televisión Cuatro, S.A.U. y por la entidad Sociedad de Televisión Cuatro, S.A., respectivamente, en el ejercicio 2009, establecida en el artículo 6 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española, dándose por terminado el procedimiento de comprobación limitada incoado a dichas entidades.



***régimen de publicidad retribuida y por la renuncia a contenidos de pago en la Corporación RTVE. Estos beneficios concurren tanto en los operadores de televisión como en los de telecomunicaciones, todos los cuales ya actúan y van a seguir actuando en el mismo sector a través de las varias soluciones y medios técnicos ya existentes, así como a través de los que de inmediato se pondrán en funcionamiento, tales como la potenciación de la televisión de alta definición, la televisión en movilidad, la televisión digital terrestre de pago o la interactividad, todo lo cual está directamente vinculado a la ampliación de los servicios de banda ancha fija y móvil***".

Así las cosas, ni la exposición de motivos, ni el tenor literal de la Ley permiten inducir que el propósito del legislador fuera el de excluir de la aportación concepto alguno.

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

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

En relación con lo anterior, conviene recordar que el artículo 54 de la Ley General Tributaria define a la base liquidable como aquella "magnitud resultante de practicar, en su caso, en la base imponible las **reducciones establecidas en la Ley**", definición que, puesta en relación con el ya citado principio de reserva de ley recogido en el artículo 8.d)<sup>3</sup> de la LGT, debe interpretarse en el sentido de que los sujetos pasivos no pueden aplicar a sus obligaciones tributarias "exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones, y demás beneficios o incentivos fiscales" no recogidos por la Ley de creación del tributo, por lo que la formalización de la base imponible, distinta a la prevista por la Ley, queda vedada a la voluntad de los particulares.

En ese sentido, resulta evidente que la vigente Ley de Financiación CRTVE contiene todos y cada uno de los criterios de cuantificación de las aportaciones establecidas en los artículos 5 y 6 de la Ley de Financiación CRTVE, conforme a los cuales deben ser presentadas los pagos a cuenta y las autoliquidaciones, por lo que no procede declarar ingresos distintos a los previstos por los referidos artículos que establecen, claramente, que las aportaciones deberán ser "calculada[s] sobre los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente", con la única excepción, en el supuesto de la aportación de los operadores de telecomunicaciones, de sus ingresos obtenidos en el mercado de referencia al por mayor y, por otro lado, sus ingresos minoristas de naturaleza audiovisual que forman parte de la base imponible de la aportación a realizar por las sociedades concesionarias y prestadoras del servicio de televisión.

---

<sup>3</sup> El mencionado apartado d) del artículo 8 de la LGT establece que "se regularán en todo caso por Ley: (...) El establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las **exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones, y demás beneficios o incentivos fiscales**".



**SEGUNDO.- Sobre los ingresos brutos de explotación declarados por ONO como base imponible de la aportación a realizar por ésta en su condición de operadora de telecomunicaciones.**

En contraposición con lo establecido en el Fundamento de Derecho anterior, la interesada entiende que, de las definiciones de la base imponible contenidas tanto en la Ley de Financiación CRTVE, como en su Reglamento de desarrollo, el Real Decreto 1004/2010, de 5 de agosto, los ingresos brutos de explotación que se deben tener en cuenta para calcular la aportación a realizar en su condición de operadora de comunicaciones electrónicas son, única y exclusivamente, **[i]** aquellos ingresos que ha facturado por la prestación de sus servicios de (a) telefonía fija, (b) móvil y como (c) proveedor de acceso a internet y, asimismo, **[ii]** los ingresos obtenidos por ésta por la difusión por cable de canales de televisión cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros, ya que según ONO este servicio no es un servicio de comunicación audiovisual al no ser responsable editorial de los contenidos que transmite, pero que, al tratarse de ingresos minoristas, deben incluirse en esta aportación.

Según la anterior interpretación, ONO considera que los únicos ingresos que deberían minorarse de la base imponible de esta aportación son, además de sus ingresos mayoristas, aquellos ingresos que ha obtenido por la prestación de sus servicios de pago por visión y vídeo bajo demanda, es decir, por la prestación de servicios de los que es responsable editorial; (ingresos que, según entiende, han de formar parte de la base imponible de la aportación establecida en el artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE).

a) Interpretación del artículo 5 de la Ley de financiación de CRTVE.

Conforme hemos argumentado en el Fundamento de Derecho que precede, la base liquidable de la aportación a realizar por los **operadores de telecomunicaciones**, sobre la que se aplicará el tipo de gravamen del 0,9% para obtener la cuota tributaria correspondiente, se obtendrá descontando de los *“ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente”* por parte de los sujetos pasivos **(i)** aquellos ingresos obtenidos por éstos en el mercado de referencia al por mayor y, asimismo, **(ii)** sus ingresos derivados por la prestación de sus servicios audiovisuales, toda vez que, según la precisión contemplada en el artículo 4.2 del Reglamento de Financiación CRTVE, *“Se consideran ingresos brutos de explotación los percibidos por las empresas por todos sus servicios minoristas no audiovisuales”*.

También se ha señalado que la base imponible de la aportación anual de los operadores de telecomunicaciones no permite excluir ningún otro concepto distinto que los ingresos mayoristas y minoristas audiovisuales de los sujetos pasivos, por lo que, a los efectos del cálculo de esta aportación, se deberán computar todos los ingresos brutos de explotación obtenidos por los operadores de telecomunicaciones a razón de su actividad desarrollada *“facturados en el año correspondiente”*, sin que de la delimitación de los obligados al pago se desprenda que los ingresos considerados para calcular la aportación deban limitarse a los obtenidos por la prestación del servicio telefónico (fijo o móvil) o del servicio de acceso a internet.

En efecto, no puede tener acogida la primera interpretación de ONO por la que sostiene que los únicos ingresos brutos de explotación que se deben tener en cuenta para calcular la aportación de los operadores de comunicaciones electrónicas son, en exclusiva, aquellos ingresos que dichas entidades han facturado en el año correspondiente por la prestación de sus servicios (a) de telefonía fija, (b) móvil y/o como (c) proveedores de acceso a internet toda vez que, mediante esta alegación, ONO realiza una forzada e interesada interpretación



del artículo 5.3 de la Ley de Financiación CRTVE al relacionar lo previsto por dicho artículo respecto a la determinación del **sujeto pasivo** a los efectos de determinar, intencionalmente, una **base imponible** distinta a la prevista por la Ley que regula esta aportación.

Así, frente a esta primera argumentación, basta con remitirse a lo establecido en el precepto antes citado cuando indica que: ***“Resultarán obligados al pago de la aportación los operadores de servicios de telecomunicaciones que figuren inscritos en el Registro de Operadores de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones en alguno de los servicios o ámbitos siguientes, siempre que tengan un ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma y exceptuando aquellos que no presten ningún servicio audiovisual ni cualquier otro servicio que incluya ningún tipo de publicidad:***

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

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

Fácilmente puede comprenderse que esta última condición de sujeto pasivo no se refiere a los ingresos que éstos deben declarar a los efectos del cálculo de la aportación ni, mucho menos, aquellos que el sujeto obligado puede descontar de sus declaraciones tributarias que, por otra parte, están legalmente previstas en la Ley de financiación sin mayores adjetivaciones.

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

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

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



- b) Sobre la inclusión, en la base imponible de la aportación a realizar por ONO en su condición de operadora de telecomunicaciones, de sus ingresos obtenidos por la difusión por cable de canales de televisión cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros.

Según ONO, a efectos de determinar la base imponible de esta aportación ha de observarse el artículo 5.2, quinto párrafo, del Reglamento de Financiación CRTVE donde se establece que *“se consideran ingresos brutos de explotación los percibidos por los prestadores de servicios de comunicación audiovisual en razón de su actividad como prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisiva de acuerdo a lo establecido en la Ley 7/2010, de 31 de marzo, General de la Comunicación Audiovisual.”*

A la vista del citado artículo, la interesada concluye que quedan excluidos de la base imponible de la aportación a realizar por ésta, en su condición de prestadora del servicio de televisión, los ingresos que percibe por la difusión por cable de canales de televisión cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros, toda vez que, a su juicio, este servicio no es un servicio de comunicación audiovisual en tanto no es responsable editorial de los contenidos que transmite, pero que, al tratarse de ingresos minoristas no audiovisuales, deben incluirse en la aportación a realizar por los operadores de comunicaciones electrónicas *por mor* del artículo 4.2 del Reglamento de Financiación CRTVE.

Esta Comisión ya se ha pronunciado en el hecho de que la utilización por el Reglamento de los conceptos definidos en la LGCA, tiene su razón en la coherencia conceptual exigible al legislador dado que los títulos habilitantes para la prestación de los servicios de comunicaciones audiovisuales, actividad sujeta a la aportación, fueron transformados o extinguidos por la LGCA, norma que entró en vigor con posterioridad a la Ley de financiación de RTVE y con anterioridad al Reglamento de Financiación CRTVE.

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

Así pues, como se detallará más adelante, entender que el Reglamento de Financiación CRTVE excluye de la base imponible determinados ingresos percibidos por las plataformas de televisión de pago por prestar servicios de acceso sobre la base de no tener responsabilidad editorial, (que, como ha señalado esta Comisión, constituye una actividad que conforma a la de prestación de servicios de televisión), resulta contrario a la finalidad de la aportación por cuanto que éstos resultan beneficiarios de la citada renuncia y supresión de algunas de las fuentes de financiación de RTVE, fuentes que coinciden con las que financian a estas plataformas de televisión de pago.

- c) Sobre los ingresos declarados de más por ONO en su autoliquidación formulada como operadora de telecomunicaciones de ámbito geográfico estatal.

Sobre la base de lo anteriormente expuesto, en el presente supuesto, una vez analizada la autoliquidación de la aportación del ejercicio 2010 presentada por ONO y los antecedentes que obran en poder de esta Comisión, en concreto, sus Cuentas Anuales del ejercicio 2010 y los ingresos mayoristas y minoristas audiovisuales informados por ONO a los efectos del Informe Anual del mismo ejercicio, se ha podido comprobar que los datos declarados por



ésta como ingresos brutos de explotación del ejercicio 2010, en su autoliquidación como operadora de telecomunicaciones, **no se corresponden con la base liquidable que debió haber declarado ONO a los efectos del cálculo de la aportación anual a realizar por dicha entidad en el ejercicio 2010**, toda vez que ONO ha incluido dentro de sus ingresos brutos de explotación a los efectos de esta aportación, ingresos derivados por la prestación de sus servicios audiovisuales que, en cualquier caso, tendrían que haber sido declarados por ONO a los efectos del cálculo de la aportación a realizar por ésta en su condición de prestadora del servicio de televisión de acceso condicional.

En relación con lo anterior, cabe señalar, con carácter previo al análisis de los ingresos no declarados, que ONO indicó en su escrito de alegaciones al trámite de audiencia que dicha entidad había apreciado ciertos errores en la determinación y cuantificación de las bases imponibles recogidas en la propuesta de resolución del expediente.

En concreto, ONO alega que la base imponible de la aportación a realizar por ésta en su condición de prestadora del servicio de televisión recogería, erróneamente, los importes informados/declarados por dicha entidad en la primera versión del Informe Anual del 2010 (por importe de 224.908.704 Euros), sin tener en cuenta que dichos ingresos habían sido regularizados por ONO, previo requerimiento de esta Comisión, ascendiendo éstos, según la última versión del Informe Anual, a 223.781.214 Euros.

Asimismo, ONO sostiene que los referidos ingresos son erróneos en tanto recogen la suma no desglosada de los ingresos de la interesada, Cableuropa, S.A.U., y a su vez de la mercantil Tenaria, S.A., filial de ONO.

También denuncia la interesada que la propuesta de liquidación no recogería adecuadamente sus ingresos mayoristas ya que, a su juicio, no se tomarían en cuenta las modificaciones ya señaladas en el Informe Anual del 2010, cuya versión final recoge ingresos por este concepto de 134.321.868 Euros, de los cuales 132.705.576 Euros proceden ONO y 1.616.292 Euros de su filial Tenaria.

Una vez contrastadas las anteriores alegaciones con los antecedentes que obran en el expediente, así como con los datos e informes definitivos de esta Comisión, se encuentra oportuno modificar la propuesta de resolución practicada a ONO en el sentido de:

- ✓ considerar como sus ingresos brutos de explotación de carácter audiovisual, minoristas y mayoristas, los importes declarados/informados por ONO a los efectos de la última versión del Informe Anual del 2010 y, asimismo,
- ✓ descontar los ingresos de la entidad Tenaria, S.A. que fueron imputados a ONO para la determinación de la base imponible de las propuestas del expediente.

Lo anterior no supone, en todo caso, la renuncia de esta Comisión a ejercer sus facultades de gestión e inspección respecto a los ingresos brutos declarados por Tenaria, S.A. en sus autoliquidaciones, dada su condición de sujeto obligado al pago de las aportaciones.

A continuación se expone pues un cuadro con el detalle de los ingresos que aparecen en las Cuentas Anuales de ONO como “cifra neta de negocios<sup>4</sup>” y “otros Ingresos de explotación”,

---

<sup>4</sup> Cabe señalar que, según la doctrina contenida en la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 enero 1998 (RJ\1998\3025), “**El concepto contable más próximo al de «ingresos brutos procedentes de la facturación», es el de «Importe de la cifra de negocios», que aparece definido en el artículo 191 del Texto refundido, que dispone: «Cifra de negocios. El importe neto de la cifra de negocios comprenderá los importes de la venta de los productos y de la prestación de servicios correspondientes a las actividades ordinarias de la sociedad, deducidas las bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas, así como el Impuesto sobre el valor añadido y otros impuestos indirectamente relacionados con la mencionada cifra de negocios».**



## COMISION DEL MERCADO DE LAS TELECOMUNICACIONES

minorados con los importes de las partidas correspondientes a ingresos mayoristas y minoristas audiovisuales informados/declarados por la propia entidad interesada a los efectos del informe Anual del 2010, en su versión definitiva:

INGRESOS BRUTOS DE EXPLOTACIÓN	
Cifra de negocios (de las cuentas anuales)	1.446.825.000,00 €
Otros Ingresos de explotación (de las cuentas anuales)	0,00 €
Ingresos correspondientes al mercado de referencia al por mayor (declarados para la última versión del informe Anual 2010)	-132.705.576,00 €
Ingresos por servicios minoristas audiovisuales (declarados para la última versión del informe Anual 2010)	-218.006.666,00 €
<b>Total Ingresos a efectos de la aportación</b>	<b>1.096.112.758,00 €</b>

Teniendo en cuenta la naturaleza y los importes de las anteriores partidas, ONO debió haber declarado como ingresos brutos de explotación del ejercicio 2010, esto es, como base liquidable de esta aportación (una vez descontados sus ingresos correspondientes al mercado de referencia al por mayor y los correspondientes a sus servicios minoristas audiovisuales), el importe de **1.096.112.758,00 Euros**, en lugar del importe de 1.261.145.361,00 Euros consignado en su autoliquidación, lo que ha motivado, además de un evidente error en la determinación de la base imponible de esta aportación, un ingreso mayor al que correspondía en 1.485.293,43 Euros, tal y como se desprende del siguiente cuadro de detalle:

Base imponible de la aportación	Tipo de gravamen	Aportación resultante para el 2010 (i)	Base imponible declarada por ONO	Importe autoliquidado (ii)	Importe ingresado (descontados pagos a cuenta realizados)	Diferencia (i y ii)
1.096.112.758,00€	0,9%	9.865.014,82€	1.261.145.361,00€	11.350.308,25€	2.621.655,70€	-1.485.293,43€

Así las cosas, el artículo 165 del Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria establece, respecto a la terminación de este procedimiento, que *“Cuando la liquidación resultante del procedimiento de comprobación limitada sea una cantidad a devolver, la liquidación de intereses de demora deberá efectuarse de la siguiente forma: a) Cuando se trate de una devolución de ingresos indebidos, se liquidarán a favor del obligado tributario intereses de demora en los términos del artículo 32.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria”*.

No obstante, respecto a la terminación de este procedimiento, el artículo 133.2 de la LGT advierte que *“la comprobación limitada no impedirá la posterior comprobación del objeto de la misma.”*

La devolución de ingresos indebidos es un derecho que corresponde a todo obligado tributario, tal y como se prevé en el artículo 34.1.b) de la Ley General Tributaria: *“(…) Constituyen derechos de los obligados tributarios, entre otros, los siguientes: (...) b) Derecho a obtener, en los términos previstos en esta Ley, las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo y las devoluciones de ingresos indebidos que procedan, con abono del interés de demora previsto en el artículo 26 de esta Ley, sin necesidad de efectuar requerimiento al efecto (...)”*.



En consonancia con lo anterior, el artículo 221 LGT dispone que *“El procedimiento para el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos se iniciará de oficio o a instancia del interesado, en los siguientes supuestos: (...) b) Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación (...)”*

Consta acreditado en el expediente administrativo que, en fecha 25 de febrero de 2011, ONO ingresó en la cuenta habilitada al efecto el importe de 2.621.655,70 Euros con ocasión del pago de la deuda tributaria contenida en la autoliquidación de la aportación a realizar en 2010 por dicha entidad. Dicho importe de 2.621.655,70 Euros resulta de la diferencia entre el resultado de la aportación anual a realizar por dicha entidad en el 2010 (de 11.350.308,25 Euros) y los pagos a cuenta previamente efectuados durante dicho ejercicio (por un total de 8.728.652,55 Euros).

Así pues, procede reconocer el derecho de dicha entidad a la devolución del importe resultante de la diferencia entre las cantidades abonadas en su día (11.350.308,25 Euros) y el importe de la aportación que debió haber realizado ONO (de 9.865.014,82 Euros), esto es **1.485.293,43 Euros**, por ser *“superior al importe a ingresar resultante (...) de una autoliquidación”*.

Por otro lado, y en lo que respecta a los intereses de demora aplicables a la suma a devolver, el citado artículo 32.2 LGT establece, además de que con la devolución de ingresos indebidos se abonará el interés de demora regulado en el artículo 26 LGT<sup>5</sup>, que el interés de demora se devengará desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

No obstante, este precepto aclara que *“Las dilaciones en el procedimiento por causa imputable al interesado no se tendrán en cuenta a efectos del cómputo del período a que se refiere el párrafo anterior”*.

En atención a lo anterior, a continuación se expone un cuadro resumen de los intereses a satisfacer a ONO sin tener en cuenta la dilación, no imputable a esta Comisión, de los 5 días que mediaron entre la finalización del plazo de alegaciones de 10 días concedido a ONO mediante la propuesta de resolución notificada a dicha entidad el 28 de noviembre de 2011 y la fecha en que tuvo entrada en esta Comisión el escrito de alegaciones de la interesada, 20 de diciembre de 2011<sup>6</sup>:

Primer periodo	Segundo periodo	Días	Principal	Tipo de Interés	Intereses devengados	Total a devolver
25/02/2011 al 15/12/2011	20/12/2011 al 08/03/2012	374	1.485.293,43€	5%	76.058,06€	1.561.351,49€

<sup>5</sup> Según el apartado 6º del artículo 26 LGT, *“El interés de demora será el interés legal del dinero vigente a lo largo del período en el que aquél resulte exigible, incrementado en un 25 por 100, salvo que la Ley de Presupuestos Generales del Estado establezca otro diferente”*

<sup>6</sup> El artículo 104.b del Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria dispone que a efectos de lo dispuesto en el artículo 104.2) de la LGT, se considerarán dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria, entre otras, *“b) La aportación por el obligado tributario de nuevos documentos y pruebas una vez realizado el trámite de audiencia o, en su caso, de alegaciones. La dilación se computará desde el día siguiente al de finalización del plazo de dicho trámite hasta la fecha en que se aporten (...)”*.



**TERCERO.- Sobre los ingresos brutos de explotación declarados por ONO como base imponible de la aportación a realizar por ésta como prestadora del servicio de televisión de acceso condicional de ámbito geográfico estatal.**

Tal y como se ha señalado previamente, a juicio de ONO, la determinación de la base imponible de esta aportación ha de realizarse de conformidad con el artículo 5.2, quinto párrafo, del Reglamento de Financiación CRTVE, por lo que, según entiende, la base imponible a declarar por los sujetos pasivos son, en exclusiva, aquellos ingresos que éstos obtengan en razón de su actividad como prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisiva de acuerdo a lo establecido por la LGCA.

Es decir, *por mor* del artículo 5.2 del Reglamento de Financiación CRTVE, la interesada entiende que únicamente debería calcular su aportación, como prestadora del servicio de televisión de acceso condicional, sobre los ingresos obtenidos por la prestación de sus servicios de comunicación audiovisual de los que ostente responsabilidad editorial y, por tanto, excluir de la base imponible de esta aportación los ingresos obtenidos por ONO, en el ejercicio 2010, derivados de su actividad como difusor de la señal de programas y contenidos audiovisuales cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros.

Así por tanto, según su interpretación de los mencionados preceptos, ONO únicamente ha tomado en consideración, a los efectos del cálculo de la autoliquidación comprobada, aquellos ingresos de explotación obtenidos por la prestación de sus servicios de pago por visión y vídeo bajo demanda, es decir, servicios de los que dice ser el responsable editorial.

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

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

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

Así pues, entender que el Reglamento de Financiación CRTVE excluye de la base imponible determinados ingresos percibidos por las plataformas de televisión de pago por prestar servicios de acceso sobre la base de no tener responsabilidad editorial, resultaría contrario a la finalidad de la aportación por cuanto que éstos resultan beneficiarios de la citada renuncia y supresión de algunas de las fuentes de financiación de la CRTVE, fuentes que coinciden con las que financian a estas plataformas de televisión de pago.

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



Considerar que el Reglamento de Financiación CRTVE modifica o limita la base imponible a efectos de calcular la aportación, supondría una contrariedad con el principio de legalidad, en su modalidad de reserva de Ley, y una vulneración del artículo 23.2<sup>7</sup> de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, de Organización, Competencia y Funcionamiento del Gobierno y del artículo 8 de la LGT, Ley que por otra parte, de conformidad con el apartado 2º del artículo 5 de la Ley de financiación de RTVE, rige la aportación que regula dicho artículo en todo aquello no previsto por la Ley que crea la aportación.

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

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

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

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

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

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

---

<sup>7</sup> Art. 23.2: Los reglamentos no podrán regular materias objeto de reserva de Ley, ni infringir normas con dicho rango.



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

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

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

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

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

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

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



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

Desde esta perspectiva, el Reglamento sólo puede mantener su vigencia en este aspecto realizando una interpretación conforme a la Ley, es decir, entendiendo que el mismo no pretende excluir ningún concepto de ingresos de los ya incluidos por la Ley como base de cálculo.

Por ello, no es conciliable con la ley la tesis que el interesado propugna de no incluir en la base imponible de determinados ingresos de explotación.

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

De otra manera (es decir, si sólo fueran gravados los ingresos de las actividades sobre las que, según la LGCA, los operadores tienen responsabilidad editorial), se estaría dejando, en contra de lo pretendido por la Ley, que estos operadores de plataforma dejaran de compensar por la renuncia de RTVE a ofrecer estos mismos contenidos de los que ella tampoco tendría la responsabilidad editorial.

b) Sobre la exclusión de la base imponible de determinados ingresos.

Por otro lado, de la interpretación de ONO se desprende que los ingresos obtenidos por ésta en el ejercicio 2010 en razón de su actividad como difusor de la señal de programas y contenidos audiovisuales cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros no deben integrarse en la base imponible de su aportación correspondiente al mencionado ejercicio.

Es decir, la interesada propugna la no inclusión en la base imponible de determinados ingresos de explotación efectivamente percibidos por ésta de los usuarios finales; en concreto, los provenientes de ingresos por canales sobre los que no se ostenta el control editorial.

Según se ha pronunciado ya esta Comisión, en el supuesto concreto de las plataformas de pago, si se interpretara la remisión que el Reglamento de la Ley de Financiación hace a las categorías del artículo 2 de la LGCA (y por tanto, al concepto de responsabilidad editorial) en el sentido estricto de sus palabras y no se admitiera la interpretación conforme con la Ley de Financiación que se ha expuesto, determinados operadores de servicios de difusión identificados directamente por la Ley de Financiación dejarían de ser sujetos pasivos de la



aportación. Asimismo, determinados ingresos brutos de explotación que constituyen la base imponible de la aportación delimitados directamente por la Ley de Financiación quedaría exentos del pago de la financiación por ministerio de la interpretación estricta de una norma reglamentaria que no encuentra soporte ni en la Ley de Financiación ni en la propia LGCA (que en este concreto aspecto no modificó la anterior).

En efecto, tal y como ha puesto de manifiesto esta Comisión en varias resoluciones donde se analizaban supuestos similares, la actividad desarrollada por las plataformas de pago es la de la prestación de servicios de difusión de televisión de pago directamente a los consumidores mediante la comercialización y difusión de servicios de comunicación audiovisual (canales y programas), propios y ajenos, de manera empaquetada y directamente al público, quien abona un precio por ellos directamente a dichas plataformas (y no a los titulares o creadores de dichos servicios de comunicación audiovisual). En este sentido, puede decirse que en relación a los servicios de comunicación audiovisual de terceros las plataformas actúan en calidad de “revendedores” de servicios, lucrándose con dicha actividad y constituyendo plenamente “servicios audiovisuales de pago” en el sentido del artículo 2.5 de la LGCA:

*“Son servicios mediante pago o de pago aquellos servicios de comunicación audiovisual y servicios conexos que se realizan por el prestador del servicio de comunicación audiovisual a cambio de contraprestación del consumidor. Esa contraprestación se puede realizar, entre otras, en la forma de suscripción, pre-pago o pago por visión directa, ya sea para visionar o escuchar canales, programas o paquetes de programas.”*

Del anterior precepto queda claro que la contraprestación se percibe directamente del consumidor por suministrarle un servicio de televisión en la modalidad de pago por visión de su oferta de canales, sus catálogos de programas (empaquetados o no) o de las cuotas dinerarias que pagan los usuarios por tener a su disposición la oferta de contenidos audiovisuales que proveen estas plataformas de televisión; es decir, tiene que estar contratada con el consumidor final.

En el caso de las plataformas de televisión de pago que empaquetan una multiplicidad de servicios de comunicación audiovisuales producidos por productoras externas (por ejemplo, ONO, IMAGENIO o DIGITAL PLUS) y lo difunden comercializándolo como un producto propio en el mercado minorista, hay que señalar que el contrato directo de la prestación de ese servicio audiovisual lo tienen dichas plataformas con el usuario final (no existe contrato alguno entre los usuarios y cada titular de los canales/programas/contenidos empaquetados). El operador de la plataforma cobra directamente a cada uno de sus clientes un precio final previamente fijado por una oferta televisiva global, disponible en diferentes paquetizaciones diseñadas por el operador de la plataforma, a las que se suman los consumos en pago por visión o vídeo bajo demanda, que en su caso hubiera realizado el cliente final, sin diferenciar ni en el contrato ni en las facturas el coste de cada canal concreto empaquetado por el operador de la plataforma de televisión de pago, y sin señalar qué parte de sus pagos se repercutirá a las empresas editoras de los canales externos. Es decir, es la plataforma la que contrata con esos titulares de los canales (responsables editoriales a los efectos de la LGCA) la difusión de los mismos en su parrilla de canales, pero no se establece relación contractual alguna entre el cliente final y los titulares de los canales incluidos en la plataforma.

Así pues, esta actividad constituiría un claro ejemplo de reventa de servicios de comunicación audiovisual prestado por la plataforma de pago, que se presenta ante el cliente final como el prestador único de ese servicio audiovisual multicanal, de forma similar



a lo que sucede con la reventa de los servicios de telecomunicaciones cuya única razón para ser considerada una actividad de telecomunicaciones amparada por un título habilitante es la relación que del revendedor con los usuarios finales frente a los que responde por el servicio prestado. No tendría sentido, al menos a los efectos de la aplicación de la aportación creada por el artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE, argumentar lo contrario y decir que únicamente deben recibir la calificación de prestadores de servicios audiovisuales a los efectos de la aportación, los titulares/creadores de los canales y programas, ya que estos últimos no tienen relación contractual directa ni cobran del consumidor o abonado final. No se cumpliría la condición legal de la “contraprestación del consumidor”.

Sentado lo anterior queda claro que los ingresos brutos por servicios audiovisuales los percibe íntegramente del consumidor final la plataforma de TV, por lo que en consecuencia la aportación deberá realizarse aplicando el porcentaje legal del 1,5% sobre esa cifra total percibida de los usuarios finales, no pudiendo aceptarse que la plataforma de TV intente descontar los hipotéticos ingresos imputables a cada canal de TV empaquetado en sus ofertas comercializadas, ya que los editores de dichos canales no perciben cantidad alguna de los usuarios finales (ni han suscrito contrato alguno con ellos). Y además el antes citado artículo 6.1 de la Ley 8/2009 no permite deducir ningún concepto de la cifra de ingresos brutos de explotación por la actividad (a diferencia de los operadores de telecomunicaciones, que pueden deducirse los ingresos por servicios mayoristas de telecomunicaciones).

De no hacerlo así, si a las plataformas de televisión de pago se les obligara a contribuir únicamente en función de sus canales de producción propia (en el caso de que disponga de ellos, lo cual no siempre es así necesariamente), en la práctica parte (o la totalidad, habida cuenta de que frecuentemente los canales propios de las plataformas son de autopromoción o de servicio, sin tener publicidad ni atractivo comercial alguno) de los ingresos por servicios audiovisuales percibidos de los usuarios finales no se integrarían en la base imponible de las aportaciones, algo que claramente estaría en contra tanto del objetivo final de la Ley, como de lo dispuesto en los citados artículos 6.1 de la Ley de financiación de CRTVE y 5.2 del Reglamento de Financiación CRTVE. Adicionalmente, una lectura en tal sentido conduciría al resultado, de nuevo contrario a la ley, de que si el operador del servicio de difusión no edita ningún canal de los que difunde, gozaría de una no sujeción de ninguno de sus ingresos a la aportación, exención que no habría sido establecida por la Ley sino por el Reglamento que la desarrolla.

- c) Sobre los ingresos no declarados por ONO en su autoliquidación formulada como prestadora del servicio de televisión de acceso condicional del ejercicio 2010 y sobre la “presunción de certeza” de las declaraciones tributarias

De la interpretación realizada en la presente resolución se desprende, sin lugar a dudas, que la **base imponible** de esta aportación, sobre la que deberá aplicarse el porcentaje del 1,5 por ciento de tipo de gravamen, estará conformada por la totalidad de los “*ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente*” por los prestadores del servicio de televisión en razón a su actividad, sin excluir ningún concepto, toda vez que el antes citado artículo 6.1 de la Ley de financiación de RTVE no permite deducir ningún concepto de la cifra de ingresos brutos de explotación por la actividad desarrollada, (a diferencia de los operadores de telecomunicaciones a los que la Ley les permite expresamente que puedan deducirse los ingresos por servicios mayoristas de telecomunicaciones).

En efecto, como ya se ha pronunciado esta Comisión en varias resoluciones sobre el particular, “*Esta voluntad omnicompreensiva es coherente con el carácter finalista de la*



*aportación, que radica, en palabras de la Ley, en el beneficio directo que los obligados a satisfacer la aportación obtienen por la renuncia de la Corporación Radio Televisión Española a emitir publicidad (...) La Ley de Financiación es clara a este respecto al indicar que los sujetos pasivos contribuirán con un porcentaje del total “de los ingresos brutos de explotación” derivados de las actividades que le son propias. Recordemos que, como acaba de reproducirse, el sistema que se establece toma en cuenta “los ingresos” - todos- “de los sujetos pasivos” y “especialmente” los que directa o indirectamente habrán de percibir como consecuencia de la aplicación del nuevo régimen”.*

En el presente supuesto, tal y como ya se ha hecho mención, ONO indicó en su escrito de alegaciones al trámite de audiencia que había apreciado ciertos errores en la determinación de la base imponible de la propuesta de liquidación del expediente, por lo que, en consonancia la rectificación ya acordada, se encuentra oportuno, asimismo, modificar la propuesta de resolución practicada a ONO en el sentido de: **(i)** considerar como sus ingresos audiovisuales obtenidos en el ejercicio 2010 los importes declarados/informados por ONO a los efectos de la última versión del Informe Anual del 2010 y, por otro lado, **(ii)** descontar los ingresos de la entidad Tenaria, S.A. que fueron imputados a ONO en la base imponible de la propuesta de liquidación complementaria.

No obstante la anterior rectificación, una vez realizada la comprobación de la base imponible sobre la que se calculó la aportación a realizar por ONO en 2010 y los datos informados por ésta como ingresos brutos de explotación por sus servicios audiovisuales a los efectos del Informe Anual –definitivo- del mismo ejercicio, se ha podido comprobar que los datos declarados como ingresos brutos de explotación en su autoliquidación, **no se corresponden con la base imponible que debió haber declarado ONO a los efectos del cálculo de su aportación a realizar en el ejercicio 2010 en su condición de prestadora del servicio de televisión de acceso condicional de pago**, ya que dicha entidad ha excluido parte de sus ingresos brutos de explotación de ese ejercicio, efectivamente percibidos y facturados, para declararlos como base imponible de la aportación a realizar por ésta como operadora de telecomunicaciones, basándose en que éstos ingresos provienen por la prestación de servicios de los que carece de responsabilidad editorial.

En efecto, según se ha podido confirmar en la instrucción del expediente, ONO debió haber declarado como ingresos brutos de explotación por la prestación de sus servicios audiovisuales del ejercicio 2010, esto es como base imponible de la aportación, el importe de **218.006.666,00 Euros** (en lugar de la suma de 18.452.552,00 Euros, consignado en su autoliquidación), por lo que, teniendo en cuenta que dicho importe es la base sobre la que se debió calcular la aportación de dicho ejercicio, se evidencia en el presente supuesto la existencia de elementos determinantes de la aportación correspondiente al ejercicio 2010 no declarados por ONO, es decir, ingresos brutos de explotación efectivamente percibidos por dicha entidad que no han sido tomados en cuenta por ONO a los efectos de la cuantificación de esta aportación, todo ello, en virtud de su interpretación de la Ley de financiación y su reglamento de desarrollo y la LGCA, interpretación que, como se ha visto, resulta contraria al espíritu y finalidad de la Ley de Financiación CRTVE.

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



En efecto, independientemente del razonamiento aducido por ONO respecto a la vinculación que ésta realiza en cuanto a los servicios audiovisuales que presta y el control editorial que realiza sobre los mismos a los efectos de concluir que determinados ingresos no formarían parte de la base imponible de la aportación, cabe señalar que, de conformidad con el artículo 105.1 de la Ley General Tributaria, “*en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo*”<sup>8</sup>, de lo que se desprende, ciertamente, que en los procedimientos tributarios “*cada parte tiene la carga de probar aquellas circunstancias que le favorecen; esto es, la Administración la realización del hecho imponible y de los elementos de cuantificación de la obligación, y el obligado tributario las circunstancias determinantes de los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales*” (STS de 11 octubre 2004, RJ 2004/6819).

Así, según ha declarado el Alto Tribunal, en Derecho Tributario, la carga de la prueba tiene una referencia específica en el artículo 105.1 LGT “*que impone a cada parte la prueba del hecho constitutivo de su pretensión (...) La jurisprudencia es abundantísima sobre la carga de la prueba en el procedimiento de gestión tributaria, haciéndose eco e insistiendo en el principio general del art. 114 LGT (refiriéndose al hoy artículo 105.1 LGT) y entendiendo que ello supone normalmente que la Administración ha de probar la existencia del hecho imponible y de los elementos que sirvan para cuantificarlos y el particular los hechos que le beneficien como los constitutivos de exenciones y beneficios fiscales, los no sujetos, etc.*”<sup>9</sup>».

Esta Comisión, en el traslado que hizo a la interesada de la propuesta de liquidación puso de manifiesto la divergencia existente entre los ingresos declarados por ésta y los comunicados en su momento a efectos del Informe Anual que ha de elaborar esta Comisión. En respuesta, la interesada se limita a alegar que, a su juicio, algunas de las partidas que conformarían sus “*ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente*” estarían excluidos de la base imponible de esta aportación toda vez que, según entiende, los únicos ingresos brutos de explotación que se deben tener en cuenta para calcular la aportación de los concesionarios o prestadores del servicio de televisión de acceso condicional son, en exclusiva, los ingresos que dichas entidades han facturado en el año correspondiente en razón de su actividad como prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisiva en los términos previstos en la LGCA.

Sin embargo, dicha argumentación no va más allá de ser una simple alegación sobre la imputación de ciertos ingresos a un tipo de servicio, sin que se especifiquen ni se acrediten en modo alguno ni los criterios de imputación o prorrateo de dichos ingresos ni, sobre todo, la naturaleza supuestamente excluible de los otros servicios informados; siendo ingresos, en razón a su actividad, informados por la propia interesada a esta Comisión en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en el artículo 9 de la LGTel.

No puede inferirse valor acreditativo alguno, ciertamente, a una serie de alegaciones y razonamientos -que, como se ha visto, no encuentran acogida en la Ley de Financiación CRTVE- carentes de soporte documental que permitan constatar la certeza o realidad de los nuevos datos aportados, máxime cuando la consecuencia que pretende la interesada no es otra que la de deducir de la base imponible de esta aportación los ingresos que sí declaro a los efectos del citado Informe Anual.

---

<sup>8</sup> Este principio es interpretado por el TS, en su sentencia de 27 de enero de 1992, en el sentido de que “*cada parte ha de probar el supuesto de hecho de la norma, cuyas consecuencias jurídicas invoca a su favor*”.

<sup>9</sup> [Sentencia de 23 de enero de 2008 (RJ 2008, 1119) (Rec. Cas. para la unificación de doctrina núm. 95/2003), FD Cuarto; en sentido similar, Sentencia de 16 de octubre de 2008 (RJ 2009, 1553) (Rec. Cas. núm. 9223/2004), FD Quinto]. También ha afirmado el Alto tribunal, en su sentencia de 10 septiembre 2009 (RJ 2010/800) que “*Así, hemos señalado que, en virtud del citado art. 114 L.G.T., “correspondía al sujeto pasivo probar la efectividad y necesidad de los gastos cuya deducción se pretende”* (Negrita añadida)



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

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

**CUARTO.- Sobre la emisión de una liquidación provisional complementaria de la aportación a realizar en el ejercicio 2010 por ONO en su condición de prestadora del servicio de televisión de acceso condicional de ámbito geográfico estatal.**

El artículo 139.2.d) de la LGT prevé, respecto a la terminación del procedimiento de comprobación limitada, que la resolución administrativa que ponga fin a este procedimiento deberá incluir, en el supuesto que ésta proceda, la liquidación provisional correspondiente.

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

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

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

Entidad	Ejercicio	Base imponible de la aportación	Base imponible declarada	Diferencia (Base imponible no declarada)	Porcentaje aplicado	Liquidación provisional a ingresar
ONO	2010	218.006.666,00 €	18.452.552,00 €	199.554.114,00 €	1,50%	2.993.311,71 €



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

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

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

En atención a lo anterior, procede la liquidación de intereses de demora por la suma de 153.279,79 Euros, calculados desde la finalización del plazo de pago en período voluntario de la autoliquidación comprobada, hasta la fecha de la presente resolución, según es de ver en cuadro resumen que se expone a continuación:

Desde	Hasta	Días	Principal	Tipo de Interés	Intereses devengados	Total a ingresar
01/03/2011	08/03/2012	374	2.993.311,71€	5%	153.279,79€	3.146.591,50€

#### **QUINTO.- Compensación parcial entre las cantidades adeudadas.**

El artículo 71.1 de la Ley General Tributaria establece que, con carácter general, **“Las deudas tributarias de un obligado tributario podrán extinguirse total o parcialmente por compensación con créditos reconocidos por acto administrativo a favor del mismo obligado”** y que la misma podrá acordarse de oficio por la administración tributaria.

Por su parte, el artículo 55 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación (en adelante, Reglamento de Recaudación), establece que, **“Las deudas de naturaleza pública a favor de la Hacienda pública, tanto en período voluntario como en ejecutivo, podrán extinguirse total o parcialmente por compensación con los créditos reconocidos por aquélla a favor del deudor en virtud de un acto administrativo”**.

En línea con los preceptos citados, el segundo párrafo del artículo 73.1 de la Ley General Tributaria señala que **“(...) se compensarán de oficio durante el plazo de ingreso en período voluntario las cantidades a ingresar y a devolver que resulten de un mismo procedimiento de comprobación limitada o inspección o de la práctica de una nueva liquidación por haber sido anulada otra anterior (...).”**

La anterior previsión viene recogida, asimismo, en el artículo 58.2.a) del Reglamento de Recaudación que establece, respecto a la compensación de oficio de deudas de otros acreedores a la Hacienda pública, lo siguiente: **“(...) se compensarán de oficio durante el plazo de ingreso en período voluntario: a) Las cantidades a ingresar y a devolver que resulten de un mismo procedimiento de comprobación limitada o inspección, debiéndose producir el ingreso o la devolución de la cantidad diferencial que proceda”**.



Por todo lo anterior, esta Comisión entiende que, habiéndose declarado el derecho a la devolución en la presente Resolución a favor de ONO por el importe de 1.561.351,49 Euros y siendo esta entidad, a su vez, deudora de la liquidación provisional complementaria de la aportación a realizar en el ejercicio 2010 en su condición de prestadora del servicio de televisión de acceso condicional, por importe de 3.146.591,50 Euros, procede compensar ambas cantidades, resultando, en relación con el presente procedimiento, una deuda pendiente de ingresar por parte de ONO por importe de 1.585.240,01 Euros.

Vistos los citados antecedentes y fundamentos jurídicos, esta Comisión,

## RESUELVE

**PRIMERO.-** Emitir a Cableuropa, S.A. una liquidación provisional complementaria de la aportación establecida en el artículo 6 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española del ejercicio 2010, por el importe conjunto de TRES MILLONES CIENTO CUARENTA Y SEIS MIL QUINIENTOS NOVENTA Y UN EUROS CON CINCUENTA CÉNTIMOS DE EURO (3.146.591,50€), calculada sobre la base de los ingresos brutos de explotación no autoliquidados por ONO en el “modelo A2” presentado ante esta Comisión el 28 de febrero de 2011 y, en consecuencia, dar por terminado el procedimiento de comprobación limitada incoado a dicha entidad.

**SEGUNDO.-** Reconocer a Cableuropa, S.A. el derecho a la devolución del importe conjunto de UN MILLÓN QUINIENTOS SENSENTA Y UN MIL TRECIENTOS CINCUENTA Y UN EUROS CON CUARENTA Y NUEVE CÉNTIMOS DE EURO (1.561.351,49€), ingresado indebidamente como consecuencia del exceso en el pago de la autoliquidación formulada por ONO respecto a la aportación a realizar por ésta en su condición de operadora de comunicaciones electrónicas de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma correspondiente al ejercicio 2010, establecida en el artículo 5 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española; por haber consignado en su documento de autoliquidación ingresos brutos de explotación mayores a los que debía haber declarado, sin perjuicio de una posterior comprobación.

**TERCERO.-** Acordar la compensación parcial entre el crédito aquí reconocido y adeudado a Cableuropa, S.A. por importe 1.561.351,49 Euros y la cantidad de 3.146.591,50 Euros que, a su vez, dicha entidad adeuda, a tenor del resuelve primero de la presente Resolución, quedando una deuda pendiente de pago por parte de ONO de UN MILLÓN QUINIENTOS OCHENTA Y CINCO MIL DOSCIENTOS CUARENTA EUROS CON ÚN CÉNTIMO DE EURO (1.585.240,01€).

Para hacer efectivo el pago del referido importe de 1.585.240,01 Euros, adeudado por el obligado tributario, se acompaña, conjuntamente con la presente resolución, documento de pago “modelo A2” para su firma y posterior ingreso en cualquier sucursal de la entidad o entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria de esta aportación.

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



El presente certificado se expide al amparo de lo previsto en el artículo 27.5 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, y en el artículo 23.2 del Texto Consolidado del Reglamento de Régimen Interior aprobado por Resolución del Consejo de la Comisión de fecha 20 de diciembre de 2007 (B.O.E. de 31 de enero de 2008), con anterioridad a la aprobación del Acta de la sesión correspondiente.

Asimismo, se pone de manifiesto que, contra la resolución a la que se refiere el presente certificado, podrá interponerse ante este mismo órgano recurso potestativo de reposición previo a la reclamación económico-administrativa en el plazo improrrogable de un mes contado a partir del día siguiente al de la notificación de la presente resolución, al amparo de los artículos 223.1 y 3 y 227.1.b) y 2.a) de la Ley General Tributaria; o reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Central, previa a la interposición de recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el plazo de un mes contado a partir del día siguiente al de la notificación de la presente resolución dirigido ante este mismo órgano, según dispone el artículo 235 de la Ley General Tributaria, sin que puedan simultanearse ambos.

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