

RESOLUCIÓN POR LA QUE SE ACUERDA LA EMISIÓN DE LA LIQUIDACIÓN COMPLEMENTARIA DE LA APORTACIÓN A INGRESAR POR CABLEUROPA, S.A.U. 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 (CRTVE/DTSA/1249/14/RELIQUIDACIÓN ONO).

SALA DE SUPERVISIÓN REGULATORIA DE LA CNMC

Presidenta

D^a. María Fernández Pérez

Consejeros

D. Eduardo García Matilla

D. Josep Maria Guinart Solà

D^a. Clotilde de la Higuera González

D. Diego Rodríguez Rodríguez

Secretario de la Sala

D. Tomás Suárez-Inclán González, Secretario del Consejo

En Madrid, a 16 de diciembre de 2014

Vista la propuesta de resolución por la que se acuerda la emisión de la liquidación complementaria de la aportación para la Financiación de la Corporación de RTVE a ingresar por Cableuropa, S.A.U. en el ejercicio 2010, establecida en el artículo 6 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación RTVE 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, la **SALA DE SUPERVISIÓN REGULATORIA** acuerda lo siguiente:

I ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución de la CMT de 8 de marzo de 2012.

Con fecha 8 de marzo de 2012, el Consejo de la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones¹ (CMT) dictó una Resolución, en el marco del procedimiento AD 2011/2450, por la que se acordó la emisión de una liquidación complementaria de la aportación para la Financiación de la Corporación de RTVE a ingresar por

¹ Organismo sectorial sustituido e integrado en la actual Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia.

Cableuropa, S.A.U. (en adelante ONO) 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 (en adelante, Ley de financiación CRTVE o Ley 8/2009) 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, dándose por terminado el procedimiento de comprobación limitada incoado a dicha entidad.

El citado procedimiento tuvo por objeto la realización de una comprobación limitada de las autoliquidaciones presentadas por ONO, correspondientes a las aportaciones a realizar por dicha entidad en el ejercicio 2010, al haberse detectado discrepancias entre los datos que obraban en poder de la CMT y los declarados por ONO en sus autoliquidaciones; todo ello al amparo del artículo 136 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) y del artículo 163 y siguientes del Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (RGGI, en lo sucesivo).

Mediante la citada Resolución, la CMT acordó, por un parte, la emisión de una liquidación provisional complementaria de la aportación para la Financiación de la Corporación de RTVE a ingresar por ONO en su condición de prestadora del servicio de televisión de acceso condicional por el importe conjunto de 3.146.591,50 Euros. Por otra parte, y en la misma resolución, se acordó reconocer a ONO el derecho a la devolución del importe conjunto de 1.561.351,49 Euros, 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 correspondiente al ejercicio 2010, regulada en el artículo 5 de la misma Ley 8/2009.

Finalmente, y la vista de los créditos mutuamente adeudados entre ONO y la CMT, se acordó su compensación parcial, quedando una deuda pendiente de pago por parte de ONO de 1.585.240,01 Euros.

SEGUNDO.- Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 21 de enero de 2014.

La citada Resolución de la CMT de fecha 8 de marzo de 2012 fue reclamada por ONO en vía económico-administrativa.

Mediante resolución de fecha 21 de enero de 2014, el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC en lo sucesivo), estimó la Reclamación Económico-Administrativa promovida por ONO y anuló la liquidación de referencia, por entender que la CMT había tenido en cuenta para el cálculo de la aportación la totalidad de los ingresos obtenidos por la reclamante, con independencia de la naturaleza de la actividad de la que derivaban.

TERCERO.- Inicio de un nuevo procedimiento de comprobación limitada.

En cumplimiento de la Resolución del TEAC de fecha 21 de enero de 2014 antes citada, la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC), mediante un escrito notificado a ONO en fecha 11 de julio de 2014, dio inicio a un nuevo procedimiento de comprobación limitada y requirió a ONO cierta información sobre sus ingresos de explotación a los efectos de delimitar qué ingresos corresponden **(i)** directamente a actividades que deban ser consideradas como "prestación de servicio de comunicación audiovisual televisiva" y **(ii)** cuales están directamente relacionados con sus servicios de comunicaciones electrónicas prestados a los usuarios finales, así como determinar cuáles de éstos corresponden a sus ingresos mayoristas y minoristas audiovisuales.

CUARTO.- Remisión de un nuevo requerimiento de Información.

Con fecha 1 de agosto de 2014 tuvo entrada en el Registro de la CNMC un escrito de Don Miguel Langle Barrasa, en nombre y representación de ONO, por el que da contestación al requerimiento de información antes señalado aportando una serie de datos sobre los ingresos de explotación declarados y excluidos de sus autoliquidaciones. No obstante, a los efectos de conocer con mayor detalle algunas de las partidas de ingresos informados en la contestación al citado requerimiento, se realizó a ONO un nuevo requerimiento de información solicitándole una ampliación de la información suministrada.

QUINTO.- Contestación al segundo requerimiento de información practicado.

Con fecha 20 de octubre de 2014, tuvo entrada en el registro de esta Comisión un nuevo escrito de ONO por el que da contestación al requerimiento de información citado en el antecedente de hecho anterior.

SEXTO.- Notificación de la propuesta de resolución.

Con fecha 6 de noviembre de 2014, se notificó a la interesada la propuesta de resolución del expediente para que, en un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la mencionada propuesta, presentara las alegaciones y los documentos y justificantes que estimara necesarios, todo ello, de conformidad con lo establecido por los artículos 138.3 de la LGT y 164.4 del RGGI.

SÉPTIMO.- Alegaciones al trámite de audiencia.

Con fecha 18 de noviembre de 2014, ha tenido entrada en el Registro de esta Comisión un escrito presentado por D. Miguel Langle Barrasa, en nombre y representación de ONO, en el que muestra su disconformidad con la propuesta de liquidación complementaria, sobre la base de las siguientes alegaciones:

1º.- Alegaciones respecto a la determinación de la base imponible de la aportación a realizar por ONO como **operadora de comunicaciones electrónicas:**

ONO muestra su disconformidad con la propuesta de resolución por cuanto, a su juicio, se consideran en ésta ingresos que según la Resolución del TEAC de 21 de enero de 2014 no deberían formar parte de la base imponible de la aportación a realizar por las operadoras de telecomunicaciones y, entre ellos, la entidad cita las partidas correspondientes a (i) los ingresos de venta o alquiler de terminales (ii) los de resultados atípicos y (iii) aquéllos que no estén relacionados con los servicios de comunicaciones electrónicas prestados a los usuarios finales (empresas y particulares).

- **868.970.22 Euros**, correspondientes a ingresos por venta de terminales:

ONO sostiene que esta cifra se corresponde con ingresos percibidos por equipos (terminales móviles y módems USB para el servicio de banda ancha móvil –BAM- en ordenadores fijos y portátiles) “no esenciales” para la prestación de los servicios de comunicaciones electrónicas o fácilmente sustituibles que se suministran mediante un contrato que puede ser independiente y no conectado indisolublemente con la citada prestación.

Para la citada operadora, estos elementos no resultan necesarios para la prestación del servicio, siendo plenamente posible la prestación del mismo sin estos dispositivos, ya que *“Basta con que el usuario disponga de un terminal o BAM propio, que puede adquirir en cualquier tienda de electrónica, para que se le pueda prestar el servicio sin que este obligado a adquirir estos dispositivos en el momento de suscripción del contrato de prestación de servicios de comunicaciones electrónicas”*.

- **1.470 Euros**, correspondientes a venta de equipos VIP móvil y Wifi “ono-io” y **387 Euros**, correspondientes a venta de tarjetas SIM.

Respecto a estas partidas, ONO sostiene que la distribución de tarjetas SIM y de equipos Wifi móvil es una actividad totalmente independiente de la prestación del servicio de telecomunicaciones ya que, al consistir en un elemento accesorio, un cliente que contrata el servicio de telecomunicaciones con ONO puede perfectamente adquirir la tarjeta SIM y/o el equipo Wifi de manera separada, y lo puede adquirir, además, directamente a ONO o a cualquier otro empresario autorizado. Asimismo, señala la interesada que la prestación del servicio tampoco exige la venta de una tarjeta SIM puesto que, a través de una portabilidad numérica, el cliente puede recibir los servicios de ONO sin haber comprado en ningún momento una tarjeta SIM de ONO.

- **7.154.554,72 Euros**, correspondientes a ingresos atípicos y no relacionados, en modo alguno, con los servicios de comunicaciones electrónicas prestados a los usuarios finales.

La operadora interesada señala que estos ingresos, incluidos en la agrupación “otros ingresos”, se corresponden con las indemnizaciones que se obtienen de las compañías de seguros o terceros por daños ocasionados en sus bienes y por los ingresos provenientes de arrendamientos/subarrendamientos de inmuebles.

2º.- Alegaciones de ONO respecto a la determinación de la base imponible de la aportación a realizar por ésta como **prestadora del servicio de televisión de acceso condicional:**

ONO también muestra su discrepancia con la propuesta de resolución respecto a la determinación de la base imponible de la aportación complementaria en su condición de prestadora del servicio de televisión ya que, a su juicio, en ésta se considera como base imponible **(i)** ingresos procedentes de la prestación de un servicio de distribución (difusión) de canales de televisión cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros, **(ii)** ingresos obtenidos por el alquiler y venta de equipos que, en opinión de esta Comisión, son necesarios para el visionado de la señal y, en tercer lugar, **(iii)** “*el bruto de los ingresos por publicidad*” obtenidos por ONO sin tomar en consideración los descuentos o ajustes que minoran esos ingresos.

- Respecto a la inclusión de ingresos derivados de la prestación de Servicios de distribución (difusión) de canales cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros.

A juicio de ONO, tanto la CNMC como el TEAC, en su resolución de 21 de enero de 2014 relativa a la Reclamación Económica-Administrativa R.G.:00-04509-2011, *“confunden la figura de “prestador del servicio de comunicación audiovisual televisiva de pago”, cuyos ingresos deben formar parte de la base imponible, con la figura de mero distribuidor del citado servicio que es la actividad que ONO desarrolla. Al ser la actividad de ONO la de mero distribuidor del servicio y no la de prestador de dicho servicio, los ingresos de ONO por esta actividad de distribución no forman parte de la base imponible de la aportación”*.

Adicionalmente, según entiende la interesada, el artículo 5 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) al realizar la remisión expresa al artículo al artículo 2 de la Ley 7/2010, de 31 de marzo, General de Comunicación Audiovisual (en adelante LGCA) identifica tanto a los prestadores de servicios de comunicación audiovisual televisiva como al servicio mismo de comunicación audiovisual televisiva cuyo ingreso es el que debe formar parte de la aportación. En este sentido, la entidad considera que *“de acuerdo con el artículo 2 de la LGCA la dirección o responsabilidad editorial es el elemento nuclear determinante para la consideración de prestador del servicio y para la definición del servicio en sí”*.

Así, después de citar los artículos 2.1 y 2.2 de la LGCA, ONO concluye que no es posible ser un prestador del servicio de comunicación audiovisual televisiva si no se tiene el control efectivo, es decir, la dirección o responsabilidad editorial de los

programas y su organización en un canal o en un catálogo de programas y sólo son servicios de comunicación audiovisual aquellos cuya responsabilidad editorial corresponde a un prestador del servicio.

A continuación la citada operadora sostiene que ONO en ningún caso es responsable editorial de los canales que distribuye en su plataforma y por tanto no puede ser considerado un prestador del servicio de comunicación audiovisual al igual que su servicio de distribución de canales en la plataforma multicanal de pago, ya que ONO, según señala, presta este servicio de distribución, pero no es responsable editorial y no es prestador del servicio de comunicación audiovisual.

Asimismo la interesada alega que sí es responsable editorial del servicio de catálogo que presta pero no de la distribución que realiza de los canales cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros al señalar que *“sin que pueda considerarse que la labor que ONO realiza de selección, contratación, paquetización y venta de dichos canales genere una responsabilidad editorial para ONO ya que la LGCA en su artículo 2 claramente establece que la responsabilidad editorial surge con la “la selección de los programas y contenidos y su organización en un canal o en un catálogo de programas” es decir, que la responsabilidad editorial surge cuando se seleccionan programas y contenidos para crear un canal, cosa que ONO no hace, o cuando se seleccionan contenidos para un catálogo de programas, cosas que ONO sí hace para la creación de su servicio de comunicación audiovisual televisiva a petición. Pero la labor de contratación, paquetización y venta que ONO realiza en relación con los canales de terceros en ningún caso supone responsabilidad editorial alguna de ONO y por ello su función es la de mero distribuidor de estos canales y no la de prestador de servicio de comunicación audiovisual televisiva respecto a dichos canales de terceros”*.

- Ingresos obtenidos por el alquiler y venta e instalación de equipos necesarios para el visionado de la señal.

ONO sostiene en sus alegaciones que se trataría de un **error de derecho** el incluir como base de la aportación ingresos derivados del alquiler o venta de equipos ya que, según el criterio establecido en la Ley de Financiación CRTVE y la interpretación que hace de ésta el TEAC, únicamente los ingresos que se corresponden “directamente” a actividades que deban ser consideradas como “prestación de servicio de comunicación audiovisual” deben incluirse en la base imponible de la aportación de las prestadoras de televisión.

Y ello, según ONO, porque estos ingresos, cuando hablamos de ventas, no derivan de una prestación deservicios de comunicaciones electrónicas “estricto sensu”, tal y como reconoce la Comisión en su propuesta de liquidación y, por ende, no se incluyen en el tenor de la letra de la Ley 8/2009.

A este respecto ONO sostiene que *“cómo puede entenderse que estos aparatos y dispositivos si forman parte de la base de la aportación y, por el contrario, se excluya*

de la misma a los terminales móviles. Acaso no son los terminales móviles necesarios para la prestación del servicio, de manera que sin ellos no puede prestarse el mismo”, lo que “justifica la ya pacífica consideración de los ingresos por venta o alquiler de terminales como excluidos de la base de la aportación resulta aplicable al resto de equipos o dispositivos”. Para ONO cualquier otra conclusión, contravendría la interpretación del TEAC a este respecto y carecería de justificación económica.

- Error de hecho al considerar que los ingresos correspondientes a la venta de “cablemodem” y “venta de equipo básico” se corresponden a equipos necesarios para el visionado de la señal.

Por otra parte, ONO sostiene que existiría un error de hecho en la Propuesta de liquidación al considerar que los ingresos correspondientes a venta de cablemodem y venta de equipo básico se corresponden a equipos necesarios para el visionado de la señal.

A este respecto, la interesada afirma que *“en terminología de Ono”, el cablemodem equivale a un “router de Internet”, sin relación alguna con el visionado de la señal de televisión. La operadora en cuestión indica que el cablemodem es un equipo relacionado con el servicio de Internet y no con el de televisión, por el contrario “El equipo necesario para el visionado de la señal es el decodificador”.*

Asimismo, ONO afirma que *“Igualmente los principales equipos incluidos en la partida venta de equipo básico (adaptador USB wireless, cabina telefónica, centralitas, teléfono inalámbrico. USB, auriculares, teclado) están relaciones con los servicios de comunicaciones electrónicas pero no con servicios audiovisuales”.*

A efectos probatorios de esta afirmación, ONO incluye una descripción de los concretos dispositivos incluidos bajo la agrupación “venta de equipos básico” (cuenta contable 705000402) y “venta de cable modem” (cuenta contable 705000403).

- Error aritmético al no descontar de los ingresos brutos procedentes de la venta de equipos, los correspondientes descuentos.

También afirma ONO que dicha entidad habría apreciado un error aritmético en la propuesta de liquidación al no haberse descontado de los ingresos brutos procedentes de la venta de equipos, la totalidad de los correspondientes “descuentos”.

De igual manera, ONO advierte un error aritmético en la propuesta de liquidación al no haberse minorado de los Ingresos obtenidos por “publicidad TV” los ajustes correspondientes, por importe de 621.543,95 Euros.

II FUNDAMENTOS JURÍDICOS PROCEDIMENTALES

PRIMERO.- Objeto del procedimiento.

El presente procedimiento tiene por objeto la realización de una nueva comprobación limitada de los ingresos declarados en las autoliquidaciones presentadas por ONO, correspondientes a las aportaciones para la financiación de la Corporación de RTVE a realizar por dicha operadora en el ejercicio 2010, y si procediese, reliquidar las aportaciones anuladas teniendo en cuenta los pronunciamientos y fundamentos contenidos en las Resoluciones del TEAC, por las que se han fijado una serie de criterios para la determinación de la base imponible de las aportaciones reguladas en la Ley 8/2009.

SEGUNDO.- Competencia para resolver.

De conformidad con lo establecido 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 131 de la propia LGT.

Por su parte, según lo dispuesto por el artículo 137.1 de la misma LGT, *“Las actuaciones de comprobación limitada se iniciarán de oficio por acuerdo del órgano competente”*.

Tanto el artículo 5.6 como el artículo 6.7 de la Ley 8/2009 de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española, atribúan a la CMT 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. Asimismo, establece un régimen supletorio, al señalar que las citadas competencias se regirán por lo dispuesto en la referida Ley y, en lo no previsto en ella, por la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, por la Ley General Tributaria y por las normas reglamentarias dictadas en desarrollo de las mismas.

De igual forma, el artículo 6 (*“Procedimiento de gestión de las aportaciones de los operadores de telecomunicaciones y televisión”*) del Real Decreto 1004/2010, de 5 de agosto, por el que se desarrolla la citada Ley de Financiación, establece que *“1. La gestión, liquidación, inspección y recaudación de las aportaciones a que se refieren los artículos 4 y 5 de este real decreto corresponde a la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones”*.

Con fecha 6 de junio de 2013 entró en vigor la Ley 3/2013, de 5 de junio, cuyo objeto es la creación de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC). La citada norma, prevé en su disposición adicional segunda que *“las referencias que la legislación vigente contiene a la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones [...] se entenderán realizadas a la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia o al Ministerio correspondiente según la función de que se trate”*. Por

tanto, a partir de la fecha de puesta en funcionamiento de la CNMC (7 de octubre de 2013), las citadas competencias que venía ejerciendo la CMT quedaron atribuidas a la CNMC.

Posteriormente, con la entrada en vigor de la Ley 9/2014, de 9 de mayo, de Telecomunicaciones, se ha transferido la competencia para la gestión tributaria de las aportaciones, al Ministerio de Industria, Energía y Turismo, tal y como lo establece el artículo 69.1):

“1) Ejercer las funciones de gestión, liquidación, inspección y recaudación en periodo voluntario de las aportaciones a realizar por los operadores de telecomunicaciones y por los prestadores privados del servicio de comunicación audiovisual televisiva, de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma, reguladas en los artículos 5 y 6 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación Radio y Televisión Española”.

Sin embargo, la misma Ley 9/2014, en su Disposición transitoria décima, que se refiere al “Desempeño transitorio de funciones por la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia”, establece lo siguiente:

*“En relación con las funciones que eran competencia de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia y que, conforme a lo establecido en esta Ley, se atribuyen al Ministerio de Industria, Energía y Turismo, la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia **las desempeñará hasta la fecha que se determine para el ejercicio efectivo de las nuevas funciones** que esta Ley atribuye al Ministerio de Industria, Energía y Turismo conforme a lo establecido en la disposición adicional decimoquinta²”.*

En virtud de lo anterior, y en tanto no se determine mediante orden del Ministro de la Presidencia la fecha efectiva para el ejercicio de las nuevas funciones que la Ley 9/2014 atribuye al Ministerio de Industria, Energía y Turismo, corresponde a la CNMC la competencia transitoria para la gestión y recaudación de las aportaciones a las que se refieren los artículos 5 y 6 de la Ley de Financiación CRTVE.

En relación con el Órgano competente de la CNMC para dictar la presente Resolución, el artículo 20.1 de la Ley 3/2013 prevé que el Consejo es el órgano competente para “resolver y dictaminar los asuntos que la CNMC tiene atribuidos en esta Ley y por el resto de la legislación vigente”.

² La Disposición adicional decimoquinta de la Ley 9/2014 establece, en su apartado 3, que “3. La fecha para el ejercicio efectivo de las nuevas funciones que esta Ley atribuye al Ministerio de Industria, Energía y Turismo se determinará mediante orden del Ministro de la Presidencia, a propuesta del Ministro de Industria, Energía y Turismo, del Ministro de Economía y Competitividad y del Ministro de Hacienda y Administraciones públicas. En todo caso, todas las actuaciones a que se refiere la presente disposición deberán haberse realizado en el plazo de cuatro meses desde la entrada en vigor de esta Ley.”

El Consejo, según el artículo 16 de la citada Ley, actúa en pleno o en sala, siendo competencia de las Salas los asuntos que no estén expresamente atribuidos al pleno, tal como dispone el apartado segundo del artículo 20. En desarrollo de la Ley 3/2013, el artículo 14.1.b) del Real Decreto 657/2013, de 30 de agosto, por el que se aprueba el Estatuto Orgánico de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, dispone que será competente la Sala de Supervisión regulatoria para conocer los asuntos relacionados con la aplicación de los artículos 6 a 12 de la Ley 3/2013, de 4 de junio y del informe previsto por el apartado 7 de su disposición adicional novena.

En este sentido, y como ya se ha señalado en párrafos anteriores, tanto la Ley 8/2009 como el Real Decreto 1004/2010 que la desarrolla atribuyen a la CMT (actual CNMC³), la competencia de gestión, liquidación, recaudación e inspección de las aportaciones a la financiación de la CRTVE, pero sin especificar el órgano concreto que es competente dentro de la misma.

Por lo tanto, interpretando de manera concordante las citadas normas cabe concluir que la competencia para resolver el presente procedimiento corresponde a la Sala de Supervisión Regulatoria de la CNMC.

TERCERO.- Sobre el procedimiento de comprobación limitada.

Con carácter previo, cabe señalar que, de conformidad con lo establecido en el artículo 5.2 de la Ley de Financiación CRTVE, la aportación establecida en dicho artículo se regirá 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.

En ese sentido, y a falta de previsiones en las normas específicas citadas, el artículo 136.1 de la LGT, en relación con el procedimiento de comprobación limitada, faculta a la administración que tenga encomendada la gestión de un tributo para "*comprobar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria*".

El desarrollo reglamentario de esta previsión legal se encuentra regulado en los artículos 163 y siguientes del RGGI, según el cual se podrá iniciar el procedimiento de comprobación limitada, entre otros, en los siguientes supuestos:

³ La CNMC resulta competente de forma transitoria para ejercer esta competencia, en virtud de lo previsto en la Disposición Transitoria Décima de la Ley 9/2014, de 9 de mayo, General de Telecomunicaciones.

- 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 la realización del hecho imponible y los demás elementos determinantes de la cuantía de la deuda tributaria, así como a la correcta aplicación de la normativa tributaria.

A este respecto, cabe señalar que el propio artículo 136 de la LGT, en su apartado 2, señala que en este tipo de procedimientos, la Administración podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones:

- a) Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.
- b) Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración tributaria que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible o del presupuesto de una obligación tributaria, o la existencia de elementos determinantes de la misma no declarados o distintos a los declarados por el obligado tributario.
- c) Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial con excepción de la contabilidad mercantil, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.

- d) Requerimientos a terceros para que aporten la información que se encuentren obligados a suministrar con carácter general o para que la ratifiquen mediante la presentación de los correspondientes justificantes.

III FUNDAMENTOS JURÍDICOS MATERIALES

PRIMERO.- Sobre el procedimiento de comprobación limitada tramitado por la CMT y la resolución anulatoria dictada por el TEAC.

La Ley de Financiación de la CRTV, tal como señala su artículo 1, tiene por objeto regular el sistema de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española y de sus filiales prestadoras del servicio público de radio y televisión de titularidad del Estado. Parte de los recursos que, según el artículo 2 de la citada Ley, deben destinarse a la financiación de la Corporación, proviene de la aportación que deben realizar los operadores de telecomunicaciones y las sociedades concesionarias y prestadoras del servicio de televisión de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma.

En ese sentido, la referida Ley de Financiación CRTVE concretaba, 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 la CMT (ahora integrada a la CNMC).

En virtud de la citada habilitación competencial, la CMT incoó un procedimiento tributario de comprobación limitada a la entidad ONO, al verificar la existencia de discrepancias entre los ingresos consignados por la citada entidad como base imponible de sus autoliquidaciones correspondientes al ejercicio 2010 y los informes y datos de los que disponía la CMT aportados con ONO con anterioridad.

Tras la instrucción del correspondiente procedimiento, el Consejo de la CMT acordó, por un parte, la emisión de una liquidación provisional complementaria de la aportación a ingresar por ONO en su condición de prestadora del servicio de televisión de acceso condicional por el importe conjunto de 3.146.591,50 Euros.

Por otra parte, y en la misma resolución, se acordó reconocer a ONO el derecho a la devolución del importe conjunto 1.561.351,49 Euros, 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 correspondiente al ejercicio 2010, regulada en el artículo 5 de la misma Ley 8/2009.

Finalmente, y la vista de los créditos mutuamente adeudados entre ONO y la CMT, se acordó su compensación parcial, quedando una deuda pendiente de pago por parte de ONO de 1.585.240,01 Euros.

Posteriormente, como ya se ha señalado en la presente Resolución, el TEAC anuló la liquidación efectuada por la CMT, por considerar que la CMT había tenido en cuenta la totalidad de los ingresos obtenidos por la reclamante con independencia de la naturaleza de la actividad con la que fueron obtenidos.

En efecto, según el TEAC, la base imponible de la aportación de los **operadores de telecomunicaciones** debe incluir únicamente sus ingresos *“relacionados con los servicios de comunicaciones electrónicas prestados a los usuarios finales (empresas y particulares)”* descontando sus ingresos mayoristas y minoristas audiovisuales.

Por su parte, a juicio del TEAC, la base de cálculo de la **aportación de las prestadoras del servicio de televisión** *“ha de limitarse a aquéllos ingresos que correspondan directamente a actividades que deban ser consideradas como “prestación de servicio de comunicación audiovisual televisiva”, en los términos expuestos (...)”*

En este sentido, y según se desprende de la resolución del TEAC de 21 de enero de 2014, una vez anuladas las liquidaciones complementarias la CNMC tiene ahora el deber de delimitar qué ingresos de ONO corresponden **(i)** directamente a actividades que deban ser consideradas como “prestación de servicio de comunicación audiovisual televisiva” y **(ii)** cuales de éstos están directamente relacionados con sus servicios de comunicaciones electrónicas prestados a los usuarios finales, así como determinar cuales corresponden a sus ingresos mayoristas y minoristas audiovisuales; todo ello para valorar si procede dictar nuevas liquidaciones sobre la base de los fundamentos y criterios recogidos en las propias resoluciones del TEAC.

SEGUNDO.- Sobre los ingresos informados por ONO en sus contestaciones a los requerimientos practicados por la CNMC.

2.1 Sobre los ingresos y partidas informadas por ONO en el primer requerimiento:

En su escrito de 1 de agosto de 2014, por el cual ONO da contestación al requerimiento de información practicado, dicha entidad aporta debidamente cumplimentado el cuadro remitido por la CNMC y, además, señala que las partidas que componen el epígrafe denominado “otros” se compone de los siguientes conceptos y cantidades:

a) 238.885.188,4 Euros correspondientes al servicio de difusión de canales de televisión cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros:

Respecto a estos ingresos, ONO adjunta el siguiente cuadro con una explicación de la segregación efectuada del total de ingresos del servicio de televisión para determinar el importe correspondiente a servicios de comunicación audiovisual televisiva y la parte relacionada con servicios de difusión de canales cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros.

	2010	CABLEUROPA		
	Cifras M €	TASA		OTROS
	TOTAL INGRESOS TV	%	IMPORTE	
Consumo	15.360	100%	15.360	0
Cuotas mensuales	214.302	0%		214.302
Alquiler descodificadores	21.537	6%	1.291	20.246
Instalación	1.874	6%	111	1.763
Publicidad	4.265	40%	1.691	2.574
TOTAL	257.338		18.453	238.885

En relación a estos ingresos, ONO aclara: “Nótese que los ingresos minoristas asociados al servicio de difusión de televisión de contenidos cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros, se incluyeron por mi representada en la base declarada a efectos de la aportación del artículo 5 de la LFCRTVE”.

- Pago por visión y vídeo bajo demanda:

ONO indica que es responsable editorial de los servicios de pago por visión y de vídeo bajo demanda que ofrece a sus abonados por lo que este concepto, de acuerdo con la Ley 7/2010, de 31 de marzo, General de Comunicación Audiovisual (en adelante, LGCA), se corresponde con un servicio de comunicación audiovisual televisiva prestado por Cableuropa, S.A.U. y que, por tanto, incluyó el 100% al tributo del 1,5% fijado en el artículo 6 de la Ley de financiación CTRVE.

- Cuotas mensuales:

Sostiene la operadora que Cableuropa, S.A.U., obtiene este ingreso por la prestación de un servicio de difusión de canales de televisión cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros. En este sentido, y según entiende, como ONO no es el responsable editorial de los canales difundidos que generan este ingreso, no presta un servicio de comunicación audiovisual televisiva respecto a dichos canales y, por tanto, este importe no se incluyó en la base del tributo del artículo 6 de la Ley 8/2009 ya que no es un servicio de comunicación audiovisual televisiva. Por el contrario, si se incluyó este importe en la base del tributo del artículo 5 de la Ley.

- Alquiler de descodificadores:

A continuación ONO indica que los descodificadores son equipos necesarios para la prestación, tanto de los servicios de pago por visión y vídeo bajo demanda como de los servicios de difusión de canales de terceros que generan los ingresos identificados como cuotas mensuales.

Para ONO, en la medida en que el decodificador es un elemento común a los ingresos de Cableuropa por pago por visión y vídeo bajo demanda, que están sujetos a la tributación del artículo 6 de la Ley 8/2009 ya que Cableuropa es responsable editorial, y los ingresos por cuotas mensuales, que no están sujetos a dicha tributación ya que Cableuropa no es responsable editorial, ONO consideró que lo correcto era imputar la parte proporcional de los ingresos por alquiler de descodificadores que corresponda a los ingresos por los servicios de pago por visión y vídeo bajo demanda.

Para calcular esta proporcionalidad ONO dividió los ingresos por alquiler de decodificadores entre los ingresos totales obteniendo una proporción del 6%.

Por tanto, dicha entidad entendió que estaba sujeto al tributo del artículo 6 de la LFCRTVE el 6% de los ingresos por alquiler de descodificadores y el importe restante se incluyó en la base del tributo del artículo 5 de la LFCRTVE.

- Cuotas de instalación:

ONO indica que al igual que los descodificadores, las cuotas de instalación también se corresponden con un ingreso común a los servicios de pago por visión y vídeo bajo demanda y a los servicios de difusión que generan los ingresos por cuotas mensuales.

Por tanto, siguiendo el mismo criterio que con los descodificadores, ONO incluyó en la base del artículo 6 de la LFCRTVE el 6% de los ingresos por cuotas de instalación y el resto en la base de la aportación del artículo 5 de la LFCRTVE.

- Publicidad:

Para la imputación de estos ingresos ONO aplicó los siguientes criterios:

1. Ingresos por publicidad en la revista: dado que la revista de programación NO es un servicio de comunicación audiovisual, a juicio de ONO estos ingresos NO están sujetos al artículo 6 de la LFCRTVE ya que NO son servicios de comunicación audiovisual. El importe correspondiente se incluyó en la base del artículo 5 de la LFCRTVE.
2. Ingresos publicidad TV: en la medida en que se derivan de los servicios de pago por visión y vídeo bajo demanda de los que Cableuropa es

responsable editorial ONO entendió que el 100% de estos ingresos están sujetos a la tributación del artículo 6 de la LFCRTVE.

3. Otros ingresos: en la medida en que son ingresos por publicidad comunes a los servicios de pago por visión y vídeo bajo demanda y a los servicios de difusión que dan lugar a las cuotas mensuales, ONO aplicó el mismo criterio que el aplicado para los ingresos por alquiler de descodificadores y por cuotas de instalación y por tanto imputamos el 6% de estos ingresos a las base del artículo 6 de la LFCRTVE y el resto a la base del artículo 5 de la LFCRTVE.

b) 20.064.000 Euros correspondientes a servicios de *management fees* intragrupo.

ONO indica que se trata de servicios ajenos a su actividad como operador, derivados de servicios de apoyo a la gestión a las restantes sociedades integrantes del grupo al que pertenece.

Por tanto, este importe no se incluyó por ONO en la autoliquidación presentada por tratarse de ingresos no directamente relacionados ni con la prestación de servicios de comunicaciones audiovisuales ni con la prestación de servicios de comunicaciones electrónicas prestados a los usuarios finales.

c) 8.058.766,38 Euros correspondientes a “venta de equipos”.

ONO sostiene que se trata de ingresos derivados de entregas de bienes que han de excluirse de la base liquidable del artículo 5 y 6 de la LFCRTVE, toda vez que únicamente deben incluirse en la base imponible de las aportaciones los ingresos procedentes de las prestaciones de servicios. Dichos ingresos no se incluyeron en las autoliquidaciones presentadas.

d) 7.154.554,72 Euros correspondientes a “otros ingresos de explotación”.

Según ONO, serían ingresos accesorios a los servicios de comunicaciones electrónicas, incluidos en la base del artículo 5 de la LFCRTVE.

2.2 Detalle de las partidas informadas por ONO en el segundo requerimiento:

Por su parte, en su escrito de 20 de octubre de 2014, por el que ONO da contestación al segundo requerimiento practicado por la CNMC, dicha entidad aporta la siguiente información:

- ONO aporta el siguiente cuadro de desglose de la partida “Venta de equipos”, por importe de 8.058.766,38 Euros, indicando la tipología y finalidad de uso de los bienes que se incluyen en la citada partida y su cuantificación.

Tipología	Importe	Finalidad uso
Venta Fact Decodific	35.460,00	Indemnización equipo no devuelto
Venta equipo básico	2.231.131,11	Adaptador USB Wireless, cabina telefónica, centralitas, telefono inalámbrico, Wifi Lan PCMCIA o USB, tarjeta PCMCIA, Auriculares, Router ADLS, Teclado, Webcam.
Descuento venta equipo basico	-8.786.787,03	Abono venta: telefono inalámbrico, Cablemodem wifi, auriculares, webcam
Venta Cablemodem	16.708.808,03	Cablemodem y router
Venta mando a distancia Dtv	7.785,50	Mando a distancia
Venta equipo ajuste	-85.641,49	Corrección factura venta de equipos
Venta Terminales M	2.509.696,62	Terminal MVNO o BAM
Ingresos Venta de CPE'S	1.470,00	Venta equipo VIP móvil, wifi Onoio
Venta equipos de red Ingresos	154.000,00	Provisión mayor ingreso por venta de equipo.
Desc.venta cablemodem	-2.646.196,25	Promo Cablemodem y router
Desc.Venta Fact Deco	-16.200,00	Abono Indemnización equipo devuelto
Descuento Venta Terminales Móvil	-1.640.726,40	Descuento terminal MVNO o BAM
Venta de tarjetas SIM	387	Tarjeta SIM
Descuentos fidelización vta de equipos	-413.129,99	Adaptador, Tarjeta Ethernet, PCMCIA, Cablemodem
Campaña venta equipo basico	-1.290,72	Cablemodem, teléfono inalambrico.
	8.058.766,38	

- También aporta el desglose de la partida “Ingresos de “Publicidad” por el importe 4.265.000 Euros:

Tipología	Importe	Finalidad uso
Ajustes	-621.543,95	Corrección factura en cuota
Otros ingresos. TV	1.823.987,50	Ingresos por canales
Descuentos fidelización otros	-1.844,78	
Ingresos Publicidad Revista	1.444.101,60	Ingresos por inserción publicidad en revista ONO
Ingresos Publicidad TV	1.620.299,63	Ingresos por inserción publicidad en la tele de ONO

- Finalmente y respecto a los ingresos de las partidas que conforman la agrupación “Otros ingresos”, ONO indica que en esta cuenta se recogen, fundamentalmente, las indemnizaciones que obtiene la compañía de compañías de seguros o terceros por daños en sus bienes y los ingresos de arrendamiento/subarrendamiento de inmuebles.

TERCERO.- Fundamentos y criterio del TEAC respecto a la configuración de la base imponible de la aportación a realizar por los operadores de comunicaciones electrónicas.

3.1 Configuración legal e interpretación del TEAC sobre los ingresos que deberían formar parte de la base imponible de la aportación de los operadores de telecomunicaciones:

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 8/2009 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”.

Por su parte, el apartado 3º del mismo artículo prevé 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”.*

El siguiente apartado 4º del artículo 5 de la Ley 8/2009, después de establecer el tipo de gravamen aplicable del 0,9%, establece 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”.***

Por su parte, y 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 (en adelante, Reglamento de Financiación CRTVE o RD 1004/2010) 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”.

La Resolución del TEAC recoge, básicamente, la misma interpretación que la CMT para la configuración de la base imponible de la aportación de los operadores de telecomunicaciones. Para dicho organismo, de las definiciones contenidas tanto en la Ley 8/2009 como en su Reglamento de desarrollo, se desprende que la base liquidable de la aportación a realizar por los operadores de telecomunicaciones que presten servicios audiovisuales o que incluyan publicidad, 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 audiovisuales⁴”*.

No obstante, a juicio del TEAC, el artículo 4 del Reglamento de Financiación CRTVE, al establecer que *“Se consideran ingresos brutos de explotación los percibidos por las empresas por todos sus servicios minoristas no audiovisuales”* introduce *“un matiz conceptual en la definición reglamentaria, **como es la expresa referencia a “servicios”** (...) lo cual tiene una especial trascendencia a efectos de la delimitación de la base imponible”*.

En consecuencia, reglamentariamente se incorpora un nuevo elemento no previsto en la Ley 8/2009 referente al concepto de “servicios” que, según el TEAC, deberá ser entendido en relación a las actividades que realizan los sujetos pasivos del artículo 5.3 de la Ley de Financiación CRTVE. Así pues, quedaría excluida de la consideración de ingresos brutos de explotación a efectos de esta aportación cualquier ingreso devengado por actividades que no sean servicios de comunicaciones electrónicas a usuarios finales.

En virtud de estos razonamientos, el TEAC considera que deben excluirse de la base imponible aquellos ingresos que no cumplan la indicada naturaleza que se especifica en la norma reglamentaria, debiendo quedar expresamente excluidos:

- los ingresos financieros
- los de venta o alquiler de terminales,
- los resultados atípicos o extraordinarios,
- los facturados por servicios prestados a otras empresas del sector, y, en general,
- aquéllos que no estén relacionados con los servicios de comunicaciones electrónicas prestados a los usuarios finales (empresas y particulares).

En atención a lo anterior, y aunque no se desprende con toda claridad de la Resolución del TEAC, para dicho tribunal la base imponible de la aportación de los operadores de comunicaciones electrónicas que prestan servicios audiovisuales o que incluyan publicidad se configurará restando de los ingresos brutos de explotación *“relacionados con los servicios de comunicaciones electrónicas prestados a los usuarios finales (empresas y particulares)”*, los ingresos mayoristas y minoristas audiovisuales de los sujetos pasivos.

⁴ Esta última precisión, recogida en el Reglamento de Financiación CRTVE, resulta del todo coherente (y lógica) con la configuración legal de las aportaciones creadas por dicha Ley, toda vez que los ingresos obtenidos por los operadores de telecomunicaciones por la prestación de sus servicios audiovisuales forman parte de la base imponible de la aportación establecida en el artículo 6 de la Ley de Financiación CRTVE (aportación a realizar por las sociedades concesionarias y prestadoras del servicio de televisión), por lo que deben declararse por éstos a los efectos del cálculo de dicha aportación en caso concurriese, en un mismo operador, la doble condición de sujeto obligado.

3.2 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 se desprende de las alegaciones efectuadas por ONO, dicha entidad entiende que debe tener en cuenta a los efectos del cálculo de su aportación a realizar como operadora de comunicaciones electrónicas aquellos ingresos obtenidos por ésta por la difusión por cable de canales de televisión cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros, ya que, según ONO, si bien este servicio no es un servicio de comunicación audiovisual al no ser responsable editorial de los contenidos que transmite, al tratarse de ingresos minoristas, deben incluirse en esta aportación.

En virtud de esta 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).

Como se ha señalado en el anterior Subapartado, para TEAC la base imponible de la aportación de los operadores de comunicaciones electrónicas se configurará restando de los ingresos brutos de explotación *“relacionados con los servicios de comunicaciones electrónicas prestados a los usuarios finales (empresas y particulares)”*, los ingresos mayoristas y minoristas audiovisuales de los sujetos pasivos.

Operadores como ONO, al que resulta exigible la aportación prevista en los artículos 5 y 6 de la Ley 8/2009 en función de su doble condición de operador de comunicaciones electrónicas y prestador del servicio de televisión de pago de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma, propugnan que determinadas partidas sean consignadas en la base imponible de la aportación prevista en el citado artículo 6 Ley 8/2009 al tratarse de servicios de comunicaciones electrónicas (a los que correspondería un tipo de gravamen del 0,9% en contraposición con el 1,5% correspondiente a los servicios de difusión televisiva de pago) por entender que la difusión o transporte de señales de televisión sobre las que no ostentan control editorial no se corresponde con un servicio de comunicación audiovisual y por ende estaría exento del régimen jurídico aplicable a los servicios audiovisuales.

En sus resoluciones de 21 de enero de 2014 el TEAC rechazó el criterio seguido por la CMT en el sentido de considerar para el cálculo de la base imponible de la aportación del artículo 6 todos los ingresos brutos de explotación de los operadores, circunscribiendo los ingresos computables a aquellos percibidos directamente en

razón de la actividad de comunicación audiovisual televisiva. De esta manera, la propia naturaleza de las diferentes fuentes de ingreso de los sujetos obligados al pago de la aportación es lo que determinará si son computables a efectos de la base imponible y liquidable de la aportación y el tipo de gravamen correspondiente.

Señala la doctrina del TEAC que para la determinación del ámbito subjetivo de la aportación prevista en el artículo 6 de la Ley 8/2009 resulta relevante la definición del artículo 2.1 LGCA sobre el “*prestador del servicio de comunicación audiovisual*” considerado como “*la persona física o jurídica que tiene el control efectivo, esto es, la dirección editorial, sobre la selección de los programas y contenidos y su organización en un canal o en un catálogo de programas*”, mientras que “*servicios de comunicación audiovisual*” comprenderían “*aquellos cuya responsabilidad editorial corresponde a un prestador del servicio y cuya principal finalidad es proporcionar, a través de redes de comunicaciones electrónicas, programas y contenidos con objeto de informar, entretener o educar al público en general, así como emitir comunicaciones comerciales*” (artículo 2.2 de la LGCA).

En atención a lo anterior, no resultan excluibles del ámbito de aplicación de la LGCA los servicios de difusión de contenidos audiovisuales ofertados a través de plataformas de televisión de pago dado que dichos servicios se ofertan bajo contraprestación económica por parte de los usuarios que suscriben contratos con los operadores, quienes a su vez tienen el control sobre la oferta televisiva que comercializan, por tanto, no limitando su actividad económica a la mera difusión o transporte de señales de programas audiovisuales a los que se hace referencia en el artículo 3.2.b LGCA⁵.

Así pues, y como se desarrollara con mayor detalle en el apartado 4.2 de esta Resolución, el servicio de comunicación audiovisual prestado por el operador de plataforma de televisión de pago, en este caso ONO, que emite canales y programas propios y/o ajenos a cambio de una contraprestación por parte de los usuarios finales con los que contrata directamente, no puede ser considerado como mera difusión o transporte de señales, pues el prestador realiza una selección de los canales y/o programas que ofrece a sus clientes a cambio de una remuneración (art. 2.5 LGCA).

No se trata de un mero servicio de transporte porque precisamente su actividad y fuente de negocio consiste, por un lado, en ofrecer servicios de televisión en los que la selección de los programas y contenidos y su organización ha sido realizada por ellos mismos, y por otro lado, también en comprar el derecho de uso a los titulares de los canales/programas para luego empaquetarlos y revenderlos como un producto único –y propio- a los usuarios finales a cambio de un precio. Por tanto, la difusión de canales de televisión a través de una plataforma que los empaqueta y comercializa como producto propio a cambio de un precio (cuota, PPV, etc) es un

⁵ El art. 3.2, apartados b) y c) hace referencia a la exclusión del ámbito de aplicación de la LGCA del servicio de difusión y transporte de la señal de programas audiovisuales cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros y de las comunicaciones audiovisuales sin carácter económico, respectivamente.

servicio de reventa sometido plenamente al régimen jurídico de los “servicios audiovisuales de pago” de la LGCA.

Así lo entiende el TEAC cuando señala que la propia LGCA parece reservar la condición de prestador del servicio audiovisual a los propietarios de las plataformas televisivas de pago, por ser éstos quienes reciben la contraprestación del consumidor en forma de suscripción, prepago o pago por visión directa, entre otras, y por tanto, constituyendo plenamente “servicios audiovisuales de pago”⁶.

Por lo tanto, la difusión de canales de televisión por parte de operadores de comunicaciones electrónicas como ONO no tiene encaje en el ámbito de la aportación prevista en el artículo 5 de la Ley 8/2009 con un tipo de gravamen aplicable del 0,9%, como se pretende en el marco del actual procedimiento de comprobación limitada, sino que deben ser considerados servicios de comunicación audiovisual televisiva.

Una vez realizadas las anteriores precisiones, del análisis efectuado por los servicios de la CNMC, teniendo en cuenta los pronunciamientos y fundamentos contenidos en las Resoluciones del TEAC, por las que se han fijado una serie de criterios para la determinación de la base imponible de la aportación establecida en el artículo 5 de la Ley 8/2009, se desprende que ONO ha declarado y liquidado en su autoliquidación correspondiente al ejercicio 2010, en su condición de operadora de telecomunicaciones, ingresos derivados por la prestación de sus servicios audiovisuales que, en cualquier caso, tendrían que haber sido declarados y liquidados 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 o de pago.

3.3 Sobre los ingresos brutos de explotación de ONO que formarían parte de la base imponible de su aportación como operadora de telecomunicaciones y reconocimiento a la devolución de ingresos indebidos.

Con carácter previo al análisis de los ingresos que compondrían la base imponible de la aportación de ONO como operadora de telecomunicaciones, cabe señalar que la citada operadora sostiene en su escrito de alegaciones que no formarían parte de la base imponible una serie de ingresos contemplados en la propuesta de liquidación.

A este respecto, en la propuesta se incluyó el importe de **7.154.554,72 Euros**, correspondiente a la partida “*Otros ingresos de telecomunicaciones*”. Según ONO, se tratarían de ingresos atípicos y no relacionados en modo alguno con los servicios de comunicaciones electrónicas prestados a los usuarios finales.

⁶ Resolución del TEAC de 21 de enero de 2014 relativa al operador ONO (R.G.: 00-04509-2011).

La operadora interesada señala que estas cantidades, incluidas en la agrupación “otros ingresos”, se corresponden con las indemnizaciones que se obtienen de las compañías de seguros o de terceros por daños ocasionados en sus bienes y, asimismo, por los ingresos de arrendamientos/subarrendamientos de inmuebles.

Como se ha señalado más arriba, para el TEAC deben excluirse de la base imponible de esta aportación cualquier ingreso devengado por actividades que no sean servicios de comunicaciones electrónicas a usuarios finales.

Así pues, y en virtud de este razonamiento, el TEAC considera que deben excluirse de la base imponible aquellos ingresos que no cumplan la indicada naturaleza que se especifica en la norma reglamentaria, debiendo quedar expresamente excluidos, entre otros, los ingresos por “los resultados atípicos o extraordinarios”

En suma, tratándose de ingresos atípicos y no relacionados en modo alguno con los servicios de comunicaciones electrónicas prestados a los usuarios finales (empresas y particulares), debe excluirse de la base imponible de esta aportación el importe de **7.154.554,72 Euros**, correspondientes a **i)** indemnizaciones (ingresos derivados del resarcimiento de daños ocasionados por terceros) y a **ii)** ingresos de arrendamientos o subarrendamientos de inmuebles.

Sentado lo anterior, y respecto a los ingresos que deberían formar parte de la base imponible de esta aportación, debe destacarse que ONO no ha incluido una serie de ingresos que, a juicio de este organismo, además de los ya declarados, habrían de computar dentro de la base de cálculo de la aportación a realizar por ONO en su condición de operadora de telecomunicaciones. Se trata de los siguientes importes⁷:

- **868.970,22⁸ Euros, correspondientes a ingresos por la venta de terminales MVNO o BAM; 1.470,00 de ingresos por ventas de equipos VIP móvil y Wifi “ono-io” así como 387,00 Euros correspondientes a la “Venta de tarjetas SIM”.**

A pesar de que una interpretación literal de la Ley 8/2009 excluiría los ingresos por la venta de equipos o tarjetas SIM, por cuanto no se obtienen por la prestación de un servicio de comunicaciones electrónicas “*estricto sensu*” ya que no consisten en el transporte de señales a través de redes de comunicaciones electrónicas, resulta relevante determinar si estos aparatos y dispositivos son necesarios para la prestación de los servicios de comunicaciones electrónicas de manera que sin los primeros no puedan prestarse los segundos.

A juicio de la CNMC, al estar la venta de estos dispositivos y equipos condicionada a la previa existencia de un contrato de prestación de servicios de comunicaciones electrónicas, puede concluirse que se trata de un servicio accesorio e inseparable

⁷ Partidas que se encuentran incluidas en “venta de equipos”, por el importe total de 8.058.766,38 Euros:

⁸ Cantidad resultante una vez efectuado el descuento de 1.640.726,40 Euros al importe total de la partida de 2.509.696,62 Euros.

del servicio principal, en cuyo caso los ingresos obtenidos por la venta de estos dispositivos comparten la naturaleza propia del contrato principal y por lo tanto deben considerarse para el cálculo de la aportación, sin que su facturación separada pueda justificar su exclusión de la base de la aportación. Por ejemplo, la prestación del servicio telefónico puede incluir el alquiler del terminal fijo.

Ciertamente, los terminales y las tarjetas SIM resultan elementos esenciales para la prestación del servicio y es por ello que el proveedor del servicio principal pone a disposición de los usuarios estos dispositivos y aparatos dentro del mismo contrato de prestación de servicios (de manera empaquetada), por lo que debe entenderse que se trata de una prestación accesoria imprescindible ya que sin estos dispositivos no sería posible la prestación del servicio contratado y, por lo tanto, esos ingresos sí integrarán la base de cómputo de la aportación.

En sus alegaciones al trámite de audiencia, la interesada sostiene que, a su juicio, deberían excluirse los ingresos percibidos por equipos (módems USB para el servicio de banda ancha móvil –BAM- en ordenadores fijos y portátiles) ya que se tratan de aparatos “no esenciales” para la prestación de los servicios de comunicaciones electrónicas o fácilmente sustituibles que se suministran mediante un contrato que puede ser independiente y no conectado indisolublemente con la citada prestación.

Para ONO estos elementos no resultan necesarios para la prestación del servicio, siendo plenamente posible la prestación del mismo sin estos dispositivos. En este sentido, señala que *“Basta con que el usuario disponga de un terminal o BAM propio, que puede adquirir en cualquier tienda de electrónica, para que se le pueda prestar el servicio sin que este obligado a adquirir estos dispositivos en el momento de suscripción del contrato de prestación de servicios de comunicaciones electrónicas”*.

También sostiene ONO que la venta de tarjetas SIM y de equipos Wifi móvil es una actividad totalmente independiente a la prestación del servicio de comunicación, pues aun siendo accesorio, un cliente que contrata el servicio de comunicaciones con ONO puede perfectamente adquirir la tarjeta SIM y/o el equipo Wifi de manera separada, y lo puede adquirir bien directamente a ONO o a cualquier otro empresario autorizado.

Ciertamente estos aparatos pueden comercializarse por separado y son fácilmente sustituibles en tanto pueden adquirirse en el mercado de manera independiente, pero también es cierto que resultan esenciales ya que sin estos dispositivos los usuarios de la operadora no podrían acceder a sus servicios de telecomunicaciones. En conclusión, si es ONO quien comercializa estos equipos esenciales, estos ingresos (que aparecen en sus cuentas anuales auditadas) deben formar parte de la base imponible de su aportación.

En efecto, ONO como proveedor principal de servicios de telecomunicaciones, pone a disposición estos equipos a sus clientes y factura por ellos, muchas veces de manera empaquetada, por lo que debe entenderse como una prestación accesoria imprescindible ya que, como se ha señalado, sin estos equipos no sería posible la prestación del servicio contratado.

A modo de ejemplo, basta con visualizar la página web de esta operadora en el apartado de “facturación y pagos”⁹ para verificar que factura a sus clientes la tarjeta SIM de manera empaquetada como los servicios principales que presta.

- **ingresos obtenidos por venta de equipo básico (entre los que se encuentran las partidas de ingresos correspondientes a el “adaptador USB Wireless o el “router ADSL”) e ingresos por la venta de “cablemodem”.**

En la propuesta de resolución, esta Comisión incluyó dentro de la base imponible de la liquidación complementaria de ONO como prestadora del servicio de televisión los importes de **(i)** 2.231.131,11 Euros correspondientes a la venta de equipo básico (entre los que se encuentran las partidas de ingresos correspondientes a el “adaptador USB Wireless o el “router ADSL”) y de **(ii)** 16.708.808,03 Euros de ingresos por venta de “cablemodem”.

No obstante, en su escrito de alegaciones ONO señala que “*en terminología de Ono*”, el cablemodem equivale a un “router de Internet”, sin relación alguna con el visionado de la señal de televisión. En este sentido, según afirma, el cablemodem es un equipo relacionado con el servicio de Internet y no con el de televisión, por el contrario, “*El equipo necesario para el visionado de la señal es el decodificador*”.

También señalada ONO que “*Igualmente los principales equipos incluidos en la partida venta de equipo básico (adaptador USB wireless, cabina telefónica, centralitas, teléfono inalámbrico. USB, auriculares, teclado) **están relaciones con los servicios de comunicaciones electrónicas pero no con servicios audiovisuales***”.

Así pues, resultando que las partidas de **(i)** 2.231.131,11 Euros y **(ii)** 16.708.808,03 Euros se han obtenido por la venta de “equipo básico” (“adaptador USB Wireless” o el “router ADSL”, por ejemplo) y por la venta de “cablemodem y router” no deben incluirse estos ingresos dentro de la base imponible de la liquidación complementaria de la aportación de ONO como prestadora del servicio de televisión toda vez que no son aparatos ni equipos imprescindibles para el visionado de la señal emitida por ONO como plataforma televisiva. No obstante, al tratarse de aparatos imprescindibles para la prestación de los servicios de comunicaciones electrónicas que presta ONO, deben incorporarse en la base imponible de la

⁹ <http://www.ono.es/clientes/te-yudamos/dudas/facturacion/factura/primera/#con4>, visualizada el 28 de noviembre de 2014.

aportación a realizar por la interesada en su condición de operadora de telecomunicaciones al ser una prestación accesoria e inseparable del servicio principal (Por ejemplo, sin el “router ADSL” la prestación del servicio de internet es inviable).

A estos ingresos, como señala la interesada, deberán aplicarse los siguientes descuentos:

- 1.290,72 Euros (Campaña venta equipo básico)
- 8.786.787,03 Euros (descuento “venta equipo básico”)
- 85.641,49 Euros (Venta equipo ajuste)
- 413.129,99 Euros (Descuentos fidelización venta de equipos)

En resumen, la base liquidable del ejercicio 2010 a los efectos del cálculo de la aportación a realizar por ONO en su condición de operadora de telecomunicaciones que presta servicios audiovisuales o que incluyan publicidad, serían los que a continuación se exponen:

DESGLOSE DE LOS INGRESOS BRUTOS DE EXPLOTACIÓN A LOS EFECTOS DEL CÁLCULO DE LA APORTACIÓN A REALIZAR POR ONO EN EL 2010 COMO OPERADORA DE COMUNICACIONES ELECTRONICAS	
Telefonía fija	487.251.362,89€
Comunicación de empresa minorista	49.394.316,85€
Servicio de información telefónica	260.201,17€
Telefonía móvil	11.599.447,96€
Banda ancha	466.600.289,00€
Venta de equipo básico	2.231.131,11€
Venta de “cablemodem”	16.708.808,03€
Venta de terminales MVNO o BAM	2.509.696,62€
Venta de equipos VIP móvil y Wifi “ono-io”	1.470,00€
Venta de tarjetas SIM	387,00€
Descuento de venta de terminales MVNO o BAM	-1.640.726,40€
Descuento “Campaña venta equipo básico”	-1.290,72
Descuento “venta equipo básico”	-8.786.787,03
Descuento Venta equipo “ajuste”	-85.641,49
Descuentos fidelización venta de equipos	-413.129,99
Descuento venta cablemodem	-2.646.196,25
Total	1.022.983.338,75 €

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 su aportación como operadora de telecomunicaciones una vez descontados sus ingresos mayoristas y minoristas audiovisuales, el importe de **1.022.983.338,75 Euros**, en lugar del importe de 1.261.145.361,00 Euros, (la

diferencia, como se verá en el Fundamento Material Cuarto, deberá integrarse a la base imponible de su aportación como prestadora del servicio de televisión), 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 2.143.458,20 Euros, tal y como se desprende del siguiente cuadro:

Base imponible de la aportación	Tipo %	Aportación resultante para el 2010 (i)	Base imponible declarada por ONO	Importe autoliquidado (ii)	Diferencia (i y ii)
1.022.983.338,75€	0,9%	9.206.850,05 €	1.261.145.361,00€	11.350.308,25€	-2.143.458,20€

Según se desprende del artículo 165 del RGGI, que regula la terminación de este procedimiento, puede darse el caso que la liquidación resultante del procedimiento de comprobación limitada sea una cantidad a devolver, en cuyo caso la liquidación de intereses de demora deberá efectuarse en los términos del artículo 32.2 de la Ley General Tributaria. Se advierte, sin embargo, 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 LGT:

“(…) 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 calculada por ONO para el ejercicio 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

9.206.850,05 Euros), esto es **2.143.458,20 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, como se ha señalado el ingreso de la autoliquidación fue efectuado el día 25 de febrero de 2011, por lo que es a partir de dicha fecha cuando deben empezar a computar los intereses de demora correspondientes.

En efecto, el artículo 32.2 de la LGT señala que “*Con la devolución de ingresos indebidos la Administración tributaria abonará el interés de demora*” (...) correspondiente y que, a estos efectos, “*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*”.

En atención a lo antes expuesto, a continuación se expone un cuadro resumen de los intereses a satisfacer a ONO:

Desde	Hasta	Días	Principal	Tipo de Interés	Intereses devengados	Total a devolver
25/02/2011	16/12/2014	1391	2.143.458,20 €	5%	408.137,93 €	2.551.596,13 €

En virtud de todo lo anterior, procede devolver a ONO el importe de 2.551.596,13 Euros, correspondiente a las cantidades de: (i) 2.143.458,20 Euros de principal y (ii) los intereses de demora generados desde 25 de febrero del 2011 hasta la fecha de la presente resolución, 16 de diciembre de 2014, y que ascienden a 408.137,93 Euros, según es de ver en el cuadro anterior.

CUARTO.- Configuración de la base imponible de la aportación a realizar por las prestadoras del servicio de televisión según las Resoluciones del TEAC.

4.1 Configuración legal e interpretación del TEAC sobre los ingresos que deberían formar parte de la base imponible de la aportación de las prestadoras del servicio de televisión:

Según lo dispuesto por el artículo 6.1 de la Ley 8/2009, 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 la 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*”.

A este respecto, la Ley 8/2009 concreta que 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.

Por otro lado, los apartados 4 y 5 del mismo artículo 6 de la Ley 8/2009, luego de fijar el tipo de gravamen aplicable a esta aportación, según se traten de prestadores del servicio de televisión de acceso abierto (3%) o de acceso condicional (1,5%), 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.”

Al concurrir las circunstancias antes descritas en ONO, dicha entidad resulta obligada al pago de la aportación anual del 1,5% de sus *“ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente”* para la financiación de la Corporación RTVE, al ostentar dicha entidad la condición de prestadora del servicio de comunicación audiovisual televisiva de acceso condicional o de pago de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma.

Sentado todo lo anterior, y como señala en TEAC en su Resolución de 21 de enero de 2014, la sujeción a la aportación del artículo 6 de la Ley 8/2009 deviene por la actividad sustantiva que desarrollan ciertos operadores en el mercado: la difusión de televisión en abierto y la difusión de televisión de pago, y ello sobre la base de que iban a ser los beneficiarios directos de la renuncia de la Corporación RTVE a la oferta de contenidos de pago o acceso condicional como fuente de financiación. Así pues, el nuevo régimen de financiación de la Corporación RTVE, por el que se establece la aportación aquí referida, considera que las nuevas condiciones de funcionamiento de la Corporación (renuncia definitiva a los ingresos publicitarios y a ofrecer contenidos de pago o acceso condicional) supone un beneficio para ciertos

operadores – en el presente supuesto, a las prestadoras del servicio de televisión de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma- del que disfrutaran por el mero hecho de hallarse presentes en dicho mercado; es el reconocimiento de dicho beneficio lo que les supone la obligación de contribuir a la financiación del ente público en los términos recogidos en la aportación del artículo 6 de la Ley 8/2009.

Señala la doctrina del TEAC que para la determinación del ámbito subjetivo y objetivo de la aportación de las prestadoras del servicio de televisión ha de tenerse en cuenta la remisión del 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 o RD 1004/2010) a las definiciones contenidas en el artículo 2 de la Ley 7/2010, de 31 de marzo, General de Comunicación Audiovisual (en adelante, LGCA):

“2. La aportación para los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisiva en acceso abierto se fija en el 3 por ciento de los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente. (...)

La aportación para los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisiva de acceso condicional de pago se fija en el 1,5 por ciento de los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente. (...)

Cuando un operador de servicio de comunicación audiovisual preste servicios en abierto y en acceso condicional de pago, se aplicará el 3 por ciento sobre la parte de sus ingresos brutos procedentes de los servicios de comunicación audiovisual en abierto, y el 1,5 por ciento sobre sus ingresos brutos procedentes de los servicios de comunicación audiovisual en acceso condicional de pago. (...)

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. En particular, los ingresos que se deriven de actividades y conceptos contemplados en las definiciones del artículo 2: 2.a, 2.b, 2.c, 4, 5, 7, 8, 9, 11, 14 y 24; de la financiación anticipada de la producción europea de películas cinematográficas, películas y series para televisión, así como documentales y películas y series de animación prevista en el artículo 5.3 y de los negocios jurídicos previstos en el artículo 29.

Las anteriores condiciones están sujetas a que la prestación de los servicios contemplados en el párrafo anterior se realicen en territorio español, directamente o a través de una empresa del mismo grupo en los términos establecidos por el artículo 42 del Código de Comercio”.

En este sentido, y en lo que respecta a la determinación de la base de cálculo de la aportación de las prestadoras del servicio de televisión, o, más concretamente, sobre cómo debe interpretarse la expresión "ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente; el TEAC, considerando el espíritu bajo el que

se estableció la aportación como parte del nuevo sistema de financiación de la Corporación RTVE y la concreción reglamentaria contenida en el RD 1004/2010 en lo que se refiere a los ingresos brutos de explotación gravables¹⁰, sostiene lo siguiente:

“QUINTO.- (...) de la normativa reguladora del régimen de financiación de la Corporación RTVE, ha de concluirse que **es importante precisar qué importes se deben computar a efectos de fijar la base de cálculo de la aportación, esto es, exclusivamente los percibidos en razón de su actividad como prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisiva**, es decir, los derivados de la actividad de transmitir por vía televisiva ideas, informaciones y mensajes, cuya principal finalidad es proporcionar, a través de redes de comunicaciones electrónicas, programas y contenidos con objeto de informar, entretener o educar al público en general, así como emitir comunicaciones comerciales. A modo de conclusión, en una primera aproximación, no pueden computarse directamente, para la determinación de la Base Imponible de la prestación, todos los ingresos obtenidos por las entidades prestadoras del servicio de comunicación audiovisual sujetas si no han sido obtenidos en el desarrollo de la actividad que, como tales, les es propia”.

(...) **SEXTO.-** Teniendo en cuenta lo expuesto, y habiendo constatado que la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, para acordar la práctica de la liquidación aquí impugnada, consideró la totalidad de los ingresos obtenidos por la entidad reclamante, independientemente de la naturaleza de la actividad de la que éstos derivaran (en virtud de la Interpretación omnicompreensiva que emplea del artículo 6 LFCRTVE), ha de acordarse la estimación de la presente reclamación, pues, en virtud de lo recogido en la presente resolución, **la base de cálculo de la aportación ha de limitarse a aquéllos ingresos que correspondan directamente a actividades que deban ser consideradas como "prestación de servicio de comunicación audiovisual" televisiva**, en los términos expuestos, sin que ello suponga pronunciamiento expreso sobre la inclusión en la base imponible de los conceptos que especialmente cuestiona la reclamante”.

(...) **SÉPTIMO.-** (...) Sin perjuicio de las conclusiones alcanzadas anteriormente, (...) **la normativa reguladora de la aportación hace que deban incluirse, a efectos de calcular el importe a satisfacer por la operadora sujeta, todos aquellos ingresos obtenidos en el ejercicio de actividades de prestación de servicios audiovisuales televisivos**, en los términos ya expuestos, **por entidades integradas en su grupo mercantil de conformidad con el artículo 42 del Código de Comercio**. Por tanto, si

¹⁰ A este respecto, el TEAC entiende que el RD 1004/2010 por el que se aprueba el Reglamento en desarrollo de la Ley de Financiación CRTVE no hace sino concretar el concepto a que genéricamente se refiere el artículo 6 de aquella como "ingresos brutos de explotación", cumpliendo con la labor que les propia a una normativa de desarrollo, al establecer 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". Según este organismo revisor, "No se trata, como expone la Comisión, de admitir una interpretación del Reglamento en sentido restrictivo de la Ley".

existen otras entidades integradas en el grupo mercantil, que tuvieran objetos sociales diversos y que prestasen servicios distintos al de carácter audiovisual, no habría que considerar sus ingresos a la hora de cuantificar la aportación a satisfacer por la entidad sujeta”.

En conclusión, para el TEAC, la base de cálculo de la aportación de las prestadoras del servicio televisivo ha de limitarse a los ingresos de las empresas, y del grupo empresarial al que pertenezcan, siempre que se trate de ingresos directamente relacionados con “*la prestación del servicio de comunicación audiovisual televisiva*”, y esto, con independencia de la responsabilidad editorial, como se verá a continuación.

4.2 Consideraciones jurídicas previas sobre la responsabilidad editorial de los operadores de servicios de comunicación audiovisual televisiva de acceso condicional o de pago a los efectos del cálculo de su aportación:

Como ya se ha señalado, el artículo 6 de la Ley de Financiación establece que estarán obligados a realizar la aportación anual las sociedades concesionarias y prestadoras del servicio de televisión de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma, calculada sobre los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, con la finalidad de contribuir a la financiación de la Corporación RTVE.

A este respecto, el artículo 6.3 de la Ley establece dos categorías que el legislador constituye en sujetos pasivos de la aportación:

- Operadores de servicio de televisión en abierto (después de la entrada en vigor de la LGCA, operadores de servicios de comunicación audiovisual televisiva);
- Operadores de pago (después de la entrada en vigor de la LGCA, operadores de servicios de comunicación audiovisual televisiva de pago).

Ambas categorías de operadores pueden utilizar diferentes tecnologías para la difusión de sus ofertas, como lo son por ondas terrestres (analógicas o digitales), por satélite o por cable sin que la tecnología empleada sea tenida en cuenta a efectos de la aportación.

También se ha señalado que estos operadores devienen en sujetos pasivos por razón de su actividad sustantiva en el mercado, calificada ésta en función de determinados elementos que los caracterizan; en concreto, la difusión de televisión en abierto y la difusión de televisión de pago.

En ningún momento el artículo 6 de la Ley 8/2009 restringe de la base imponible la actividad de transmisión de aquellos canales sobre los que ostenta la responsabilidad editorial 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 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.

Los anteriores razonamientos y fundamentos han sido recogidos también por el TEAC en su Resolución de 21 de enero de 2014 relativa a la Reclamación Económica-Administrativa R.G.: 00-04509-2011, interpuesta por la propia ONO contra la liquidación complementaria emitida a su cargo respecto a la aportación del ejercicio 2009 y en la que se señala, además de lo anterior¹¹, lo siguiente:

“En el caso de ONO, y conforme a los criterios ya expuestos (hay que considerarla prestadora del servicio de comunicación audiovisual televisiva por el servicio que ha de emitir una serie de canales, propios y/o ajenos, a cambio de una contraprestación del usuario final) es correcto concluir que la base de cálculo de la aportación estará integrada por todos los ingresos derivados de tal actividad de transmisión de canales (independientemente de que sobre algunos de ellos no ostente la responsabilidad editorial)”

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).

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

¹¹ En efecto, según el TEAC, en este tipo de supuestos la propia LGCA parece reservar la condición de prestador del servicio audiovisual a los propietarios de las referidas plataformas, por ser éstos quienes reciben la contraprestación del consumidor en forma de suscripción. Así pues, dado que en este tipo de supuestos el operador titular de la plataforma, por un lado, contrata con las empresas editoras de los canales que emite (como ajenos) la difusión de los mismos, y por otro, decide el diseño de los “paquetes” a ofertar, incluyendo éstos y, en ocasiones, otros de producción propia, percibiendo, de cada uno de sus clientes, y al margen de lo que obtengan por los consumos de “pago por visión” o bajo demanda, un precio final determinado en función de la oferta, sin que exista una diferenciación del pago que corresponde a cada canal o del coste de cada uno de éstos, “puede concluirse, como hace la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, que tales operadoras han de quedar sujetas al pago de la aportación como prestadoras del servicio de comunicación audiovisual televisiva de pago”.

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 RTVE. Adicionalmente, una lectura en tal sentido conduciría al resultado, 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 está establecida por la Ley.

4.3 Sobre los ingresos brutos de explotación adicionales de ONO que formarían parte de la base imponible de su autoliquidación a realizar como prestadora del servicio de televisión del ejercicio 2010.

En virtud de esta interpretación que realiza el TEAC sobre los ingresos que deben formar parte de la base imponible de la aportación del artículo 6 de la Ley 8/2009, en el sentido de que únicamente deben formar parte de ésta los ingresos derivados de “(...) actividades que deban ser consideradas como <prestación de servicio de comunicación audiovisual> televisiva”, resulta indudable que sí habrían de considerarse a computar como base de cálculo de la aportación a realizar por ONO en su condición de prestadora del servicio televisivo de acceso condicional o de pago, además de los ingresos declarados, los siguientes ingresos:

- **214.302.000 Euros: correspondientes a “Cuotas mensuales”.**

Estos ingresos se corresponden a las cuotas mensuales y demás pagos satisfechos por los abonados por la suscripción a los contenidos audiovisuales de acceso condicional de pago ofrecidos por ONO a través de su plataforma multicanal.

Según afirma continuamente la interesada, se tratarían de ingresos por la prestación de un servicio de difusión de canales de televisión cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros. En este sentido, a su juicio, como ONO no es el responsable editorial de los canales difundidos que generan este ingreso, no prestaría un servicio de comunicación audiovisual televisiva respecto a dichos canales y, por tanto, este importe no debe incluirse en la base de la aportación del artículo 6 de la Ley 8/2009 toda vez que, según entiende, no es un servicio de comunicación audiovisual televisiva. Por el contrario, ONO sostiene que sí se incluyó este importe en la base de la aportación del artículo 5 de la Ley, esto es, en su aportación como operadora de comunicaciones electrónicas.

Como se ha señalado en el anterior subapartado 4.2, el servicio de comunicación audiovisual prestado por el operador de plataforma de televisión de pago que emite canales y programas propios y/o ajenos a cambio de una contraprestación (bien en

la forma de suscripción, pre-pago o pago por visión directa) por parte de los usuarios finales con los que contrata directamente, y en el que los clientes no tienen relación directa con los productores de dichos canales, programas o contenidos, no puede ser considerado como mera difusión o transporte de señales, pues el prestador realiza una selección de los canales y/o programas que ofrece a sus clientes a cambio de una remuneración (art. 2.5 LGCA).

Y es por esta razón, y porque no lo distingue la ley, que la base de cálculo de la aportación de ONO estará integrada por todos los ingresos derivados de su actividad de transmisión de canales, independientemente de que sobre algunos de ellos no ostente la responsabilidad editorial.

Así lo entiende también el TEAC en su ya citada Resolución de 21 de enero de 2014 relativa a la Reclamación Económica-Administrativa R.G.: 00-04509-2011, interpuesta por la propia ONO contra la liquidación complementaria emitida a su cargo respecto a la aportación del ejercicio 2009, que coincide con esta Comisión en el sentido de que en la configuración de la aportación deben considerarse los ingresos percibidos del consumidor final por la totalidad de los canales y catálogos de programas empaquetados y ofrecidos dentro de su servicio multicanal minorista comercializado al por menor, ya sean de su ámbito de responsabilidad editorial o no, y tratándose de una partida de ingresos no desmembrable en función de los canales, en la medida en que la actividad en su conjunto en el mercado minorista es un servicio de televisión de pago.

- **Ingresos obtenidos por el alquiler, la venta y los servicios de instalación de equipos necesarios para el visionado de la señal.**

Según la información aportada por ONO en sus escritos de contestación a los requerimientos practicados; los ingresos derivados por el alquiler, la venta y los servicios de instalación de equipos necesarios para el visionado de las señales emitidas se componen de las siguientes partidas:

- 21.537.000 Euros correspondientes al alquiler de descodificadores;
- 1.874.000 Euros correspondientes a “cuotas de instalación”

Además de las cuotas mensuales satisfechas por los abonados por la suscripción a los contenidos audiovisuales ofrecidos por la plataforma de canales de televisión como operadora de ámbito geográfico estatal en acceso condicional de pago, a juicio de la CNMC, deben incluirse en la base imponible de esta aportación los ingresos derivados del alquiler y venta de los equipos necesarios para el visionado y a los servicios de instalación del equipamiento preciso, pues aunque pudieran parecer actividades que, por su naturaleza, no son propiamente de prestación del servicio de televisión, son equipamientos imprescindibles y necesarios para que el usuario final pueda acceder al servicio que presta la plataforma.

En este sentido, y dado que los “descodificadores” resultan elementos imprescindibles para el visionado de las señales emitidas por ONO, todas las actividades que, relacionados con éstos reporten ingresos a la operadora, habrán de incluirse como “ingresos brutos de explotación” y, en su virtud, computar para el cálculo de esta aportación.

Así pues, siendo los descodificadores instrumentos imprescindibles para el visionado de las señales emitidas por las prestadoras del servicio televisivo de acceso condicionado al pago, los ingresos obtenidos por (i) el alquiler, (ii) la venta y (iii) los servicios de instalación de estos aparatos habrán de computar necesariamente para el cálculo de la aportación, siendo indiferente que el coste derivado de la cesión de los descodificadores sean cobrados en la propia cuota mensual o de forma separada, sin que dicha circunstancia afecte a su naturaleza indiscutible de ingresos derivados de la prestación de servicios audiovisuales.

▪ **ingresos obtenidos por “publicidad TV” y “Otros Ingresos de publicidad TV”**

ONO sostiene que estas partidas, por el total de 4.265.000 Euros, se desglosan de la siguiente manera:

- 1.823.987,50 Euros correspondientes a “Otros Ingresos de publicidad TV”, o ingresos por canales;
- 1.620.299,63 Euros correspondientes a Ingresos publicidad TV (Ingresos por inserción publicitaria TV de ONO);
- 1.444.101,60 Euros de ingresos por publicidad en “revista ONO”, menos
- -621.543,95 Euros por “Ajustes”, y
- -1.844,78 Euros, correspondientes a “Descuentos fidelizaciones”.

Un renglón de particular importancia en la configuración de la base imponible de las aportaciones establecidas en la Ley 8/2009 lo constituye la partida relativa a publicidad¹². Y esto, debido al interés del legislador en compensar, al menos parcialmente, la pérdida de ingresos en la CRTVE a raíz de la supresión de la publicidad retribuida con el previsible aumento de la actividad publicitaria en otros medios de comunicaciones electrónicas y televisión. Así, en la Exposición de Motivos de la Ley se indica que el nuevo sistema de financiación toma en cuenta los ingresos que de forma directa e indirecta habrán de percibir los sujetos pasivos de la aportación a raíz de la supresión del régimen de publicidad retribuida y por la renuncia a los contenidos de pago en la CRTVE.

¹² Entendida como toda forma de comunicación realizada por una persona física o jurídica, pública o privada, en el ejercicio de una actividad comercial, industrial, artesanal o profesional con el fin de promover de forma directa o indirecta la contratación de bienes muebles o inmuebles, servicios, derechos y obligaciones (artículo 2 Ley 34/1988, de 11 de noviembre, General de Publicidad; y artículo 2.25 LGCA).

En el caso de los prestadores de servicios de comunicación audiovisual televisiva, los ingresos por publicidad computan para el cálculo de la base imponible de su aportación, tanto para las televisiones en abierto como para las de acceso condicional o de pago. Este criterio fue confirmado por el TEAC en sus resoluciones de 21 de enero de 2010, con la única salvedad de que se deberán excluir de la base imponible las inserciones publicitarias en medios distintos de los canales de televisión (por ejemplo, publicidad en la web de los prestadores, cabinas, revistas, y cualquier otro medio distinto al utilizado para la provisión del servicio de televisión), lo que descarta que deba incluirse en la base de cálculo el importe de 1.444.101,60 Euros, correspondiente a ingresos por publicidad en la “revista ONO”.

Un caso especial dentro de los operadores de telecomunicaciones sería el de los que asimismo prestan (normalmente de manera integrada con sus servicios de telecomunicaciones) servicios de comunicación audiovisual televisiva (por ejemplo, Telefónica-Imagenio y ONO): en este caso los ingresos por publicidad televisiva que pudieran obtener estos operadores de comunicaciones electrónicas cuando actúan como prestadores de servicios de comunicación audiovisual televisiva, sí son ingresos computables, y en los que se incluye, ciertamente, los ingresos por publicidad en los canales de TV que se difunden.

De todo lo anterior se desprende que las partidas de 1.823.987,50 Euros, correspondientes a “Otros Ingresos de publicidad TV” o “ingresos por canales” y de 1.620.299,63 Euros, correspondientes a “Ingresos publicidad TV” o “Ingresos por inserción publicitaria de TV de ONO”; formarían parte, indudablemente, de la base imponible de su aportación como prestadora del servicio de televisión. A estos importes, deberán descontarse, como señala la interesada, los importes correspondientes a los descuentos de 621.543,95 Euros por “Ajustes” y 1.844,78 Euros, correspondientes a “Descuentos fidelizaciones”.

Asimismo y dado que ONO ya ha autoliquidado el importe 1.691.000,00 Euros por este concepto, deberá restarse este importe de la base de cálculo.

4.4 Partidas que formarían parte de la base imponible de la aportación a realizar por ONO como prestadora del servicio de televisión en el ejercicio 2010.

En conclusión, teniendo en cuenta la naturaleza y los importes de las partidas informadas por la interesada en sus escritos de contestación, y la vista de los pronunciamientos del TEAC en sus resoluciones de 21 de enero de 2014 para la determinación de la base imponible de la aportación establecida en el artículo 6 de la Ley 8/2009, la base imponible para el cálculo de la aportación a realizar por ONO como prestadora del servicio de televisión en acceso condicional o de pago del ejercicio 2010 asciende a **237.440.898,40 Euros**, tal y como se desprende del siguiente cuadro:

DESGLOSE DE LOS INGRESOS BRUTOS DE EXPLOTACIÓN A LOS EFECTOS DEL CÁLCULO DE LA APORTACIÓN A REALIZAR POR ONO EN EL 2010 COMO PRESTADORA DEL SERVICIO DE TV EN ACCESO CONDICIONAL	
Cuotas mensuales	214.302.000,00€
Alquiler descodificadores	20.246.000,00€
Instalación	1.763.000,00€
Ingresos publicidad TV (Ingresos por inserción publicitaria TV de ONO)	1.620.299,63€
Otros Ingresos de publicidad TV (ingresos por canales)	1.823.987,50€
Descuentos por "ajustes"	-621.543,95
"Descuentos fidelizaciones"	-1.844,78
Ingresos publicidad TV declarada y ya liquidada	-1.691.000,00€
Total	237.440.898,40 €

4.5 Emisión de una nueva liquidación provisional complementaria de la aportación a realizar por ONO en el ejercicio 2010 como prestadora del servicio de televisión de acceso condicional.

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.

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

Este mismo 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 advierte la existencia de ingresos brutos de explotación sujetos no declarados ni tenidos en cuenta por ONO para el cálculo de su autoliquidación presentada en el ejercicio 2010 en su condición de prestadora del servicio de televisión de acceso condicionado al pago, procede dar por terminado el presente procedimiento de comprobación limitada mediante la emisión de la liquidación provisional complementaria que se exponen a continuación:

Entidad	Concepto	Ejercicio	Ingresos brutos de explotación no declarados	Tipo de gravamen	Liquidación provisional a ingresar
ONO	Aportación prestadoras servicio tv	2010	237.440.898,40 €	1,5%	3.561.613,48 €

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

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

Según se desprende de los artículos citados, una vez acordada la terminación del procedimiento de 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 antes expuesto, procede la liquidación de intereses de demora por la suma de 676.218,66 Euros, calculados desde la finalización del plazo de pago en período voluntario de la autoliquidación comprobada, hasta la fecha de la presente resolución, según consta en el cuadro resumen que se expone a continuación:

Desde	Hasta	Días	Principal	Tipo de Interés	Intereses devengados	Total a ingresar
01/03/2011	16/12/2014	1387	3.561.613,48 €	5%	676.218,66 €	4.237.832,14 €

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 lo siguiente:

“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, la CNMC entiende que, habiéndose declarado el derecho a la devolución en la presente Resolución a favor de ONO por el importe total de 2.551.596,13 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 4.237.832,14 Euros, procede compensar ambas cantidades, resultando, en relación con el presente procedimiento, una deuda pendiente de ingresar por parte de ONO por importe de 1.686.236,01 Euros.

Por todo cuanto antecede, la Sala de Supervisión Regulatoria de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia,

RESUELVE

PRIMERO.- Emitir a Cableuropa, S.A.U. una nueva 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 RTVE del ejercicio 2010, por el importe total de CUATRO MILLONES DOSCIENTOS TREINTA Y SIETE MIL OCHOCIENTOS TREINTA Y DOS EUROS CON CATORCE CÉNTIMOS DE EURO (4.237.832,14€), calculada sobre la base de los ingresos brutos de explotación no autoliquidados por ONO en el “modelo A2” presentado ante la CMT 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.U. el derecho a la devolución del importe conjunto de DOS MILLONES QUINIENTOS CINCUENTA Y UN MIL QUINIENTOS NOVENTA Y SEIS EUROS CON TRECE CÉNTIMOS DE EURO (2.551.596,13€), 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 RTVE; 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.U. por importe 2.551.596,13 Euros y la cantidad de 4.237.832,14 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 SEISCIENTOS OCHENTA Y SEIS MIL DOSCIENTOS TREINTA Y SEIS EUROS CON UN CÉNTIMO DE EURO (1.686.236,01€).

Para hacer efectivo el pago del referido importe de UN MILLÓN SEISCIENTOS OCHENTA Y SEIS MIL DOSCIENTOS TREINTA Y SEIS EUROS CON UN CÉNTIMO DE EURO (1.686.236,01€), 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.

Comuníquese esta Resolución a la Secretaría General y notifíquese a los interesados, haciéndoles saber que contra misma podrá interponerse ante este mismo órgano recurso de reposición previo al económico-administrativo 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 en el mismo plazo, dirigido ante este mismo órgano, según dispone el artículo 235 de la Ley General Tributaria, sin que puedan simultanearse ambos.