

RESOLUCIÓN POR LA QUE SE ACUERDA LA EMISIÓN DE DOS LIQUIDACIONES PROVISIONALES COMPLEMENTARIAS A LA ENTIDAD TELEFÓNICA DE ESPAÑA, S.A.U. DE LAS APORTACIONES ESTABLECIDAS EN LOS ARTÍCULOS 5 Y 6 DE LA LEY 8/2009, DE 28 DE AGOSTO, DE FINANCIACIÓN DE LA CORPORACIÓN DE LA RADIO Y TELEVISIÓN ESPAÑOLA, DÁNDOSE POR TERMINADO EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA INCOADO A DICHA ENTIDAD DEL EJERCICIO 2012.

CRTVE/D TSA/2014/1921 LIQUIDACIÓN COMPLEMENTARIA TESA U 2012

SALA DE SUPERVISIÓN REGULATORIA

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. Miguel Sánchez Blanco, Vicesecretario del Consejo

En Madrid, a 7 de mayo de 2015

Visto el expediente relativo a la emisión de dos liquidaciones provisionales complementarias de la aportación a ingresar por la entidad Telefónica de España SAU en el ejercicio 2012, establecida en el artículo 5 y en el artículo 6 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española, la **SALA DE SUPERVISIÓN REGULATORIA** acuerda lo siguiente:

I ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Presentación de la Autoliquidación.

En fecha 28 de febrero de 2013, la entidad Telefónica de España, S.A.U. (TESAU, en lo sucesivo) presentó en el Registro telemático de esta Comisión, como sujeto obligado al pago de las aportaciones previstas en los artículos 5 y 6 de la Ley 8/2009 de Financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española (en adelante, Ley de Financiación CRTVE), los documentos de autoliquidación de la aportación a realizar por dicha entidad en su condición de operador de telecomunicaciones y operador de televisión de pago de ámbito

geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma, correspondiente al ejercicio 2012.

El importe de los ingresos brutos de explotación imputados por TESAU cómo base imponible de la autoliquidación en su condición de operador de telecomunicaciones ascendió a la cuantía de **[CONFIDENCIAL]** Euros.

El importe lo los ingresos brutos de explotación imputados por TESAU en la base imponible de la autoliquidación en su condición de operador de televisión de pago ascendió a la cuantía de **[CONFIDENCIAL]** Euros.

SEGUNDO.- Inicio de un procedimiento de comprobación limitada.

Tras observarse discrepancias entre los ingresos declarados por TESAU como base imponible de las mencionadas autoliquidaciones y los datos e informes que obraban en poder de este organismo y, asimismo, a la vista de una serie de resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC en lo sucesivo) por las que se han fijado una serie de criterios para la determinación de la base imponible de las aportaciones establecidas en la Ley 8/2009, esta Comisión acordó en fecha 13 de noviembre de 2014 el inicio del procedimiento de comprobación limitada regulado en los artículos 136 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT).

El citado procedimiento de comprobación limitada se inició mediante un requerimiento de información por el cual se requirió a la interesada cierta información sobre la exclusión de determinados ingresos brutos de explotación que aparecen en la cuenta de resultados de sus Cuentas Anuales del 2012 de la base imponible de las aportaciones liquidadas, a los efectos de delimitar qué ingresos de TESAU 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, todo ello de acuerdo a los criterios que el Tribunal Económico Administrativo Central ha determinado en las sucesivas resoluciones que sobre esta materia ha ido dictando.

TERCERO.- Remisión de un nuevo requerimiento de Información.

Con fecha 21 y 24 de noviembre tuvieron entrada en el Registro de la CNMC sendos escritos de Don Juan Montero Rodil, en nombre y representación de TESAU, 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 fecha 24 de febrero de 2015 se realizó a TESAU un

segundo requerimiento de información, a los efectos de que realizara una ampliación de la información suministrada, puesto que en algunas partidas de ingresos no se había dado la suficiente información de las actividades que los habían generado.

En fecha 13 de marzo de 2015 ha tenido entrada en el registro de esta Comisión un nuevo escrito de Juan Montero Rodil, en nombre y representación de TESAU, por el que da contestación al segundo requerimiento de información citado en el antecedente de hecho anterior.

CUARTO.- Propuesta de resolución y trámite de audiencia del expediente de comprobación limitada por el que se acuerda la emisión de una liquidación complementaria.

En fecha 13 de abril de 2015 se notificó a TESAU propuesta de liquidación complementaria correspondiente al ejercicio 2012, de la aportación prevista en los artículos 5 y 6 de la Ley 8/2009 de Financiación de la CRTVE, para que, en un plazo de 10 días contados a partir del día siguiente al de la notificación de dicha propuesta, de acuerdo a lo establecido en el art 138 de la LGT y el art.164 del RD 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, el operador presente las alegaciones y los documentos y justificantes que estime necesarios.

QUINTO.- Alegaciones al trámite de audiencia.

Con fecha 22 de abril de 2015 ha tenido entrada en el Registro de esta Comisión un escrito presentado por Juan Montero Rodil, en nombre y representación de TESAU, por el que efectúa una serie de alegaciones a la propuesta de resolución a la que hemos hecho referencia en el antecedente de hecho anterior.

Los razonamientos aducidos en las alegaciones presentadas a la propuesta de resolución, TESAU los agrupa en tres grandes líneas argumentales, la primera, sobre qué actividades son las que generan ingresos que deben formar parte de la base imponible de la aportación a satisfacer tanto en su condición de operador de comunicaciones electrónicas, art. 5 de la Ley 8/2009, como en su condición de operador de comunicación audiovisual televisiva, art. 6 de la Ley 8/2009, la segunda línea argumental, trata sobre lo que TESAU considera la inconstitucionalidad de la aportación y la tercera, sobre la configuración de la base imponible que según TESAU no tiene relación con el hecho imponible.

- Sobre los ingresos que deben formar parte de la base imponible de la aportación del art. 5 y art.6 de la Ley 8/2009.

En primer lugar TESAU, como puso de manifiesto en los escritos de contestación a los requerimientos de información notificados, se ratifica en las Autoliquidaciones presentadas, en su doble condición de operador de comunicaciones electrónicas y operador de comunicación audiovisual, al considerar, a su juicio, que todos los ingresos que no se incluyeron en las autoliquidaciones y que la CNMC considera en su propuesta de liquidación complementaria que deben formar parte de la base imponible, ya sea la correspondiente al artículo 5 como la correspondiente al artículo 6, no deben incluirse en la base imponible de la aportación.

En relación con los conceptos que se incluyen en la Tabla que TESAU presenta en su alegaciones y que coinciden con los que la CNMC considera que TESAU debió incluir en la base imponible de las aportaciones, el operador considera que deben ser excluidos, en todo caso, del cálculo de la base imponible de la Aportación establecida tanto en el art.5 como en el art.6, en la medida que así deriva de la interpretación de la propia normativa reguladora y de las resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Central emitidas en fecha con fecha 21 de enero de 2014, según manifestaciones de TESAU, presentando alegaciones sobre su exclusión de forma pormenorizada.

[CONFIDENCIAL]

[FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]

Base imponible de la aportación establecida en el art.5 de la Ley 8/2009.

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

TESAU expone que el TEAC ha interpretado la normativa de la aportación a la financiación de la RTVE en las resoluciones emitidas el pasado 21 de enero de 2014(entre ellas REA Nº 00/04973/2012), al manifestar el TEAC que:

[...] Como se ha dicho anteriormente la causa económica por la que se impuso esta aportación no puede condicionar la configuración de la base, ni tampoco puede contradecir la definición legal de la base imponible, pero ello no impide

que dicha motivación económica pueda servir como criterio interpretativo de la norma a efectos de determinación de los elementos que deben quedar gravados a dicha figura tributaria. No hay que olvidar que la propia Exposición de Motivos señala que: "En particular, el sistema que se establece toma en cuenta los ingresos de los sujetos pasivos y muy especialmente los que, de forma tanto directa como indirecta, habrán de percibir por la supresión del régimen de publicidad retribuida y por la renuncia a contenidos de pago en la Corporación RTVE"

[...] A tal efecto, considerando la referida motivación económica del establecimiento del gravamen, teniendo en cuenta que la definición reglamentaria de "ingresos brutos" se está refiriendo a "servicios", y asimismo habida cuenta que el señalamiento que expresamente se realiza en la Ley a la hora de definir a los sujetos pasivos como aquellos que realizan los servicios señalados en el apartado 3, no debe entenderse incluidos en los ingresos objeto de gravamen que en la ley se señalan, sino aquellos que en el mismo apartado se realiza.

En base a todo lo expuesto, este Tribunal Central considera que debe estimarse la alegación relativa a la determinación de la base imponible y que se excluyan aquellos ingresos que no cumplan la indicada naturaleza que se especifica en la norma reglamentaria [...]

De la interpretación de TESAU que se ha expuesto, se deriva que para calcular la base imponible deben tenerse en cuenta los ingresos señalados en el apartado 3 del citado artículo 5 que son, única y exclusivamente, los obtenidos por la prestación de servicios de telefonía fija, servicios de telefonía móvil y servicios de acceso a Internet.

- No inclusión en la Base imponible los ingresos por **alquiler de circuitos.**

Para TESAU estos ingresos no deben formar parte de la base imponible puesto que son soluciones a medida para los clientes empresariales, pero no son servicios de comunicaciones electrónicas.

Se trata según TESAU de una infraestructura física, por donde discurren los servicios que precisa la empresa, a pesar de que no se venden de forma aislada sino con más servicios, pero eso no es óbice para considerar que la infraestructura por la que discurren dichos servicios deba ser considerada servicios de comunicaciones electrónicas.

- No inclusión en la Base Imponible de los ingresos derivados de las **funcionalidades de RED.**

Para TESAU, no deben incluirse los ingresos que se generan por los servicios de funcionalidades de red puesto que considera que no es un servicio ni de telefonía fija, ni de telefonía móvil ni de acceso a INTERNET. En relación con

los ingresos obtenidos por su representada con los servicios denominados "funcionalidades de red" es importante señalar que la CNMC reconoce en su propuesta de resolución que:

"no se trata de servicios de telefonía aunque su vinculación de éstos con el servicio principal de acceso telefónico permite considerarlos como facilidades o servicios indisolublemente asociados y por ende deben ser incluidos a efectos del cálculo de la aportación", (el subrayado es de TESAU).

Sin embargo, se refiere al Análisis de Mercados Relevantes para acreditar lo contrario. En este sentido, justifica la CNMC que el propio procedimiento de definición y análisis del mercado minorista de acceso a la red telefónica pública en una ubicación fija (RTPF), llevado a cabo por ella en el año 2012, vigente hasta el momento, establecía que en la medida que los usuarios contratan el acceso a la RTPF junto con otras facilidades adicionales (tales como la llamada en espera o el servicio contestador), éstas también formaban parte del mismo mercado de referencia.

Según TESAU:

"La CNMC consideró, que de cara a la determinación del operador con poder significativo de mercado en el mercado de referencia, dichas facilidades no se pueden adquirir independientemente del acceso de forma económicamente viable, por lo que tienen el mismo tratamiento regulatorio que el servicio de acceso telefónica al que está vinculado.

Sin embargo, parece confundir la CNMC que, una cuestión es la definición del servicio a efectos de consideración de si es un servicio telefónico o no a efectos del cálculo de la tasa, y otra muy distinta, es la consideración de un servicio a efectos del análisis de mercado para la determinación de un operador con poder significativo del mercado para el cálculo de la misma, sin que puedan ser asimilables, porque se refieren a cuestiones totalmente distintas.

Efectivamente, cuando se analiza un mercado, tal y como conoce esa CNMC, existe un procedimiento establecido que consiste en aplicar la propia normativa de competencia, donde se analizan los servicios en base al fin para el que es utilizado, con independencia de su naturaleza jurídica o su definición. El objetivo fundamental de ese análisis de mercado es realizar un estudio de la situación de mercado, donde se establece su situación competitiva y, si hay algún operador que tiene poder de dominio en el mismo. Cuestión que nada tiene que ver con el objeto de la presente propuesta de resolución.

Tampoco puede construirse una definición por la forma en la que se adquieren los servicios, bien porque se produce de forma separada o bien, de manera

conjunta con otro servicio, ya que ello, no permite realizar una definición del servicio, ni tampoco describe las características del mismo.

Es decir, cada servicio tiene una definición en sí misma, que es independiente de la forma en que se comercialice, adquiera o atienda el fin para el cual se haya adquirido, que no se corresponde con el servicio de acceso, ya que atiende a necesidades distintas de los clientes, y no precisamente las necesidades de acceso a la red.

Esta definición, tal y como indicamos en nuestro escrito anterior, consideramos que está directamente relacionada con prestaciones adicionales a la línea telefónica, que cubren determinadas necesidades a los clientes finales, que tienen más que ver con información adicional que se les facilita.

Sirva como ejemplo, el servicio contestador que recoge el mensaje de quién ha llamado en un momento determinado cuando el cliente no pudo atender su llamada, o el servicio de indicador de llamada en espera, que informa al receptor que alguien se quiere comunicar con él mientras está al teléfono y le da información sobre quién está llamando, etc.

La interpretación llevada a cabo por la CNMC que pretende incluir ingresos obtenidos por servicios, según ella, suplementarios a las comunicaciones electrónicas, no tiene ninguna base jurídica y es una interpretación extensiva e interesada de los conceptos que deben incluirse en la Base Imponible de la Aportación.”

Para TESAU, en conclusión, los servicios de funcionalidades de red no son servicios de comunicaciones electrónicas y, en consecuencia, deben quedar excluidos de la Base Imponible de la Aportación de RTVE que deben realizar los operadores de telecomunicaciones conforme a lo dispuesto en las Resoluciones del TEAC de 21 de enero de 2014.

- **No inclusión en la base imponible de los ingresos derivados de los servicios de valor añadido.**

TESAU manifiesta que, tal y como esta Comisión reconoce en su Resolución, no son servicios de comunicaciones electrónicas y, en consecuencia, no deben ser incluidos en la Base Imponible de la Aportación en ningún caso.

Así, por ejemplo, entre los servicios de valor añadido prestados por TESAU se encuentra la protección informática (antivirus McAfee) que es un servicio que nada tiene que ver con las comunicaciones electrónicas y que, además, puede ser ofrecido por otras empresas que no sean operadores de telecomunicaciones. Es más, el antivirus McAfee puede ser adquirido directamente por cualquier persona (cliente o no de Telefónica de España) y

ser usado en los dispositivos correspondientes con independencia de que exista un servicio de comunicaciones electrónicas asociado al dispositivo.

Una evidencia más de que los servicios de valor añadido nada tienen que ver con los servicios telefónicos prestados por su representada (ni de acceso a Internet) es que la CNMC no hace referencia a ningún mercado minorista que incluya estos servicios como si ha intentado justificar en relación a las funcionalidades de red. Es decir, que los servicios de valor añadido no son una funcionalidad más vinculada a un servicio de comunicaciones electrónicas como pretende hacer ver la CNMC si no que son servicios independientes que pueden ser prestados por otras empresas que no tengan la condición de operadores de telecomunicaciones. Por tanto, en opinión de TESAU, los servicios de valor añadido no deben formar parte de la Base Imponible de la Aportación porque no son servicios de comunicaciones electrónicas y ni siquiera están asociados a los mismos como pretende hacer creer la CNMC.

- No inclusión en el cálculo de la base imponible de los ingresos derivados de los **servicios de mantenimiento**.

TESAU alega que los servicios de mantenimiento prestados no son, en ningún caso, servicios de comunicaciones electrónicas. La CNMC comparte plenamente esta afirmación ya que así lo recoge de manera expresa en la propuesta de Resolución enviada a su representada. Por tanto, la inclusión de cualquier servicio de mantenimiento en la Base Imponible de la Aportación va en contra de lo establecido en la Ley 8/2009 y el Real Decreto 1004/2010 y vulnera la interpretación realizada por el TEAC en la Resolución de 21 de enero de 2014:

"En base a todo lo expuesto, este Tribunal Central considera que debe estimarse la alegación relativa a la determinación de la base imponible y que se excluyan aquellos ingresos que no cumplan la indicada naturaleza que se especifica en la norma reglamentaria [...]"

A pesar de encontrarnos ante servicios que, sin lugar a dudas, no son comunicaciones electrónicas, la CNMC pretende que estos ingresos formen parte de la base imponible de la Aportación del art.5 Ley 8/2009 por tratarse de servicios, según la CNMC, accesorios al servicio de comunicaciones electrónicas prestado por Telefónica de España. Tal y como ya hemos tenido ocasión de manifestar en apartados anteriores, lo que pretende hacer la CNMC es una interpretación extensiva de la base imponible de la Aportación en contra del sentido propio de la Ley y el Reglamento que desarrollan esta Aportación sin ninguna base jurídica.

Por tanto, en opinión de su representada, **los servicios de mantenimiento** no deben formar parte de la Base Imponible de la Aportación porque **no son servicios de comunicaciones electrónicas**.

- No inclusión en el cálculo de la base imponible de los ingresos derivados del servicio de **Centro de Gestión Personalizada**.

El Servicio de Gestión Personalizada (CGP) es una solución diseñada a medida de las necesidades de los clientes de mayor volumen que permite contar con los elementos humanos y materiales necesarios para aumentar la disponibilidad de su red y la productividad de su negocio. Se trata de un servicio ampliable y extensible a diferentes niveles, siempre bajo la supervisión y control del cliente, siendo una pieza fundamental para abordar proyectos de outsourcing de gran volumen.

Como se desprende claramente de la definición, no se trata de un servicio de comunicaciones electrónicas de ninguna clase; es más, es un servicio que los clientes pueden contratar a Telefónica, puede contratarlo a tercera empresa o incluso auto suministrárselo el propio cliente. En consecuencia, es un servicio independiente de los servicios de comunicaciones electrónicas que, según ella, pueda o no prestar a esos mismos clientes.

Por tanto, en opinión de su representada, los ingresos obtenidos por este servicio no deben formar parte de la Base Imponible de la Aportación porque **no son comunicaciones electrónicas**.

- No inclusión en el cálculo de la base imponible de los ingresos derivados de los **servicios de alquiler de equipamiento**.

Los servicios de alquiler de equipos prestados por Telefónica de España no son, en ningún caso, servicios de comunicaciones electrónicas. La CNMC comparte plenamente esta afirmación en la propuesta de Resolución enviada a su representada. Por tanto, para TESAU, la inclusión de cualquier servicio de alquiler en la Base Imponible de la Aportación va en contra de lo establecido en la Ley 8/2009 y el Real Decreto 1004/2010 y vulnera la interpretación realizada por el TEAC en la Resolución de 21 de enero de 2014:

*"En base a todo lo expuesto, este Tribunal Central considera que debe estimarse la alegación relativa a la determinación de la base imponible y que se excluyan 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**".*

A pesar de encontrarnos ante servicios que, sin lugar a dudas, no son comunicaciones electrónicas, la CNMC pretende que estos ingresos formen parte de la base imponible de la Aportación del art.5 Ley 8/2009 por tratarse de servicios, según la CNMC, accesorios al servicio de comunicaciones electrónicas prestado por Telefónica de España. Tal y como ya hemos tenido ocasión de manifestar en apartados anteriores, lo que pretende hacer la CNMC

es una interpretación extensiva de la base imponible de la Aportación en contra del sentido propio de la Ley y el Reglamento que desarrollan esta Aportación sin ninguna base jurídica.

Por tanto, en opinión de su representada, **los servicios de alquiler de equipamiento** no deben formar parte de la Base Imponible de la Aportación porque **no son servicios de comunicaciones electrónicas**.

- No inclusión en el cálculo de la base imponible de los ingresos derivados de **ventas de bienes**.

TESAU manifiesta su absoluto desacuerdo con el criterio de la CNMC, de incluir en la Base imponible aquellas ventas de equipos que resulten necesarios o imprescindibles para la recepción de la señal (de internet o telefonía) y que se proporcionen al cliente de manera empaquetada, por cuanto lo dispuesto en el art. 5 de la Ley 8/2009 no permite interpretar que la voluntad del legislador fuera incluir en la Base Imponible, ingresos de otras actividades realizadas por el sujeto pasivo sino únicamente los ingresos de telefonía fija, telefonía móvil y acceso a Internet.

Además, según TESAU, no es cierta la afirmación realizada por esta Comisión sobre que los bienes se venden de manera empaquetada, ya que entiende que se refiere con los servicios. Esto, según señala, no es cierto puesto que los equipos a los que hace alusión esa Comisión (centralitas, terminales telefónicos...) pueden ser adquiridos por el cliente a cualquier otro distribuidor sin la intervención de Telefónica.

En consecuencia, la interpretación omnicomprensiva que pretende llevar a cabo la CNMC va en contra de lo establecido en la normativa tal y como comentaremos a continuación y, además, parte de supuestos erróneos como que los equipos se venden de manera empaquetada.

En segundo lugar, comenzando por lo dispuesto en el artículo 5 de la Ley 8/2009:

"3. Resultarán obligados al pago de la aportación los operadores de servicios de telecomunicaciones que figuren inscritos [...] en alguno de los servicios o ámbitos siguientes, [...]:

- a) Servicio telefónico fijo.*
- b) Servicio telefónico móvil.*
- c) Proveedor de acceso a Internet."*

En el mismo sentido, el artículo 4 del Real Decreto 1004/2010 además dispone que: *"Se consideran ingresos brutos de explotación los percibidos por las empresas por todos sus **servicios** minoristas no audiovisuales."*

Por lo tanto, TESAU considera que de la redacción tanto de la Ley como del Reglamento, se desprende que el legislador únicamente quería incluir en la base imponible de la Aportación los ingresos procedentes de las prestaciones de servicios.

En este punto, debe tenerse en cuenta la distinción existente entre entrega de bienes y prestación de servicios. A este respecto, la Ley 8/2009 no contiene una definición de prestación de servicios o de entrega de bienes; sin embargo, estos no son conceptos ajenos a nuestro derecho o carentes de definiciones y delimitaciones claras.

El artículo 7.1.d de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria dispone que constituirán fuente del ordenamiento tributario las leyes reguladoras de cada tributo así como otras leyes que contengan disposiciones en materia tributaria. Por tanto, dado que la Ley 8/2009 no contiene una definición de qué se considera prestación de servicios a sus efectos, podemos acudir a otra norma tributaria en busca de dicha definición. En este sentido, la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido que en los artículos 8 y 11 define que son entregas de bienes y que son prestaciones de servicios de la siguiente manera:

- Se considerará entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes.
- Se entenderá por prestación de servicios toda operación que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

Por tanto, en opinión de su representada, **los ingresos de venta de bienes** no deben formar parte de la Base Imponible de la Aportación porque **no son servicios de comunicaciones electrónicas**.

En consecuencia, por todo lo expuesto, en opinión de su representada, ninguno de los ingresos que la CNMC propone incluir en la Base Imponible de la Aportación del art.5 debe formar parte de ella de acuerdo con la Ley 8/2009, el Real Decreto 1004/2010 y la interpretación realizada por el TEAC en sus Resoluciones.

Base imponible de la aportación establecida en el art.6 de la Ley 8/2009.

TESAU muestra su disconformidad con la propuesta de resolución en base a las siguientes alegaciones:

1º.- Según TESAU, la interpretación del artículo 6 de la Ley de financiación CRTVE, en relación con el artículo 5.2 del Real Decreto 1004/2010, de 5 de agosto, por el que se desarrolla la Ley de financiación CRTVE (en adelante, Reglamento de Financiación CRTVE) en lo relativo a la determinación de la base imponible, es que únicamente deben formar parte de ésta los ingresos percibidos por los prestadores del servicio de televisión de acceso condicional en razón de su actividad como prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisiva en los términos previstos en la Ley 7/2010, de 31 de marzo, General de Comunicación Audiovisual (en adelante, LGCA) y, en particular, los ingresos que se deriven de actividades y conceptos contemplados en las definiciones de los artículos 2: 2.a, 2.b, 2.c, 4, 5, 7, 8, 9, 11, 14 y 24; de 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 de la mencionada LGCA.

Por tanto, a juicio de TESAU, la propuesta de resolución relativa a la liquidación complementaria no puede considerarse correcta al integrar la globalidad de ingresos de dicha entidad ligados a su actividad de carácter audiovisual pero que, en ningún modo, responde a la categorización y naturaleza jurídica de los ingresos que efectivamente están afectos por el gravamen de acuerdo al Reglamento de Financiación CRTVE, como lo serían, según la interesada, los ingresos informados por ésta -a los efectos del Informe Anual- por sus servicios de alquiler de descodificadores, cuotas de instalación o cuotas mensuales. Por último, señala que el TEÁC se pronunció en la Resolución de 21 de enero de 2014 (REA Nº 00/07516/2012) apoyando la interpretación de su representada sobre la Base Imponible:

"[...] 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 servicios de comunicación audiovisual" televisiva [...] 1"

En ese sentido, TESAU afirma que únicamente tomó en consideración, a los efectos del cálculo de su autoliquidación, aquellos ingresos por sus servicios encuadrados en las definiciones 2.b (servicio de comunicación audiovisual televisiva a petición) y 24 (comunicación comercial audiovisual) del artículo 2 de la citada LGCA.

- No inclusión en el cálculo de la base imponible de los **ingresos derivados del servicio de difusión de canales (cuotas TV pago)**.

Tal y como se ha expuesto con anterioridad, la base imponible de la Aportación establecida en el art. 6 de la Ley 8/2009 debe estar formada únicamente por los ingresos audiovisuales conforme a lo dispuesto en la Ley 7/2010, de 31 de marzo, General de Comunicación Audiovisual. Esta norma, con rango de Ley, supone la unificación y actualización de la normativa audiovisual previa,

ampliamente dispersa y obsoleta por la propia dinámica y evolución del mercado, y transpone al ordenamiento jurídico español la Directiva 2007/65/CE de Servicios de Comunicación Audiovisual del Parlamento Europeo y del Consejo.

En particular, el artículo 2 de la Ley 7/2010 se refiere a los servicios de comunicación audiovisual como *"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"*, entre los que incluye una serie de modalidades en su variante "televisiva" en función, principalmente, de la capacidad de elección de los contenidos y programas por parte del propio espectador.

En opinión de TESAU, la liquidación propuesta por la CNMC no puede considerarse correcta al integrar una globalidad de ingresos ligados a su actividad de carácter audiovisual pero que, en ningún modo, responde a la categorización y naturaleza jurídica de los ingresos que efectivamente están afectos por el gravamen de acuerdo al Real Decreto 1004/2010 que desarrolla la Ley 8/2009 de financiación de Corporación de Radio y Televisión Española.

En concreto, en lo que respecta a las "Cuotas mensuales" debe señalarse que son los ingresos asociados a la difusión de canales de terceros agentes sobre los que TESAU no tiene responsabilidad editorial, actividad que no puede considerarse como servicio de comunicación audiovisual de acuerdo a la definición 2 del artículo 2 de la Ley General de la Comunicación Audiovisual y que, por tanto, no estaría sujeto a gravamen según el artículo 5.1 del Real Decreto 1004/2010. De hecho, estos ingresos, de acuerdo a la propia Ley General Audiovisual, quedarían encuadrados dentro de la actividad de su representada delimitada por la definición 15 del artículo 2 (Prestador de un servicio de comunicación electrónica que difunde canales de televisión, esto es, la persona física o jurídica prestadora del servicio de comunicación electrónica que ofrezca, conjuntamente con un servicio de acceso a comunicaciones electrónicas, una oferta de canales de televisión que en sus contenidos incluyan películas cinematográficas, películas para televisión o series para televisión, ofrecidas en un paquete seleccionado por el prestador de comunicación electrónica), al margen de la propia ligada a los servicios de comunicación audiovisual.

El concepto de la responsabilidad editorial es esencial, tal y como establece la Directiva de Servicios de Comunicación Audiovisual, a la hora de definir el prestador del servicio de comunicación audiovisual, y por lo tanto, para la definición de los servicios de comunicación audiovisual. De hecho, la Directiva equipara la responsabilidad editorial con el "control efectivo" que habrá de determinar cada Estado Miembro en su correspondiente legislación. Lo que aclara, y no deja lugar a ninguna duda ni interpretación, es que la definición del

prestador audiovisual y por tanto, de servicios de comunicación audiovisual, debe excluir a las personas físicas o jurídicas que simplemente difunden los programas cuya responsabilidad editorial corresponde a terceros (considerando 26).

En este sentido, la Ley General de la Comunicación Audiovisual en su artículo 2.13 define y aclara lo que se entiende por responsabilidad editorial:

"Se entiende por responsabilidad editorial el ejercicio de control efectivo tanto sobre la selección de los programas como sobre su organización, ya sea en un horario de programación cronológico o en un catálogo de los servicios de comunicación audiovisual. La responsabilidad editorial no implica necesariamente una responsabilidad legal de acuerdo con la legislación nacional por los contenidos o los servicios prestados."

En el año 2012, Telefónica no ejerció el control efectivo sobre ningún canal organizando los programas en un horario de programación, ni modificando la programación de la oferta de canales de televisión de terceros, ni incluyendo publicidad, ni sustituyendo ningún programa por otro que se hubiera seleccionado, actividades que, de haberse realizado, sí que le hubieran conferido la citada responsabilidad editorial. Su actividad se limitó exclusivamente a la de ofrecer una oferta de canales de televisión en un paquete, seleccionado por el prestador de comunicación electrónica, conjuntamente con un servicio de acceso a comunicaciones electrónicas.

En este sentido, la CNMC no debe confundir, y mucho menos equiparar, la actividad de realizar una oferta de canales de televisión ofrecida en un paquete seleccionado por el prestador de comunicaciones electrónica, con el control efectivo sobre los programas que emana de la responsabilidad editorial sobre los mismos, para poder definir esta actividad como servicio de comunicación audiovisual.

En conclusión, según TESAU, la única actividad que realiza, sobre la que ostenta responsabilidad editorial es la selección de programas y la organización de los mismos en un catálogo de los servicios de comunicación audiovisual, que son los ingresos correspondientes a la actividad del videoclub y de comunicaciones comerciales, tal y como se ha declarado en la determinación de la base imponible.

Por tanto, en opinión del operador, las **cuotas de TV de pago** no deben formar parte de la Base Imponible de la Aportación porque **no son servicios de comunicaciones audiovisuales**.

- No inclusión en el cálculo de la base, imponible de los **ingresos derivados de los servicios de alquiler de equipamiento**.

Los servicios de alquiler de equipos prestados por Telefónica de España no son, en ningún caso, servicios audiovisuales. La CNMC comparte plenamente esta afirmación en la propuesta de Resolución enviada a su representada. Por tanto, la inclusión de cualquier servicio de alquiler en la Base Imponible de la Aportación del art. 6 va en contra de lo establecido en la Ley 8/2009 y el Real Decreto 1004/2010 y vulnera la interpretación realizada por el TEAC en la Resolución de 21 de enero de 2014:

"[...] 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 [...]"

A pesar de encontrarnos ante servicios que, sin lugar a dudas, no deben ser considerados comunicación audiovisual, la CNMC pretende que estos ingresos formen parte de la base imponible de la Aportación del art.6 Ley 8/2009 por tratarse de servicios, según la CNMC, accesorios al servicio de comunicación audiovisual prestado por Telefónica de España. Tal y como ya hemos tenido ocasión de manifestar en apartados anteriores, lo que pretende hacer la CNMC es una interpretación extensiva de la base imponible de la Aportación en contra del sentido propio de la Ley y el Reglamento que desarrollan esta Aportación sin ninguna base jurídica.

Por tanto, en opinión de su representada, **los servicios de alquiler de equipamiento** no deben formar parte de la Base Imponible de la Aportación porque **no son servicios de comunicaciones audiovisuales**.

- No inclusión en el cálculo de la base imponible de los ingresos derivados de **ventas de bienes**.

La CNMC argumenta que deben incluirse en la Base Imponible de la Aportación aquellas ventas de equipos que resulten necesarios e imprescindibles para la recepción de la señal audiovisual y que se proporcionen al cliente de manera empaquetada.

Su representada manifiesta su absoluto desacuerdo con el criterio de la CNMC por cuanto lo dispuesto en el art. 6 de la Ley 8/2009 no permite interpretar que la voluntad del legislador fuera incluir en la Base Imponible ingresos de otras actividades realizadas por el sujeto pasivo si no únicamente los ingresos por servicios audiovisuales.

En consecuencia, la interpretación omnicomprendensiva que pretende llevar a cabo la CNMC va en contra de lo establecido en la normativa tal y como ha sido interpretada en la Resolución del TEAC de 21 de enero de 2014 en la reclamación económico-administrativa planteada por su representada.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley 8/2009 y el art. 5 del Real Decreto 1004/2010 deben formar parte de la base imponible los ingresos derivados de los servicios de comunicación audiovisual. Por lo tanto, de la redacción tanto de la Ley como del Reglamento, se desprende que el legislador únicamente quería incluir en la base imponible de la Aportación los ingresos procedentes de las prestaciones de servicios.

En este punto, debe tenerse en cuenta la distinción existente entre entrega de bienes y prestación de servicios. A este respecto, la Ley 8/2009 no contiene una definición de prestación de servicios o de entrega de bienes; sin embargo, estos no son conceptos ajenos a nuestro derecho o carentes de definiciones y delimitaciones claras.

El artículo 7.1.d de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria dispone que constituyen fuente del ordenamiento tributario las leyes reguladores de cada tributo así como otras leyes que contengan disposiciones en materia tributaria. Por tanto, dado que la Ley 8/2009 no contiene una definición de qué se considera prestación de servicios a sus efectos, podemos acudir a otra norma tributaria en busca de dicha definición. En este sentido, la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido que en los artículos 8 y 11 define que son entregas de bienes y que son prestaciones de servicios de la siguiente manera:

- Se considerará entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes.
- Se entenderá por prestación de servicios toda operación que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

Por tanto, aquellas operaciones que realice su representada, y que sean consideradas **entregas de bienes** (y no prestaciones de servicios) no **se deben computar para el cálculo de la base imponible de la aportación** al ser excluidos por la regulación de la misma al no provenir de servicios audiovisuales.

En consecuencia, por todo lo expuesto, en opinión de su representada, ninguno de los ingresos que la CNMC propone incluir en la Base Imponible de la Aportación del art. 6 debe formar parte de ella de acuerdo con la Ley 8/2009, el Real Decreto 1004/2010 y la interpretación realizada por el TEAC en sus Resoluciones.

SEXTO.- Declaración de confidencialidad.

La Directora de Telecomunicaciones y del Sector Audiovisual de la Comisión, ha declarado en fecha 27 de abril de 2015, la confidencialidad de determinada información contenida en el escrito de alegaciones de TESAU, a los efectos

previstos en el artículo 37.5 d) de la LRJPAC, por tratarse de información de carácter sensible que pertenece al ámbito de las materias protegidas por el secreto comercial de la recurrente.

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 TESAU, correspondientes a las aportaciones a realizar por dicha operadora en el ejercicio 2012, y si procediese, liquidar las aportaciones anuladas, tanto la que corresponde al art.5 cómo al art.6 de la Ley 8/2009, 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, atribuían 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, se 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.l):

“l) 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 decimoquinta¹”*.

¹ 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.*

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”*.

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 CNMC²), 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 registrará por lo dispuesto en la citada Ley de Financiación y, en lo no previsto por ella, por la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, por la Ley General Tributaria y por las normas reglamentarias dictadas en desarrollo de las mismas.

² 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.

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 este 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:

- 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 a 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 los procedimientos de comprobación limitada tramitados por la CMT y las resoluciones dictadas 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 una serie procedimientos tributarios de comprobación limitada al verificar la existencia de

discrepancias entre los ingresos consignados por los sujetos pasivos como base imponible de sus autoliquidaciones con los informes y datos de los que disponía con anterioridad dicho organismo.

Tras la instrucción de los correspondientes procedimientos, el Consejo de la CMT dictó una serie de resoluciones por las que se acordó la emisión de sendas liquidaciones complementarias de las aportaciones a ingresar por algunos sujetos pasivos prestadoras del servicio de televisión; algunas de las cuales fueron objeto de reclamación en vía económica-administrativa por parte de las partes interesadas.

Posteriormente, y mediante resoluciones de 21 de enero y de 18 de marzo de 2014, el TEAC acordó anular las liquidaciones complementarias dictadas por la CMT y ello dado a que, a juicio del TEAC, dicho organismo habría tenido en cuenta la totalidad de los ingresos obtenidos por los reclamantes, con independencia de la naturaleza de la actividad con la que fueron obtenidos.

En efecto, según el 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 (...)”* y la base imponible de la aportación de *los operadores de comunicaciones electrónicas* 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.

En este sentido, y según se desprende de las resoluciones del TEAC, a la hora de comprobar las autoliquidaciones presentadas por los sujetos pasivos, la CNMC tiene el deber de delimitar qué ingresos brutos de explotación de los sujetos pasivos corresponden directamente a actividades que deban ser consideradas como “servicios de comunicaciones electrónicas prestados a usuarios finales” y “prestación de servicio de comunicación audiovisual televisiva”, y comprobar cuáles de estos ingresos fueron incluidos y excluidos de la base imponible de las autoliquidaciones para valorar si, en su caso, procede dictar liquidaciones complementarias.

SEGUNDO.- Configuración de la base imponible de la aportación a realizar por los operadores de comunicaciones electrónicas según las Resoluciones del TEAC.

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”.***

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

Las resoluciones del TEAC recogen, básicamente, la misma interpretación de la CMT para la configuración de la base imponible de la aportación de los operadores de telecomunicaciones.

Es decir que, 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, sobre la que deberá aplicarse el porcentaje del 0,9% de tipo de gravamen, se

obtendrá descontando de los *“ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente”* a los que se refiere el artículo 5.4 de la Ley de Financiación CRTVE, **(i)** aquellos ingresos obtenidos por los operadores en el mercado de referencia al por mayor y, por otro lado, **(ii)** los ingresos derivados por la prestación de sus servicios audiovisuales, en tanto *“Se consideran ingresos brutos de explotación los percibidos por las empresas por todos sus servicios minoristas no audiovisuales”³*.

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 las Resoluciones del TEAC, para dicho tribunal la base imponible de la aportación de los operadores de comunicaciones electrónicas que prestan servicios

³ 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.

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.

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

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 o de acceso condicional, vuelven a establecer que la base imponible de esta aportación estará conformada por los “ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente” de estos sujetos pasivos:

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

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

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

Por su parte, el artículo 5.2 del Reglamento de Financiación CRTVE establece, en desarrollo de los preceptos antes citados, lo siguiente respecto a la aportación a realizar por los prestadores del servicio de televisión:

“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”.

Sentado todo lo anterior, y como señala en TEAC en sus Resoluciones 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 disfrutaban 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 gravables⁴, sostiene lo siguiente:

“QUINTO.- (...) de la normativa reguladora del régimen de financiación de la Corporación RTVE, ha de concluirse que es importante precisar que 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”.

⁴ 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".

*(...) **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 fa entidad reclamante, independientemente de la naturaleza de la actividad de la que éstos derivaran (en virtud de la Interpretación omnicomprensiva 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 el operador 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 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.**

CUARTO.- Sobre los ingresos informados por TESAU en sus contestaciones a los requerimientos practicados por la CNMC.

4.1 Sobre los ingresos y partidas informadas por TESAU en el primer requerimiento al no haberlas incluido en la base imponible:

En su escrito de 21 de noviembre de 2014, completado por el del 24 de noviembre de 2014, por el cual TESAU da contestación al primer requerimiento de información practicado, dicha operadora señala que **no** tuvo en cuenta para la formulación de la base imponible de la aportación del artículo 5 de la Ley

8/2009, los ingresos obtenidos agrupados en las siguientes tres categorías, ingresos todos ellos que corresponden a la Cifra de negocios de las Cuentas Anuales del ejercicio 2012 y que en total sumaban un total de **[CONFIDENCIAL]**:

- a) **Otros Ingresos por servicios**, por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros.
- b) **Entrega de bienes**: por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros. TESAU no desagregó esta partida de ingresos para saber qué ventas de bienes los habían generado por lo que esta Comisión tuvo que requerir de nuevo a TESAU para que indicara que tipología de bienes se incluyen en la citada partida y su cuantificación. Asimismo, se requirió para que explicara la divergencia existente entre esta cantidad y las “Ventas” que aparecen en las cuentas anuales por importe de 256.538.000,00 Euros. (**segundo requerimiento**)
- c) **Ingresos no facturados**, por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros.

Además de los ingresos por los que fue requerida, TESAU no incluyó en la base imponible los ingresos mayoristas por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros, al estar excluidos por la propia Ley, ni los **[CONFIDENCIAL]** euros de otros ingresos que no se incluyen en el Importe Neto de la Cifra de Negocios.

Vamos a analizar las partidas sobre las que se requirió información por parte de la CNMC:

a) Otros Ingresos por servicios:

En esta categoría, TESAU ha incluido todos aquellos ingresos que, según la interpretación que realiza del artículo 5 y del artículo 6 de la Ley 8/2009 y el artículo 4 del Real Decreto 1004/2010, conjuntamente con la Resolución del TEAC de 21 enero de 2014, no deben formar parte de la base imponible de la aportación de los operadores de comunicaciones electrónicas o de la aportación como operador de comunicación audiovisual televisiva, por no estar, en su opinión, relacionados ni con el hecho imponible ni con la materia objeto de imposición, a pesar de corresponder a cantidades incluidas como prestaciones de servicio en la cifra de negocios, según consta en las cuentas anuales de la sociedad presentadas en el registro mercantil y corresponder a ingresos minoristas.

En esta categoría de ingresos por los que TESAU no tributó, incluye ingresos que provienen de actividades que el propio operador considera que son actividades de comunicaciones electrónicas, y otros ingresos, que según el propio operador, provienen de actividades que no son de comunicaciones electrónicas.

Ingresos que provienen de actividades que según TESAU SI son comunicaciones electrónicas minoristas, pero que no los incluyó en la Base Imponible, por entender que no se correspondían a INTERNET, a telefonía fija o a telefonía móvil, según las siguientes manifestaciones:

- Alquiler de circuitos: según la interesada, el motivo de la no inclusión de dichos ingresos en la base imponible, a pesar de corresponder a un servicio de comunicaciones electrónicas minorista, es por el siguiente motivo: *“se trata de un servicio de comunicaciones electrónicas disponible al público, necesario para la prestación de servicios adicionales sobre ellos. No se trata de un servicio de uso residencial, sino que va dirigido a empresas o instituciones, siendo su principal aplicación la de conectarlas para el envío y recepción de flujos de información. Este servicio no incluye funciones de conmutación que el cliente pueda controlar”*. Los ingresos por dicha actividad de comunicación electrónica que presta TESAU ascienden a **[CONFIDENCIAL]** euros.
- Funcionalidades de red: según declara el propio operador *“son servicios suplementarios que ofrece TESAU a sus clientes, que consisten en prestaciones adicionales para su línea telefónica que le permiten ganar en comodidad y funcionalidad en las comunicaciones. Dentro de estos se incluyen servicios tales como contestador automático, indicador de llamada en espera, marcación abreviada, etc”*. El total de ingresos que genera este servicio es de **[CONFIDENCIAL]** euros.
- Servicios de Valor Añadido: Según el operador *“son servicios de contenidos y/o aplicaciones que Telefónica pone a disposición de sus clientes, tales como servicios de juegos en red, asistente de PC, hilo musical, copias de seguridad, filtro de contenidos para menores, videoconferencia, etc.”* El total de ingresos generados por esta actividad es de **[CONFIDENCIAL]** euros.
- Cuotas TV de pago: Según TESAU se trata *“ingresos relacionados con la suscripción al servicio de televisión de pago (IMAGENIO) que permite a los clientes el acceso a una serie de canales de terceros en los que Telefónica no tiene responsabilidad editorial “* El total de ingresos obtenidos por TESAU por esta actividad considerada por la propia entidad como comunicación electrónica fue de **[CONFIDENCIAL]** euros, pero no la incluyó en la base imponible por no tratarse de un servicio de telefonía fija o móvil ni internet. Tampoco esta partida la incluyó en la base imponible de su aportación como operador audiovisual televisivo al considerar que no tiene responsabilidad editorial sobre los canales que transmite a través de la plataforma de IMAGENIO.

Como la información que suministró TESAU sobre esta partida se consideró insuficiente, se requirió información ampliada por conceptos que pudieran entrar en esta categoría como por ejemplo ingresos por publicidad en los canales de TV que se difunden, las cuotas de instalación, inscripción y mensuales, alquiler de equipos para visionado y cuotas televisión de pago (ingresos de taquilla o pago por visión), así como los ingresos de “intercambio” de publicidad por producción de programas (*segundo requerimiento*).

Ingresos que provienen de actividades que según TESAU **NO** son comunicaciones electrónicas y por lo tanto no tributó:

- Publicidad: según alega TESAU estos ingresos son “*ingresos publicitarios obtenidos por Telefónica que provienen principalmente de la cesión de espacios publicitarios, tanto en las cabinas telefónicas como en el portal “Terra”. Estos ingresos son de un total de [CONFIDENCIAL] euros.*

Debido a la poca información que presentó TESAU fue necesario requerir de nuevo al operador un mayor desglose de esta partida y mayores y mejores explicaciones, puesto que la información que aportó era insuficiente para poder determinar a qué tipo de publicidad se estaba refiriendo y en qué cuantía y por lo tanto, resultaba inviable determinar si debería o no formar parte de la base imponible, incluso en que base imponible debía incluirse, si en la del artículo 5 o artículo 6 (*segundo requerimiento*).

- Mantenimiento: la información que suministró TESAU a esta Comisión fue que los ingresos por la actividad de mantenimiento eran “*ingresos obtenidos por TESAU por la prestación de servicios de mantenimiento de aquellos equipos propiedad del cliente (por ejemplo las centralitas)*”. Dicha actividad le reportó a TESAU unos ingresos de **[CONFIDENCIAL]** euros.

A pesar de que es posible contratar el mantenimiento de equipos de clientes (ej.: centralitas) a empresas distintas de las prestadoras del servicio de comunicaciones electrónicas, por tratarse de un servicio que puede vincularse dentro de una oferta global de telecomunicaciones, los ingresos por este concepto podrían ser considerados incluibles en la aportación.

Por todo ello, se tuvo que volver a requerir a TESAU para que explicara y cuantificara que actividades generaban ingresos por valor de **[CONFIDENCIAL]** euros, es decir sobre qué dispositivos, bienes o servicios se da el mantenimiento, a qué tipo de usuarios se presta este servicio y si el servicio de mantenimiento es de carácter dependiente o independiente del servicio que se contrata con TESAU (si se puede

excluir tal prestación de forma efectiva por parte del destinatario del servicio) (**segundo requerimiento**).

- Alquiler de equipamiento: Según el propio operador estos ingresos corresponden a “*ingresos del operador derivados del alquiler de equipamientos propiedad de Telefónica de España a los clientes*”. Dicha actividad le reportó al operador en el ejercicio 2012 unos ingresos de **[CONFIDENCIAL]** euros.

Las explicaciones que aportó TESAU en la contestación del primer requerimiento se consideraron insuficientes al dar muy poca información de las actividades que originaban estos ingresos.

En base a que esta Comisión considera que el alquiler de equipos puede ser una prestación accesoria al servicio de comunicaciones electrónicas, sin que su facturación separada pueda justificar su exclusión de la base de la aportación, al ser este alquiler parte inseparable del servicio, se solicitaron mayores explicaciones de esta partida de ingresos en cuanto a las actividades que los generan y si el alquiler de dicho equipamiento se pone o no a disposición del cliente final dentro del contrato de prestación de servicios (de manera empaquetada)(**segundo requerimiento**).

- Servicios 118XY: el operador indica que “*son los servicios de información telefónica sobre números de abonado conocidos como 118XY. Se trata de un servicio de consulta telefónica sobre números de abonado claramente diferenciado y conocidos generalmente como servicio de directorio o de información a clientes. El servicio es prestado por un operador que pone el precio a su cliente final. TESAU afirma que en estos servicios se limita a recaudar el importe de los usuarios finales y retribuir a los prestadores del servicio*”. Esta actividad generó unos ingresos de **[CONFIDENCIAL]** euros.

A pesar de que ni la prestación del servicio de directorio ni de los servicios de tarificación adicional corresponden con un servicio de comunicaciones electrónicas propiamente dichos, el operador de telecomunicaciones cobra una parte del precio total en concepto del coste efectivo de la llamada telefónica soporte del servicio, que sí es un servicio de comunicaciones electrónicas prestado al usuario final, y por ende, sujeto a la aportación. Por esta razón, del total del precio de la llamada, la parte de estos ingresos que corresponde a la retribución de la llamada en sí y que ingresa el operador de acceso, sí deben incluirse en la base de cálculo de su aportación.

Por lo tanto, se requirió de nuevo a TESAU para que informara de los diferentes tipos de ingresos percibidos por los servicios prestados de

tarificación adicional, en especial, la parte del precio total, tarifado adicionalmente, en concepto del coste efectivo de la llamada telefónica realizada que da soporte al servicio (**segundo requerimiento**).

- Otros: en este apartado TESAU ha incluido otros servicios como gestión de cobro o alquiler de bienes inmuebles que son prestados por Telefónica de España. Son por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros.

Se ha solicitado al operador que desagregue y cuantifique esta partida y que explique la naturaleza de las actividades que generan estos ingresos (**segundo requerimiento**).

c) Ingresos no Facturados:

Según manifestaciones de TESAU, interpretando la intención del legislador, en este apartado *“no deben incluirse en la base imponible las indemnizaciones al tratarse de ingresos que no son susceptibles de facturación”*.

En este mismo sentido, TESAU tampoco ha considerado para la determinación de la base imponible de su aportación, como operadora de telecomunicaciones, aquellos ingresos derivados de la aplicación del principio de devengo (*“periodificación contable”*), *“y que reflejan facturaciones realizadas en ejercicios anteriores pero que por aplicación del mencionado principio se imputan contablemente al ejercicio en curso”*. El total de los ingresos que generan dichas actividades son de **[CONFIDENCIAL]** euros.

4.2 Sobre los ingresos y partidas informadas por TESAU en el segundo requerimiento

En su escrito de fecha 13 de marzo de 2015, TESAU da contestación al segundo requerimiento de información, aportando información desagregada de las partidas anteriormente señaladas:

- a) Entrega de bienes: TESAU aporta a la CNMC desglose pormenorizado de la entrega de bienes que en resumen se corresponde al siguiente cuadro, por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros.

[CONFIDENCIAL]

[FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]

En cuanto a la diferencia entre la cifra declarada por TESAU como venta de bienes y la cifra de ventas que aparece en las cuentas anuales depositadas en el registro mercantil que era de 256.538.000 euros, diferencia de la que también se solicitó información a TESAU en el segundo requerimiento, TESAU manifiesta en su escrito que se ha detectado una discrepancia en el proceso de apertura de la cifra de negocios entre Prestaciones de Servicio y Ventas, por lo que indican que están analizando su correcta cuantificación y corrección. Esto supone un traspaso entre ambos conceptos de 60,3 millones de euros y que en las cuentas anuales se deberían haber presentado una cifra de Ventas de 316.810.449 euros y de 8.513.468.982 euros en prestación de servicio, siendo la Cifra de Negocios en ambos casos de 8.830.280 en todo caso.

b) Prestación de servicios

Corresponden a comunicaciones electrónicas, según el propio operador:

- Cuotas de TV de pago: TESAU alega y manifiesta que en esta partida se incluyen únicamente los ingresos derivados de la cuota mensual que los clientes de IMAGENIO abonan a TESAU para tener acceso a este servicio que consiste en la retransmisión de canales a terceros en los que TESAU no tiene responsabilidad editorial y que por lo tanto, no se corresponden con un servicio de comunicación audiovisual sino de un servicio de comunicaciones electrónicas que difunde canales de televisión. Adicionalmente incluye algunos ingresos por funcionalidades técnicas asociadas al servicio de IMAGENIO. Recordemos que el total de cuotas de TV de pago fue de **[CONFIDENCIAL]** euros.

Corresponden a prestación de servicios minoristas, pero que según TESAU no son servicios de comunicaciones electrónicas:

- Publicidad: TESAU alega que los ingresos publicitarios obtenidos se dividen en dos tipologías: Publicidad en Guías y en el Portal Terra.

El total de ingresos por publicidad en Guías **[CONFIDENCIAL]** euros y en el Portal Terra de **[CONFIDENCIAL]** euros, unos ingresos totales de 9.852.284 euros.

- Mantenimiento: Los ingresos por mantenimiento fueron de **[CONFIDENCIAL]** euros, según la contestación al primer requerimiento y de **[CONFIDENCIAL]** euros en la contestación al segundo requerimiento, diferencia que corresponde a una cantidad imputada por el operador en la actividad de “Servicios de valor añadido” por error,

como se explica en el siguiente párrafo. TESAU presenta un cuadro con el detalle de que bienes o servicios son objeto de mantenimiento, el tipo de usuario que puede contratar el servicio así como si este servicio de mantenimiento se puede contratar de forma independiente del servicio principal. De toda la partida TESAU declara que únicamente dos conceptos de mantenimiento van incluidos empaquetados con el servicio de comunicaciones electrónicas , por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros y que corresponden a:

[CONFIDENCIAL]

[FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]

- Servicios de Valor Añadido por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros, según declaración del propio operador en la contestación al primer requerimiento. El operador presenta un desglose de esta partida de ingresos que corresponden a la actividad denominada de Valor Añadido, presentando un desglose por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros. Esta diferencia, entre lo declarado en el primer requerimiento y el desglose, obedece, según declaración del propio operador, a un error de clasificación de determinadas cuentas dentro de esta categoría. Por lo tanto, el dato correcto de servicios de valor añadido es de **[CONFIDENCIAL]** euros y la diferencia, de **[CONFIDENCIAL]** euros, corresponden a servicios de mantenimiento, que no se suministran empaquetados, como hemos matizado anteriormente en la partida de mantenimiento.

- Otros: TESAU presenta la partida de Otros desagregada, tal como se le había requerido, y manifiesta que bajo este apartado se aglutinan numerosos servicios que nada tienen que ver con los servicios de telefonía móvil, fija o internet. Entre todas las partidas destaca la de cuotas de conexión y de abono al Centro de Gestión Personalizado por un total de ingresos de **[CONFIDENCIAL]** euros.

- Alquiler de equipamiento: TESAU presenta, como se le requirió, la partida de alquiler de equipamiento desagregada y como se solicitaba indica que equipamiento se pone a disposición del cliente final de forma empaquetada con el servicio de comunicación electrónica o audiovisual de pago. De toda la partida, únicamente se suministran empaquetadas con el servicio de comunicaciones electrónicas los siguientes equipos:

[CONFIDENCIAL]

[FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]

- Servicios de directorio vocal y tarificación adicional: TESAU contesta al requerimiento de esta Comisión en el sentido de aclarar exactamente qué actividades generan estos ingresos, declarando que bajo el epígrafe Servicios 118XY se han incluido tanto los servicios titularidad de Telefónica de información nacional como internacional como los servicios de titularidad de otros operadores: resto de numeración 118XY.

En cuanto al resto, TESAU declara que la parte no asociada al servicio de información sino al coste efectivo de la llamada asciende a **[CONFIDENCIAL]** euros y que en cuanto a los servicios 118XY de la propia TESAU, no es posible distinguir la parte de coste efectivo, ya que se registra de forma conjunta.

QUINTO.- Sobre los ingresos de TESAU que no tuvo en cuenta para calcular su autoliquidación del ejercicio 2012

Se presenta el siguiente cuadro, para facilitar la visión del conjunto de las partidas incluidas y no en la base imponible, bien la correspondiente al art 5 cómo art 6.

TESAU declaró como base imponible del **art. 5** de la Ley 8/2009 en el ejercicio 2012 la cantidad de **[CONFIDENCIAL]** euros y como base imponible del art. 6 Ley 8/2009 euros la cantidad de **[CONFIDENCIAL]** euros.

El total de ingresos obtenidos por el operador procedentes de su Cifra de Negocios y la partida de Otros Ingresos durante ese mismo ejercicio ascendió a la cantidad de **[CONFIDENCIAL]** euros, es decir, el operador no consideró como ingresos imputables en la base imponible bien del art. 5 de la Ley 8/2009 bien del artículo 6 la diferencia, es decir, **[CONFIDENCIAL]** Euros, que corresponden a **[CONFIDENCIAL]** euros a la Cifra de Negocios y **[CONFIDENCIAL]** euros a Otros Ingresos.

Por lo tanto consideró que de sus ingresos únicamente estaban sujetos a la aportación un 46,64 % del total.

Del total no incluido en ninguna de las bases imponibles, **[CONFIDENCIAL]** euros corresponden a ingresos mayoristas, excluidos de la base imponible del art.5 expresamente por la Ley de Financiación, por lo que los ingresos sujetos a la aportación serían de **[CONFIDENCIAL]** euros de los que TESAU tributó por **[CONFIDENCIAL]** euros que corresponde a un 70,26 % del total de ingresos computables.

Por lo tanto, esta Comisión requirió información respecto un total de **[CONFIDENCIAL]** euros que corresponden a actividad de prestación de servicios, **[CONFIDENCIAL]** euros que corresponden a las ventas, ambas cantidades incluidas en el Importe neto de la Cifra de Negocios, y de **[CONFIDENCIAL]** euros que corresponden a otros ingresos.

A continuación se muestra un cuadro en formato cuenta de resultados, en donde gráficamente se dan los datos de los ingresos tributados y los no tributados, y en qué base imponible se incluyeron.

Se presenta el siguiente cuadro, para facilitar la visión del conjunto de las partidas incluidas y no en la base imponible, tanto las correspondientes al art 5 cómo al art 6.

CUADRO 1
[CONFIDENCIAL]

[FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]

SEXTO.- Sobre los ingresos brutos de explotación a incluir en la base imponible a realizar como prestador del servicio de comunicaciones electrónicas y como prestador del servicio de televisión en acceso condicional o de pago del ejercicio 2012.

Del análisis efectuado por los servicios de la CNMC, teniendo en cuenta tanto 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 y 6 de la Ley 8/2009, como las alegaciones presentadas por TESAU a la propuesta de resolución remitida, se analizan a continuación cada una de las partidas de ingresos de la cuenta de resultados presentada en las Cuentas Anuales del ejercicio 2012, depositadas en el registro Mercantil, **no incluidas por TESAU en la Base Imponible de la aportación**, ni en la correspondiente a su aportación como operador de comunicaciones electrónicas ni en la correspondiente a la aportación como operador de comunicación audiovisual en acceso condicional o de pago y se determina en cada una de ellas si se debieron o no incluir en alguna de las bases Imponibles presentada por TESAU en el ejercicio 2012.

6.1 Ingresos brutos de explotación que se deberían haber incluido en la Base imponible del artículo 5 o del artículo 6 en el ejercicio 2012

- ❖ ingresos por prestación de servicios.

-Alquiler de circuitos: El total de esta partida es de **[CONFIDENCIAL]** euros y TESAU debería de haber incluido estos ingresos en la base imponible de la aportación correspondiente al artículo 5 al ser un ingreso minorista, es decir que se percibe del cliente final y además se trata de un servicio de comunicaciones electrónicas.

Con la denominación de “servicios de comunicaciones de empresa” se incluye un conjunto de servicios asociados al suministro, transporte y comercialización de voz o datos, generalmente dirigidos a empresas y organizaciones públicas o privadas. Los servicios de comunicaciones de empresa se dividen en tres grupos: (i) alquiler de circuitos, (ii) transmisión de datos y (iii) servicios de comunicaciones corporativas.

Los ingresos a tener en cuenta para calcular la aportación son todos los ingresos minoristas por la prestación de servicios de comunicaciones electrónicas, y no solo los obtenidos por la prestación del servicio telefónico o el de acceso a internet. La confusión que ha llevado a TESAU a considerar que los ingresos generados por estas actividades no deberían estar sujetos a la aportación puede provenir del hecho de que solo los operadores que prestan estos últimos están obligados a realizar aportaciones, pero esta limitación no se extiende al cálculo de la base de la aportación en la LFCRTVE. Es decir, pueden existir operadores de telecomunicaciones que no estén obligados a contribuir porque prestan otros servicios diferentes (como Abertis), de la misma manera que podría haber operadores que contribuyan por servicios diferentes y otros que, aunque los presten, no lo hagan (por ejemplo, si Abertis prestase el servicio de alquiler de circuitos).

El alquiler de circuitos a clientes finales posibilita los servicios de transmisión de datos mediante la conexión permanente entre dos puntos a través de una red pública de telecomunicaciones con una determinada capacidad fija y sin incluir las funciones de conmutación que el usuario final pueda controlar. Al parecer, TESAU entiende que la falta de conmutación supone que no se trate de un servicio incluíble para el cálculo de la aportación.

Por el contrario, a juicio de esta Comisión, TESAU no se limita a “facilitar un cable” o medios pasivos, sino que dentro de los recursos necesarios para proveer el servicio se incluyen los mecanismos de conmutación imprescindibles para garantizar la conectividad extremo a extremo a través de la red de Telefónica. Un circuito alquilado puede suponer el tratamiento de las comunicaciones en los niveles superiores de la capa OSI, pero ello no supone la exclusión del tratamiento (y por lo tanto de la

conmutación) en capas inferiores. En este sentido, se trata, sin duda, de un servicio de comunicaciones electrónicas.

El servicio de transmisión de datos en accesos de conexión permanente se define como el transporte de los datos que se transfieren en dicho acceso, ya sea con origen o destino en él.

Finalmente, las comunicaciones corporativas engloban todos los servicios asociados al acceso y transmisión de datos a través de las redes de una misma empresa. La gestión y el diseño de las redes los realiza el operador y la empresa renuncia parcialmente al control de la red.

Es paradójico que TESAU reconozca la inclusión de los ingresos por transmisión de datos (Telefónica Data), pero excluya los obtenidos por el alquiler de circuitos. Además, no reconoce ningún ingreso en concepto de comunicaciones corporativas.

Por todo ello, TESAU debería de haber incluido estos ingresos en la Base imponible de la aportación correspondiente al artículo 5 de la Ley 8/2009, de 31 de agosto de financiación de la Corporación de la Radio Televisión Española por corresponder a actividades de comunicaciones electrónicas.

- **Funcionalidades de red:** El total de esta partida es de **[CONFIDENCIAL]** euros y la actividad que genera estos ingresos son las facilidades que incluye el operador en su servicio de comunicación electrónica, en este caso de telefonía fija. En la partida contable relativa a las funcionalidades de red se consignan los ingresos por servicios suplementarios al servicio de comunicaciones electrónicas, como contestador automático, indicador de llamada en espera, marcación abreviada, etc. No se trata de servicios de telefonía aunque la vinculación de éstos con el servicio principal de acceso telefónico permite considerarlos como facilidades o servicios indisolublemente asociados y por ende deben ser incluidos a efectos del cálculo de la aportación.

Es más, en el procedimiento de definición y análisis del mercado minorista de acceso a la red telefónica pública en una ubicación fija (RTPF) llevado a cabo por esta Comisión en el año 2012 (MTZ 2012/1302), el que continúa siendo, aún a día de hoy, el único mercado minorista todavía regulado, se estableció que en la medida en que los usuarios contratan el acceso a la RTPF junto con otras facilidades adicionales (tales como la llamada en espera o el servicio contestador), éstas también formaban parte del mismo mercado de referencia. En concreto, se consideró que dichas facilidades no se pueden adquirir

independientemente del acceso de forma económicamente viable por lo que tienen el mismo tratamiento regulatorio que el servicio de acceso telefónico al que está vinculado.

Por todo ello, TESAU debería de haber incluido esta partida de ingresos en la base imponible de la aportación, puesto que se trata de un servicio minorista que los usuarios no pueden excluir de su contratación y forma parte indisoluble del servicio de comunicaciones electrónicas.

- **Servicios de Valor añadido:** El total de ingresos por este concepto es de **[CONFIDENCIAL]** euros y son servicios de comunicaciones electrónicas, en donde TESAU aporta datos tanto de cuotas de conexión a servicios como cuotas de abono, no alegando en la contestación al segundo requerimiento ningún motivo del porque no se incluyeron estos ingresos en la base imponible del artículo 5 de la aportación. En la contestación al primer requerimiento TESAU alegó se trataba de contenidos o/y aplicaciones que TESAU pone a disposición de sus clientes, tales como videoconferencia o video llamada y en efecto, es posible prestar el servicio de videoconferencia o teleconferencia desde el servicio telefónico disponible al público, ya sea en la telefonía fija o en la telefonía móvil 3G, y se puede ofrecer conjuntamente o no con el servicio telefónico fijo, por lo que a efectos regulatorios se inscribe como un servicio separado, y sólo si se presta conjuntamente con el servicio telefónico fijo podrá considerarse un servicio asociado desde un punto de vista práctico, o un servicio perteneciente al “ámbito” del servicio telefónico disponible al público. Los servicios de videotelefonía o video llamada se suelen prestar por operadores del servicio telefónico disponible al público. Por ello, se trata de un servicio que puede ser calificado como una funcionalidad más que puede prestarse con el servicio telefónico fijo o móvil, o con los servicios vocales nómadas. Por lo tanto, se consideran que son servicios añadidos al servicio de comunicación electrónica y deberían haber sido incluidos en la Base imponible correspondiente al artículo 5.
- **Publicidad:** El total de ingresos por publicidad declarados por TESAU fue de **[CONFIDENCIAL] euros** y según las primeras manifestaciones de TESAU estos ingresos correspondían a *“ingresos publicitarios obtenidos por Telefónica que provienen principalmente de la cesión de espacios publicitarios, tanto en las guías como en el portal “Terra”.*

En la configuración de la base imponible de la aportación establecida en la LFCTVE constituye una de las partidas de mayor importancia la partida relativa a publicidad⁵. Y esto, debido al interés del legislador en

⁵ 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

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 LFCTVE 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.

Por lo tanto, 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).

Por el contrario, en el caso de los operadores de telecomunicaciones, los ingresos por publicidad parecen excluidos de la aportación a realizar por los mismos al no tratarse de la prestación de servicios de comunicaciones electrónicas propiamente dichos ni de un recurso asociado a los mismos. 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 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.

Debido a la poca información que presentó TESAU fue necesario requerir de nuevo al operador un mayor desglose de esta partida, puesto que con la información suministrada resultaba inviable determinar si debería o no formar parte de la base imponible del artículo 6.

La Ley 8/2009 y el Real Decreto 1.004/2010 no establecen que la Base Imponible art 5 esté formada por servicios que no son servicios de

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).

comunicaciones electrónicas y efectivamente, la publicidad no debe incluirse en la base imponible de los operadores de comunicaciones electrónicas al tratarse de una comunicación audiovisual, por lo que en su caso debería haberse incluido en la base del art.6. Pero se ha de recordar que están sujetos a la aportación los operadores de comunicación audiovisual televisiva y como resolvió el TEAC solo por los ingresos de publicidad insertados en canales de Televisión y no en otros soportes, como INTERNET.

Por lo tanto, no se debe incluir esta partida en la aportación, ni en el art. 5 ni en el art.6.

- **Mantenimiento:** El total de esta partida de ingresos es de **[CONFIDENCIAL]** euros y únicamente debería haber incluido en la base imponible correspondiente al artículo 5 un total de **[CONFIDENCIAL]** euros, puesto que corresponden a servicios de mantenimiento que no se pueden contratar de forma independiente, según declara la propia TESAU, de los servicios de comunicación electrónica contratados y corresponden al Mantenimiento e Instalación PTR por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros e Ingresos mantenimiento e Instalación RED IRIS por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros.

Efectivamente, una interpretación literal de la LFCRTVE excluiría los ingresos por mantenimiento de equipos, por cuanto no se obtienen por la prestación de un servicio de comunicaciones electrónicas “*stricto sensu*”, pues no consisten en el transporte de señales a través de redes de comunicaciones electrónicas.

Ahora bien, lo realmente determinante es si los servicios de mantenimiento son necesarios para la prestación de los servicios de comunicaciones electrónicas de manera que sin los primeros no puedan prestarse los segundos. La diferencia es significativa, pues mientras que las obligaciones principales son aquellas que tienen individualidad propia, las obligaciones accesorias dependen de la principal, a la cual se subordinan.

Así, si la prestación de servicios de mantenimiento puede estar condicionada a la previa existencia de un contrato de prestación de servicios de comunicaciones electrónicas, en cuyo caso, puede concluirse que se trata de un servicio accesorio e inseparable del servicio principal, cuyos ingresos comparten la naturaleza propia del contrato principal y por lo tanto deben considerarse para el cálculo de la aportación. Bajo este criterio, TESAU podría disponer de la relación tributaria modificando el precio de uno u otro servicio. En la práctica, se debería justificar este concepto y esas cantidades, pues cuando un cliente, normalmente empresarial, contrata un servicio de conectividad

global, contrata una serie de servicios empaquetados en un mismo producto comercial que incluyen el mantenimiento de sus equipos a cambio de una cuota única, de manera que no se puede diferenciar qué parte del precio corresponde a un servicio de comunicaciones electrónicas en sentido estricto. Por el contrario, si TESAU compite en la prestación de los servicios de mantenimiento con otras empresas, de manera que el cliente puede dirigirse a ellas libremente y prescindir de TESAU, sería más cuestionable su inclusión.

Con la información y los antecedentes aportados por TESAU cabe concluir que el servicio de mantenimiento, si está integrado dentro del servicio o del paquete de servicios de comunicaciones electrónicas contratado, debe considerarse como parte de las obligaciones accesorias al contrato de comunicaciones electrónicas e inescindibles del mismo (aunque en la factura se desglose de manera separada), y por lo tanto se integraría en la base de cálculo de la aportación; si por el contrario el mantenimiento se presta como un servicio separado o contratado de manera independiente al servicio de telecomunicaciones, entonces podría excluirse de la base de cálculo de la aportación.

- **Otros Minoristas**, por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros, entre los que se incluye una partida que corresponde a la cuota de conexión y abono a un Centro de Gestión Personalizado y que es de un total de **[CONFIDENCIAL]** euros.

Se trata de servicios de comunicaciones electrónicas, por la que se ingresan en condición de ingresos minoristas cuotas de conexión y de abono, por lo que al estar incluidos todos los servicios empaquetados se debe incluir en la Base imponible del artículo 5 esta cantidad.

- **Alquiler de equipamiento**: Esta partida de ingresos es de un total de **[CONFIDENCIAL]** euros, de los que **[CONFIDENCIAL]** euros corresponden a alquiler de equipos que se ponen a disposición de los clientes finales dentro del contrato de prestación de servicios de telecomunicaciones, es decir, de forma empaquetada, como ha manifestado TESAU.

En los casos en los que los equipos no esenciales para la prestación del servicio o fácilmente sustituibles se suministran mediante un contrato independiente y no conectado indisolublemente con la prestación de servicios de telecomunicaciones, los ingresos derivados de este suministro no formarían parte de la base de cálculo. Ahora bien, cuando no es así y el proveedor del servicio principal pone a disposición un equipo dentro del mismo contrato de prestación de servicios (de manera empaquetada), debe entenderse que se trata de una prestación accesoria imprescindible, pues sin el equipo no sería posible la

prestación del servicio contratado, y por lo tanto esos ingresos sí integrarán la base de cómputo de la aportación.

Según declaración del operador, corresponden a alquileres que se suministran empaquetados con el servicio de telecomunicaciones un total de cuatro partidas cuyas denominaciones son: la cuota de Conexión a la numeración RTB, por **[CONFIDENCIAL]** euros, la cuota de abono numeración RTB, por **[CONFIDENCIAL]** euros, la cuota de abono entrada EM/ MF por **[CONFIDENCIAL]** euros, cuotas de abono interconexión centralitas digitales por **[CONFIDENCIAL]** euros, todos ellos ingresos a incluir en la base imponible del artículo 5.

La suma de todos estos ingresos es de **[CONFIDENCIAL]** euros que se deberían de haber incluido en la base imponible del artículo 5.

Se debería haber incluido en la base imponible del artículo 6 un total de **[CONFIDENCIAL]** euros a lo que ascienden los ingresos por alquiler equipamiento servicio IMAGENIO, puesto que se suministran de forma empaquetada con el mismo servicio, tal como ha declarado TESAU.

- **Cuotas TV de pago:** El total de los ingresos por este concepto son de **[CONFIDENCIAL]** euros y TESAU los excluyó alegando que no tenía responsabilidad editorial sobre los contenidos de los canales que difunde y por lo tanto no tributó por dichos ingresos.

Señala la doctrina del TEAC que para la determinación del ámbito subjetivo y objetivo de la aportación prevista en el artículo 6 LFCRTVE ha de tenerse en cuenta la remisión del artículo 5 del RD 1004/2010 a las definiciones contenidas en el artículo 2 LGCA:

“(...) 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”.

De esta manera, resulta relevante asimismo 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 LGCA⁶.

Así, 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).

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, sino 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

⁶ 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.

comercializa como producto propio a cambio de un precio (cuota, PPV, etc) es un 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”⁷.

Es más, incluso podría sostenerse que en la selección y organización de los elementos de los paquetes televisivos ofrecidos al público existe una verdadera responsabilidad editorial por parte de los operadores de las plataformas de difusión de canales de televisión en atención a la definición del artículo 2.13 de la LGCA que define la responsabilidad editorial como *“el ejercicio de control efectivo tanto sobre la selección de los programas como sobre su organización, ya sea en un horario de programación cronológico o en un catálogo de los servicios de comunicación audiovisual. La responsabilidad editorial no implica necesariamente una responsabilidad legal de acuerdo con la legislación nacional por los contenidos o los servicios prestados.”*

Si se considera la “selección” cómo la facultad de determinar si un contenido específico se incluye o no en el servicio ofrecido al consumidor final y que el concepto de “organización” se refiere a la forma en que dicho contenido es ofrecido, es evidente que las plataformas de difusión de canales de televisión reúnen ambas condiciones por cuanto seleccionan la oferta televisiva a comercializar como un producto único y establecen la disposición que tendrán sus elementos en la parrilla del producto final empaquetado.

El TEAC en su Resolución de 21 de enero de 2014 (R.G.:00-04896-2012, CABLEEUROPA, S.A.U., Pág.21) 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 que no se puede diferenciar 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.

⁷ Resolución del TEAC de 21 de enero de 2014 relativa al operador ONO (R.G.: 00-04509-2011).

Por todo ello, TESAU debería haber incluido la cantidad de **[CONFIDENCIAL]** euros en la base imponible de la aportación contemplada en el **artículo 6** Operadores de televisión de pago de la Ley 8/2009, de 31 de agosto y por lo tanto no excluirla de tributación.

❖ Ingresos por ventas

La partida correspondiente a ventas es de **[CONFIDENCIAL]** euros, pero de estas ventas se deben incluir en la base imponible los ingresos por la venta de equipos que resulten necesarios e imprescindibles para la recepción de la señal, sea de internet, de telefonía o audiovisual. Es decir, se deberían haber incluido en la base imponible correspondiente todos aquellos ingresos que se generan por la venta de equipos que se proporcionan empaquetadas con el servicio contratado de comunicaciones electrónicas, ya sea telefonía, tanto fija como móvil, o INTERNET y con la televisión de pago, como IMAGENIO, como por ejemplo, el suministro de módems necesarios para la recepción de la banda ancha, equipos para la recepción de IMAGENIO y centralitas. A juicio de la interesada, aquellas operaciones realizadas por TESAU consideradas como entregas de bienes (y no prestaciones de servicios) no se deben computar para el cálculo de la base imponible de la aportación, ya que, tal y como se desprende de la Ley 8/2009 y el Real Decreto 1004/2010, *“el legislador únicamente quería incluir en la base imponible de la aportación los ingresos procedentes de las prestaciones de servicios”*.

El TEAC en su Resolución de 21 de enero de 2014 (R.G.:00-04896-2012, CABLEEUROPA, S.A.U., Pág.21) 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 única, que no permite la separación 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.

Es más, a pesar de que la LGCA en su artículo 3.2.a) considera excluidos del ámbito de aplicación de la normativa audiovisual las redes y servicios de comunicaciones electrónicas utilizados para el transporte y difusión de la señal de los servicios de comunicación audiovisual, sus recursos asociados y los equipos técnicos necesarios para la recepción de la señal, la doctrina del TEAC admite el criterio seguido por esta Comisión de incluir en la base imponible del artículo 6 de la LFCRTVE los ingresos por alquiler de equipos para visionado (ej. decodificadores) por tratarse, precisamente, de un elemento esencial e inescindible del servicio de comunicación audiovisual televisiva de acceso condicional.

[CONFIDENCIAL]

[FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]

En el cuadro anterior se muestran las partidas que deberán estar incluidas en la base imponible del art 5 y del art.6 por el concepto de ventas.

6.2 Ingresos brutos de explotación que no forman parte de la base imponible en el ejercicio 2012.

Por su parte, y como ya se ha señalado, según se desprende de las resoluciones del TEAC, al haber sido incorporado reglamentariamente un nuevo elemento no previsto en la Ley de Financiación CRTVE referente al concepto de “servicios”, que deberá ser entendido en relación a las actividades que realizan los sujetos pasivos del artículo 5.3 de la citada Ley, nos llevaría a la conclusión de que quedaría excluida de la consideración de ingresos brutos de explotación a los efectos del cálculo de esta aportación cualquier ingreso devengado por actividades que no sean servicios de comunicaciones electrónicas a usuarios finales.

En este sentido, y según la doctrina sentada por el TEAC, deberán excluirse de la base imponible de la aportación de TESAU como operadora de telecomunicaciones aquellos ingresos que no cumplan la indicada naturaleza que se especifica en la norma reglamentaria, debiendo quedar excluidos en el presente supuesto los siguientes ingresos:

- Ingresos mayoristas, por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros, exclusión prevista en la propia Ley 8/2009, de Financiación de la CRTVE.
- Otros ingresos de las cuentas anuales, por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros, no incluidos en el Importe Neto de la Cifra de Negocios.
- Ingresos no facturados, por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros.
- Servicio de Información telefónico, por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros.
- Ingresos por Publicidad, por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros
- Ingresos por Mantenimiento, por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros
- Ingresos por Otros servicios minoristas, por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros
- Ingresos por Alquiler de equipamiento, por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros
- Ingresos por Ventas, por un total de **[CONFIDENCIAL]** euros.

A continuación se muestra una tabla que recoge el resumen de todas las partidas de ingreso que TESAU no incluyó en la base imponible de la aportación, ni como operador de comunicaciones electrónicas ni como operador de comunicación audiovisual, sin hacer mención expresa de los ingresos mayoristas puesto que están excluidos por Ley de la aportación y no fue objeto de los requerimientos remitidos a TESAU.

[CONFIDENCIAL]

[FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]

En conclusión, teniendo en cuenta la naturaleza y los importes de las anteriores partidas, 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 5 de la Ley 8/2009, TESAU debió haber declarado como ingresos brutos de explotación del ejercicio 2012, además de los declarados, un importe adicional de **[CONFIDENCIAL]** euros.

Para la determinación de la base imponible de la aportación establecida en el artículo 6 de la Ley 8/2009, y la vista de los pronunciamientos del TEAC en sus resoluciones de 21 de enero de 2014, TESAU debió haber declarado como ingresos brutos de explotación del ejercicio 2012, además de los declarados, un importe adicional de **[CONFIDENCIAL]** euros.

SÉPTIMO.- Sobre la emisión de nuevas liquidaciones provisionales complementarias de las aportaciones a realizar por TESAU en el 2012 en su doble condición de operadora de telecomunicaciones y como prestadora del servicio de televisión.

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

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 TESAU para el cálculo de sus autoliquidaciones correspondientes al ejercicio 2012, procede dar por terminado el presente procedimiento de comprobación limitada mediante la emisión de las liquidaciones provisionales complementarias que se exponen a continuación:

[CONFIDENCIAL]

[FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]

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 a las liquidaciones complementarias de los cuadros anteriores **[CONFIDENCIAL]** euros por el art. 5 y **[CONFIDENCIAL]** euros por el art. 6 de la Ley 8/2009, calculados desde la finalización del plazo de pago en período voluntario de la autoliquidación comprobada, hasta la fecha de la presente resolución, según es de ver en cuadro resumen que se expone a continuación:

[CONFIDENCIAL]

[FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]

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

RESUELVE

ÚNICO.- Emitir a la entidad Telefónica de España, S.A.U. dos liquidaciones provisionales complementarias de la aportación establecida en los artículos 5 y 6 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española del ejercicio 2012, por el importe de:

[CONFIDENCIAL]

[FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]

Para hacer efectivo el pago de los referidos importes adeudados por el obligado tributario, se acompaña, conjuntamente con la presente resolución, documento de pago “modelo A1 y 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 Dirección de Telecomunicaciones y Sector Audiovisual y notifíquese a los interesados, haciéndoles saber que contra la 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.