

**RESOLUCIÓN POR LA QUE SE ACUERDA LA EMISIÓN DE LA LIQUIDACIÓN PROVISIONAL COMPLEMENTARIA DE LA APORTACIÓN A INGRESAR POR LA ENTIDAD VODAFONE ESPAÑA, S.A.U. EN EL EJERCICIO 2012, ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 5 DE LA LEY 8/2009, DE 28 DE AGOSTO, DE FINANCIACIÓN DE LA CORPORACIÓN DE RADIO Y TELEVISIÓN ESPAÑOLA.**

**CRTVE/DTSA/1926/14/RELIQUIDACIÓN VODAFONE 2012**

## **SALA DE SUPERVISIÓN REGULATORIA DE LA CNMC**

### **Presidenta**

D<sup>a</sup>. María Fernández Pérez

### **Consejeros**

D. Eduardo García Matilla

D. Josep Maria Guinart Solà

D<sup>a</sup>. Clotilde de la Higuera González

D. Diego Rodríguez Rodríguez

### **Secretario de la Sala**

D. Miguel Sánchez Blanco, Vicesecretario del Consejo

En Madrid, a 16 de julio de 2015

Visto el expediente relativo a la emisión de la liquidación provisional complementaria de la aportación a ingresar por la entidad VODAFONE ESPAÑA, S.A.U. en el ejercicio 2012, establecida en el artículo 5 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 autoliquidación.**

Con fecha 28 de febrero de 2013, la entidad Vodafone España, S.A.U. (en adelante, VODAFONE) presentó en el Registro telemático de esta Comisión, como sujeto obligado al pago de la aportación prevista en el artículo 5 y 6 de la Ley 8/2009 de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española (en adelante, Ley de Financiación CRTVE o Ley 8/2009), copia de los documentos de autoliquidaciones formuladas por VODAFONE en la que se indicaba una base imponible de **[INCIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]** respectivamente.

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

Tras observarse discrepancias entre los ingresos declarados por VODAFONE en la 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 el inicio del procedimiento de comprobación limitada regulado en los artículos 136 y ss. 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, notificado a VODAFONE el 13 de noviembre de 2014, por el cual se solicitó una serie de aclaraciones a la interesada sobre la exclusión de determinados ingresos brutos de explotación.

## **TERCERO.- Contestación al requerimiento efectuado.**

Con fecha 21 de noviembre de 2014 tuvo entrada en el Registro de la CNMC un escrito en nombre y representación de VODAFONE, por el que se daba contestación parcial al requerimiento de información antes señalado aportando una serie de datos sobre los ingresos de explotación declarados y excluidos de su autoliquidación y, así mismo, la interesada incluyó nueva información en la que se exponía que en la *“preparación de la respuesta al Requerimiento de Información, mi representada ha detectado un error en su autoliquidación que le llevó a declarar una base de cálculo de la aportación superior a la real”*.

La base de la anterior afirmación se sustenta en la **(i)** *“Inclusión por error en la base de cálculo de la aportación de los ingresos financieros”* y, **(ii)** *“Inclusión por error en la base de cálculo de la aportación de una parte de una partida del epígrafe “otros” del formulario del Anexo I (...) se corresponde a ingresos brutos no de explotación no directamente relacionados con la prestación de servicios minoristas de comunicaciones electrónicas.”*

## **CUARTO.- Reiteración al requerimiento de Información.**

En fecha 8 de abril de 2015 se requirió nuevamente a VODAFONE para que presentara un nuevo escrito con un mayor detalle de algunas de las partidas e ingresos informados y, en suma, realizara una ampliación de la información suministrada en el primer requerimiento al considerarse la respuesta inicial incompleta, al no haber dado respuesta a todos los extremos requeridos en el requerimiento inicial.

En este sentido, el citado escrito informaba a la interesada la suspensión del plazo máximo para notificar la resolución del expediente de conformidad con el

artículo 104.a) del RGGI, debido a que en el presente procedimiento esta Comisión tuvo que reiterar la información inicialmente requerida a VODAFONE<sup>1</sup> que fue suministrada de manera incompleta. En efecto, esta Comisión apreció que estaban sin justificar determinados ingresos gravables en la aportación que figuraban en la cuenta de resultados que VODAFONE y, por otro lado, el motivo por el cual incluyó o no ciertos ingresos en la cuantificación de la base imponible de la autoliquidación.

En fecha 20 de abril de 2015 tuvo entrada en el Registro de la CNMC un escrito en nombre y representación de VODAFONE, por el que se daba contestación a los extremos solicitados en el requerimiento de información inicial.

#### **QUINTO.- Declaración confidencialidad.**

A solicitud VODAFONE y, mediante escrito de la Directora de Telecomunicaciones y Sector Audiovisual de la CNMC, fechado el 28 de abril de 2015, se declaró la confidencialidad de determinada información contenida en los escritos presentados por VODAFONE, 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 VODAFONE.

#### **SEXTO.- Notificación de la propuesta de resolución.**

Con fecha 8 de abril de 2015, se notificó a la interesada la propuesta de resolución del expediente para que, en un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la mencionada propuesta, presentara las alegaciones y los documentos y justificantes que estimara necesarios, todo ello, de conformidad con lo establecido por los artículos 138.3 de la LGT y 164.4 del RGGI.

La propuesta de resolución incluía una liquidación provisional complementaria de la aportación a ingresar por VODAFONE en el ejercicio 2012 por un importe de **[INCIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**, calculada sobre una base imponible de ingresos brutos de explotación no reconocidos por VODAFONE de **[INCIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**.

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

---

<sup>1</sup> Tal y como se le advirtió a la interesada en el escrito de reiteración de requerimiento, en el presente procedimiento no se tendrá en cuenta, a los efectos del cómputo del plazo máximo para dictar la resolución definitiva de este expediente, el plazo que media entre el día siguiente al del fin del plazo concedido para la atención del requerimiento de información inicial (notificado el 13 de noviembre de 2014) hasta el íntegro cumplimiento de lo solicitado (VODAFONE contestó el segundo requerimiento en fecha 20 de abril de 2015).

Con fecha 20 de abril de 2015, tuvo entrada en el Registro de esta Comisión un escrito en nombre y representación de VODAFONE, por el que se efectúan una serie de alegaciones a la propuesta de resolución a la que hemos hecho referencia en el antecedente de hecho anterior.

VODAFONE, expone una “*disconformidad parcial*” con la propuesta de resolución en el sentido de que la propuesta “*no acoge debidamente (...) el objeto de estas alegaciones y el criterio establecido en la Ley 8/2009 y que posteriormente fue ratificado y puesto de manifiesto por el TEAC, de que los ingresos derivados de la distribución de terminales, ya sea venta o alquiler, así como los ingresos por la instalación de equipos ADSL y otros ingresos no relacionados con los servicios de comunicaciones electrónicas prestados a los usuarios finales (empresas y particulares) no deben ser tenidos en cuenta para la determinación de la base imponible.*”

También indicó que se realiza una (i) Interpretación de la normativa de referencia contra el literal de la misma en el sentido que la CNMC ha incluido partidas expresamente excluidas por el TEAC y, por otro lado, sostiene que las (ii) ventas asociadas a servicios de comunicaciones electrónicas (venta y alquiler de terminales) no son parte de los servicios a tener en cuenta como parte de los ingresos brutos de explotación, puesto que pueden adquirirse de manera separada.

Finalmente, en cuanto al error detectado por VODAFONE en la autoliquidación presentada en la que declaró una base de cálculo de la aportación superior a la real, por haber incluido por error ingresos financieros del periodo, la interesada expone, a modo de resumen que:

**[INCIO CONFIDENCIAL]**

**[FIN CONFIDENCIAL]**

## **II FUNDAMENTOS JURÍDICOS PROCEDIMENTALES**

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

El presente procedimiento tiene por objeto la realización de la comprobación limitada de los ingresos declarados en la autoliquidación presentada por VODAFONE, correspondiente a la aportación a realizar por dicha entidad en el ejercicio 2012 en su condición de prestadora del servicio de comunicaciones electrónicas a la vista de una serie de resoluciones del TEAC 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.

### **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 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 que las mismas se registrarán 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 decimoquinta<sup>2</sup>”.*

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 Estatuto Orgánico de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, aprobado por el Real Decreto 657/2013, de 30 de agosto, 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.

---

<sup>2</sup> 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 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 CNMC<sup>3</sup>), 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.

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

---

<sup>3</sup> 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.

tributario proceda comprobar todos o algún elemento de la obligación tributaria.

- c) Cuando de acuerdo con los antecedentes que obren en poder de la Administración, se ponga de manifiesto la obligación de declarar o la realización del hecho imponible o del presupuesto de hecho de una obligación tributaria sin que conste la presentación de la autoliquidación o declaración tributaria.

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

A este respecto, cabe señalar que el propio artículo 136 de la LGT, en su apartado 2, señala que en este procedimiento, 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 anulatorias del TEAC.**

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

En ese sentido, la referida Ley de Financiación CRTVE 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 imponible de la aportación de los operadores de telecomunicaciones que prestan servicios audiovisuales o que incluyan publicidad deberá incluir únicamente los ingresos de los sujetos pasivos los **“relacionados con los servicios de comunicaciones electrónicas prestados a los usuarios finales (empresas y particulares)” descontando sus ingresos mayoristas y minoristas audiovisuales y no todos los ingresos de los sujetos pasivos.**

En este sentido, y según se desprende de la Resolución del TEAC de 21 de enero de 2014, una vez anulada la liquidación complementaria, la CNMC tiene ahora el deber de delimitar qué ingresos de VODAFONE corresponden

directamente a actividades que deban ser consideradas como servicios de comunicaciones electrónicas prestados a los usuarios finales (empresas y particulares) y cuales corresponden a sus ingresos mayoristas y minoristas audiovisuales para valorar si procede dictar nuevas liquidaciones sobre la base de los fundamentos y criterios recogidos en la propia resolución del TEAC.

**SEGUNDO.- Fundamentos y criterio resolutorio de las resoluciones del TEAC respecto a la configuración de la base imponible de la aportación a realizar por los operadores de comunicaciones electrónicas.**

Según lo dispuesto por el apartado 1 del artículo 5 de la Ley 8/2009, los operadores de telecomunicaciones de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma deberán efectuar a la Corporación RTVE *“una aportación anual, calculada sobre los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, excluidos los obtenidos en el mercado de referencia al por mayor”*. Según el citado artículo, esta aportación deberá efectuarse en atención *“al impacto positivo para el sector de las telecomunicaciones que se deriva de la nueva regulación del sector televisivo y audiovisual”* y, en especial, *“por la ampliación de los servicios de banda ancha fija y móvil, así como la supresión de la publicidad y la renuncia a contenidos de pago o acceso condicional de la Corporación RTVE”*.

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

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

El siguiente apartado 4º del artículo 5 de la Ley 8/2009, después de establecer el tipo de gravamen aplicable del 0,9%, establece que el elemento objetivo o base imponible de la aportación a realizar por los operadores de telecomunicaciones serán sus ***“ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, excluidos los obtenidos en el mercado de referencia al por mayor”***.

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

*“2. La aportación anual del 0,9 por cien establecida en la Ley se calculará sobre los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, excluidos los obtenidos en el mercado de referencia al por mayor. (...)”*

**Se consideran ingresos brutos de explotación los percibidos por las empresas por todos sus servicios minoristas no audiovisuales”.**

La Resolución del TEAC recoge, básicamente, la misma interpretación que la CMT para la configuración de la base imponible de la aportación de los operadores de telecomunicaciones.

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 que presten servicios audiovisuales o que incluyan publicidad, sobre la que deberá aplicarse el porcentaje del 0,9% de tipo de gravamen, se obtendrá descontando de los *“ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente”* a los que se refiere el artículo 5.4 de la Ley de Financiación CRTVE, **(i)** aquellos ingresos obtenidos por los operadores en el mercado de referencia al por mayor y, por otro lado, **(ii)** los ingresos derivados por la prestación de sus servicios audiovisuales, en tanto *“Se consideran ingresos brutos de explotación los percibidos por las empresas por todos sus servicios minoristas no audiovisuales<sup>4</sup>”*.

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

---

<sup>4</sup> 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.

efectos de esta aportación cualquier ingreso devengado por actividades que no sean servicios de comunicaciones electrónicas a usuarios finales.

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

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

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

**TERCERO.- Sobre los ingresos informados por VODAFONE en su contestación al requerimiento practicado por la CNMC.**

### **3.1. Sobre los ingresos y partidas informadas por VODAFONE en el primer requerimiento:**

En su escrito de 21 de noviembre de 2014, por el cual VODAFONE da contestación al primer requerimiento de información practicado, dicha entidad remite el cuadro de cuentas solicitado por la CNMC acompañado de unas breves alegaciones sobre el por qué incluyo o no ciertos ingresos en la base imponible de la autoliquidación objeto de comprobación. En este sentido, se expone, a modo de resumen, lo siguiente:

*“Que el importe de la aportación anual correspondiente al 2012 derivaba de aplicar el porcentaje de 0,9% establecido en el artículo 5 de la Ley 8/2009, a los “ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, excluidos los obtenidos en el mercado de referencia [...]”, habiendo declarado VODAFONE como base de cálculo de la aportación del 0,9% en el 2012 la cantidad de **[INICIO CONFIDENCIAL] [FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]**.*

*Que, en relación con la aportación del año 2010, el Tribunal Económico-Administrativo Central (en adelante, “TEAC”), resolvió el*

21 de enero de 2014 estimando, la alegación de VODAFONE de que de la determinación de la base imponible “se excluyan aquellos ingresos que no cumplan con la indicada naturaleza [ingresos brutos exclusivamente relacionados con la actividad de “servicios de comunicaciones electrónicas” prestados por los operadores a los usuarios finales]”. Esta Resolución del TEAC resuelve una diferencia interpretativa de la norma de aplicación que existía entre mi representada y la CMT que debe ser considerada tanto para el año 2010 como para los años sucesivos. **Por tanto, en la comprobación de la autoliquidación del año 2012 no deben computarse ingresos que no estén relacionados con los servicios de comunicaciones electrónicas prestados a usuarios finales”.**

(...)

“Que, en la preparación de la respuesta al Requerimiento de Información, mi representada ha detectado un error en su autoliquidación que le llevó a declarar una base de cálculo de la aportación superior a la real. Concretamente y, como se ve claramente en el formulario del Anexo I, VODAFONE declaró una base de cálculo de **[INICIO CONFIDENCIAL] [FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]** en vez de los **[INICIO CONFIDENCIAL] [FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]** que es la base de cálculo que debe ser considerada.

La diferencia de **[INICIO CONFIDENCIAL] [FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]** incluidos por exceso en la base de cálculo de la autoliquidación se debe a los siguientes motivos:

**[INICIO CONFIDENCIAL]**

**[FIN CONFIDENCIAL]**

En el formulario del Anexo I se han marcado las casillas afectadas por estos errores para facilitar su localización.

Que, de acuerdo con la información aportada en este procedimiento, VODAFONE ha incluido **[INICIO CONFIDENCIAL] [FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]** en exceso en la base de cálculo de la aportación del 2012 lo que habría supuesto un **pago en exceso de [INICIO CONFIDENCIAL] [FIN DE LA CONFIDENCIALIDAD]** frente a la aportación realmente debida.

Que en relación con la información aportada en el Anexo I, que no se corresponda con la publicada por VODAFONE en sus Cuentas Anuales, VODAFONE desea indicar a la CNMC que los datos y desgloses facilitados, son confidenciales por contener información de

*carácter sensible, que afecta al secreto comercial de mi representada”.*

Por otro lado, a la vista del Anexo de partidas incluidas y excluidas a efectos de la aportación realizada por VODAFONE, en respuesta al primer requerimiento, se comprueba que **no incluyó** en su autoliquidación los ingresos obtenidos con origen a las siguientes partidas (sin explicaciones de las partidas ahí incluidas y su naturaleza):

- Los ingresos obtenidos en el mercado de referencia al por mayor **[INCIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**.
- Determinados ingresos brutos, no de explotación que no están directamente relacionados con la prestación de servicios minoristas de comunicaciones electrónicas.

En este sentido, VODAFONE indica bajo el epígrafe “**Otros Ingresos**” los ingresos excluidos de la base imponible que ascienden a la suma de **[INCIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]** constituidos por las siguientes partidas:

**[INCIO CONFIDENCIAL]**

**[FIN CONFIDENCIAL]**

- ingresos derivados de la *compraventa y alquiler de terminales* que cuantifica en **[INCIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**.

También se aprecia en el citado Anexo la inclusión en la base imponible de la autoliquidación los ingresos que VODAFONE identifica como “*financieros*” por importe de **[INCIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]** e “*ingresos brutos no de explotación no directamente relacionados con la prestación de servicios minoristas*” de comunicaciones electrónicas por importe **[INCIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**.

### **3.2. Escrito complementario de VODAFONE al requerimiento inicial:**

A la vista que la contestación al primer requerimiento no mostraba suficiente información para instruir el presente procedimiento, esta Comisión efectuó un segundo requerimiento por el que se le reiteró<sup>5</sup> que completara la información inicialmente solicitada. En contestación, VODAFONE señaló lo siguiente:

---

<sup>5</sup> Suspendiendo el periodo a los efectos del cómputo del plazo máximo para dictar la resolución definitiva del expediente durante el periodo mediante entre el día siguiente al del fin del plazo concedido para la atención del requerimiento de información inicial hasta el íntegro cumplimiento de lo solicitado.

- *La tabla 1 del Anexo I incluye el desglose pormenorizado y con mayor detalle del realizado en el anterior requerimiento sobre la agrupación en concepto de "ingresos por terminales", e indica la tipología de bienes que se incluyen en la citada partida y su diferente cuantificación, en respuesta al punto 1) del Requerimiento de Información de abril de 2015.*
- *La tabla 2 del Anexo I incluye el único detalle disponible para la categoría de "ingresos equipos DSL", que comprende el saldo de la cuenta contable 59230020 correspondiente a los ingresos por el alquiler y mantenimiento de los routers DSL.*
- *La tabla 3 del Anexo I incluye el desglose de la categoría de **[INCIÓ CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]** y su cuantificación en partidas, así como la explicación de los conceptos de procedencia.*
- *Las tablas 2 y 3 dan respuesta al punto 2) del Requerimiento de Información de abril de 2015*
- *La tabla 4 del Anexo I, en respuesta al punto 3) del Requerimiento de Información de abril de 2015, incluye el detalle de los ingresos financieros del ejercicio 2012. Se aporta en el Anexo II certificación responsable de estos ingresos firmada por el Secretario del Consejo de Vodafone España, S.A.U.*

### **3.3. Sobre las alegaciones de VODAFONE a la propuesta de liquidación complementaria:**

Con carácter preliminar a sus alegaciones, VODAFONE, expone su "disconformidad parcial" con la propuesta de resolución del ejercicio 2012 sustentándose en las siguientes cuestiones:

*(...) Asimismo la CNMC manifiesta en su propuesta de resolución haber tenido en consideración las valoraciones efectuadas por el Tribunal Económico Administrativo Central (en adelante TEAC) en diversas resoluciones, a través de las cuales dicho Tribunal ha fijado los criterios para la determinación de la base imponible de las aportaciones establecidas en la Ley 8/2009.*

*En particular el Tribunal Central consideró en la parte resolutive de la citada resolución que "debe estimarse la alegación de VODAFONE 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, los resultados atípicos o extraordinarios y, en general, aquellos que no*

*estén relacionados con los servicios de comunicaciones electrónicas prestados a usuarios finales”.*

*(...)*

*En efecto, la Dirección de Telecomunicaciones y del Sector Audiovisual, al hacer la comprobación de los ingresos declarados por mi representada en la autoliquidación correspondiente a la aportación a realizar en el ejercicio 2012, no toma en consideración el criterio general establecido por el TEAC para la determinación de los ingresos.*

En su escrito alegaciones a la propuesta de resolución, VODAFONE alega, por una parte, que deberían excluirse de la base imponible de la aportación los ingresos por instalación de equipos ADSL **[INCIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]** y, por otra parte, también indica que no se contempló en la propuesta de resolución un presunto error en la cuantificación de la autoliquidación comprobada. El supuesto error se refiere a que se habría incluido dentro de la base de cálculo ingresos de naturaleza financiera.

**1º.-** VODAFONE sostiene que las ventas asociadas a servicios de comunicaciones electrónicas (venta y alquiler de terminales) no son parte de los servicios a tener en cuenta como parte de los ingresos brutos de explotación, sobre la base que la distribución de tarjetas SIM y de equipos ADSL es una actividad totalmente independiente a la prestación del servicio de comunicación, pues aun siendo accesorio, un cliente que contrata el servicio de comunicaciones con VODAFONE puede perfectamente adquirir la tarjeta SIM (en una portabilidad numérica el cliente puede recibir los servicios sin haber comprado en ningún momento una tarjeta SIM de la prestadora del servicio) y/o el equipo ADSL de manera independiente.

Al hilo de lo anterior, VODAFONE añade que los ingresos que percibe de la compraventa y alquiler de terminales no deben incluirse en la base imponible *“ya que se trata de ingresos que no provienen estrictamente de la prestación de servicios minoristas diferentes a los de televisión. De no hacerlo así se estaría contraviniendo el criterio claramente establecido por el TEAC y a la vez infringiendo las normas más elementales de nuestro ordenamiento jurídico.”*

A modo de conclusión, VODAFONE afirma que:

*“ (...) como anteriormente hemos expuesto, que en primer lugar la distribución de tarjetas SIM y de equipos ADSL es una actividad totalmente independiente a la prestación del servicio de comunicación, pues aun siendo accesorio, un cliente que contrata el servicio de comunicaciones con VODAFONE puede perfectamente adquirir la tarjeta SIM y/o el equipo ADSL de manera separada, y lo puede adquirir bien directamente a VODAFONE o a la distribución independiente que, claramente no es sujeto pasivo de esta aportación y que por lo tanto no*

*tributa por esta venta. Esta interpretación de la CNMC abriría un debate sobre el carácter discriminatorio de la misma.*

*La prestación del servicio de comunicaciones electrónicas tampoco exige la venta de una tarjeta SIM puesto que, existen casos, como la contratación en la que se solicita la portabilidad numérica, en los que el cliente puede recibir los servicios de mi representada sin haber comprado en ningún momento una tarjeta SIM de VODAFONE. Queda evidenciado que la conexión indisoluble que pretende hacer valer la CNMC es artificial y voluntarista, además de contraria a la normativa de referencia.*

*En cualquiera de los casos, y ya lo hemos manifestado en anteriores ocasiones, e insistimos ahora en ello, que en los ingresos declarados por estos conceptos se encuentran incluidos, no solo la venta a cliente final de equipos ADSL, tarjetas SIM, etc., sino también los ingresos que percibe VODAFONE por la venta de estos equipos a su distribución independiente (servicio mayorista) que, claramente, no son ingresos minoristas y que, de persistir la CNMC en esta interpretación, habría en último término que identificar y eliminar de la base imponible.”*

**2º.-** En relación al error detectado por VODAFONE en la autoliquidación presentada en la que declaró una base imponible incluyendo ingresos de naturaleza financiera del periodo, la interesada alega, al no reconocer esta CNMC su exclusión en la propuesta de resolución que:

*“Según dice la CNMC, el certificado aportado por VODAFONE hace mención a partidas que no deberían excluirse de la base imponible al referirse a cuentas contables que, con la información suministrada por VODAFONE, no tienen la consideración de ingresos financieros.*

*Manifiesta la CNMC en su propuesta de resolución que, según el REAL DECRETO 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, los Ingresos financieros se encuadran el grupo 76 y no en el grupo 550 tal y como indica el certificado que presentó mi representada.*

*En efecto como bien dice la CNMC no se trata de ingresos financieros del Grupo 76, conforme a la catalogación y nomenclatura del Plan General Contable, pero sí de “Otros Ingresos” no generados por la prestación del servicio principal, sino generados para compensar costes financieros en que incurre la empresa asociados al anticipo de saldo y la devolución de recibos.”*

A la luz de lo anterior, VODAFONE indica, que los ingresos catalogados como financieros, en el primer requerimiento de información, no tienen estrictamente esta condición y que, en todo caso se trata de “OTROS INGRESOS NO

*GENERADOS POR LA CONTRAPRESTACIÓN DE UN SERVICIO FINAL AL CLIENTE y por tal motivo han de estar excluidos de la base imponible.”*

Más concretamente, VODAFONE expone que los ingresos que inicialmente eran financieros son ingresos por anticipo de saldos a clientes y por lo tanto representan un coste que la compañía aplica en la modalidad de tarjetas prepago de sus clientes por anticiparles, a modo de penalización, el uso de crédito para el momento en que dichos clientes agotan el saldo prepago.

Por otro lado, la otra partida cuya exclusión de la base imponible quisiera reconocerse VODAFONE también adolece de un error en su clasificación inicial, puesto que, en este caso, afirma que se tratan de ingresos por devolución de recibos y no de ingresos financieros. En este caso, no se trata al igual que los expuestos en el párrafo anterior de ingresos propiamente financieros, y por eso no están incluidos en el subgrupo correspondiente a ingresos financieros del Plan General Contable, pero tampoco se trata de ingresos que provengan de la prestación de servicios de comunicaciones electrónicas a clientes finales. En este sentido, la partida de devolución de recibos recoge las penalizaciones aplicadas a clientes por la devolución de recibos, en los que, según es de ver en dos facturas que acompañan las alegaciones, estos conceptos no están sujetos a impuestos.

**CUARTO.- Sobre los ingresos brutos de explotación a incluir y excluir de la base imponible a realizar como prestador del servicio de comunicaciones electrónicas del ejercicio 2012.**

#### **4.1 Ingresos brutos de explotación gravables:**

Del análisis efectuado por los servicios de la CNMC teniendo en cuenta los pronunciamientos y fundamentos contenidos en la Resolución del TEAC, se desprende que, la delimitación de la base imponible de la aportación del artículo 5, del concepto de “ingresos brutos” debe ser interpretado a la luz del artículo 4.2 del Real Decreto 1004/2010, de 5 de agosto, por el que se desarrolla la LFCRTVE (en adelante, RD 1004/2010) que señala: **“se consideraran ingresos brutos de explotación los percibidos por las empresas por todos sus servicios minoristas no audiovisuales”**.

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

En atención a lo anterior, la base imponible de la aportación prevista en el artículo 5 LFCRTVE la integrarían los ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente por los operadores de comunicaciones electrónicas, con ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma, que figuren, a su vez, inscritos en el Registro de Operadores, y que presten alguno de los servicios de telefonía fija, móvil o acceso a Internet, así como algún servicio audiovisual u otro que incluya algún tipo de publicidad.

#### **4.2 Ingresos brutos de explotación no gravables:**

A juicio de la CNMC, y en virtud de la doctrina establecida por el TEAC en su resolución de 21 de enero de 2014, no cabría incluir a la hora de determinar la base de la aportación los ingresos de VODAFONE derivados de actividades como:

- 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.
- Aquéllos que no estén relacionados con los servicios de comunicaciones electrónicas prestados a los usuarios finales (empresas y particulares).

#### **QUINTO.- Configuración de la base imponible a declarar por VODAFONE para el cálculo de su aportación a realizar en el ejercicio 2012 como operadora de comunicaciones electrónicas.**

VODAFONE, obtuvo unos ingresos en el ejercicio 2012 que ascendieron a **[INCIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**, de los cuales, imputó como base imponible declarada por el art. 5 de la Ley 8/2009 la cantidad de **[INCIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**, correspondiendo dicha cantidad a ingresos por servicios minoristas (comunicaciones fijas, comunicaciones móviles, banda ancha e ingresos financieros<sup>6</sup> y otros ingresos<sup>7</sup>). Por otro lado, imputó como base imponible declarada por el art. 6 de la Ley 8/2009 la cantidad de **[INCIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]** y, finalmente excluyó de la aportación a CRTVE la suma de **[INCIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**:

---

<sup>6</sup> Imputados supuestamente de manera incorrecta por VODAFONE por un importe de **[INCIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**.

<sup>7</sup> Imputados supuestamente de manera incorrecta por VODAFONE por un importe de **[INCIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**.

**[INICIO CONFIDENCIAL]**

**[FIN CONFIDENCIAL]**

A la vista de lo anterior, VODAFONE excluyó (en relación al artículo 5 de la Ley de Financiación) de la base imponible la cantidad de **[INICIO CONFIDENCIAL]** **[FIN CONFIDENCIAL]**, que se encuadran en las siguientes categorías de ingresos:

- 1) Ingresos mayoristas por importe de **[INICIO CONFIDENCIAL]** **[FIN CONFIDENCIAL]**.
- 2) Ingresos que considera que no son ni mayoristas ni minoristas por importe de **[INICIO CONFIDENCIAL]** **[FIN DE LA CONFIDENCIAL]**:

**[INICIO CONFIDENCIAL]**

**[FIN CONFIDENCIAL]**

- 3) Ingresos por la compraventa y alquiler de terminales por importe de **[INICIO CONFIDENCIAL]** **[FIN CONFIDENCIAL]**.
- 4) Ingresos Audiovisuales por la suma de **[INICIO CONFIDENCIAL]** **[FIN CONFIDENCIAL]**.

A la vista de las partidas excluidas por VODAFONE en la realización a las aportaciones en su condición de operadora de comunicaciones electrónicas y de los pronunciamientos del TEAC en relación a las mismas, se va a proceder a indicar que partidas deberían formar parte de la base imponible y cuáles no.

#### **5.1. Ingresos a excluir de la base imponible.**

- Los Ingresos Mayoristas que ascienden a **[INICIO CONFIDENCIAL]** **[FIN CONFIDENCIAL]** puesto que así lo indica la propia Ley de Financiación de CRTVE.
- Ingresos Audiovisuales, puesto que forman parte de la base imponible del artículo 6 de la Ley de Financiación y que VODAFONE ya autoliquidó en plazo (**[INICIO CONFIDENCIAL]** **[FIN CONFIDENCIAL]**).
- La mayoría de los ingresos que la interesada considera que no son ni mayoristas ni minoristas por la suma de **[INICIO CONFIDENCIAL]** **[FIN CONFIDENCIAL]** y que se agrupan de la siguiente tabla:

**[INICIO CONFIDENCIAL]**

**[FIN CONFIDENCIAL]**

En efecto, las anteriores partidas no deben formar parte de las aportaciones a CRVTE en atención a la expresado por el TEAC, en el que la base imponible de la aportación de los operadores de comunicaciones electrónicas 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, como es el caso de las anteriores partidas.

- La mayor parte de los ingresos por la compraventa y alquiler de terminales por un importe de **[INICIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**. En efecto, esta CNMC entiende que de la cifra de ventas facilitada por VODAFONE se deben excluir de la base imponible, únicamente, los ingresos percibidos por equipos no esenciales para la prestación del servicio o fácilmente sustituibles que se suministran mediante un contrato que puede ser independiente y no conectado indisolublemente con la prestación de servicios de comunicaciones electrónicas. Por lo anterior, las partidas excluidas deberían ser las que se muestran a continuación:

**[INICIO CONFIDENCIAL]**

**[FIN DE LA CONFIDENCIAL]**

### **5.2. Ingresos a incluir en la base imponible.**

- Los ingresos por Instalación de equipos de ADSL, incluidos en “INGRESOS EQUIPOS DSL”, por importe de **[INICIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**, por considerarse que estos ingresos se caracterizan por su vinculación inescindible del servicio principal de banda ancha.
  - Parte de los ingresos por la compraventa y alquiler de terminales por un importe de **[INICIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]** según la tabla adjunta:

**[INICIO CONFIDENCIAL]**

**[FIN CONFIDENCIAL]**

Las anteriores partidas de ingresos se consideran ventas de equipos esenciales para la prestación del servicio y difícilmente sustituibles que se suministran mediante un contrato dependiente y conectado indisolublemente a la prestación de servicios de comunicaciones electrónicas. En efecto, el proveedor del servicio principal pone a disposición del usuario un bien dentro

del mismo contrato de prestación de servicios (normalmente de manera empaquetada) y debe entenderse que se trata de una prestación accesoria imprescindible, pues, sin el bien suministrado no sería posible la prestación del servicio remunerado.

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

A juicio de la CNMC, al estar la venta de estos dispositivos y equipos condicionada a la previa existencia de un contrato de prestación de servicios de comunicaciones electrónicas, puede concluirse que se trata de un servicio accesorio e inseparable del servicio principal, en cuyo caso los ingresos obtenidos por la venta de estos dispositivos comparten la naturaleza propia del contrato principal y por lo tanto deben considerarse para el cálculo de la aportación, sin que su facturación separada pueda justificar su exclusión de la base de la aportación. Por ejemplo, la prestación del servicio telefónico puede incluir el alquiler del terminal fijo.

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

En la tabla anterior se incluyen los ingresos y descuentos recibidos por VODAFONE por los conceptos vinculados a las tarjetas SIM y equipos ADSL, bienes estos dos imprescindibles en la prestación de servicios de comunicaciones electrónicas.

Contra el anterior razonamiento, VODAFONE, alega lo señalado en el punto 3.3 de la presente Resolución y que se resume en que la CNMC ha realizado una **(i)** interpretación de la normativa de referencia contra el literal de la misma y, que **(ii)** las ventas asociadas a servicios de comunicaciones electrónicas por venta de tarjetas SIM y equipos ADSL es una actividad totalmente independiente a la prestación del servicio de comunicación y en resumen se trata de aparatos “no esenciales” para la prestación de los servicios de comunicaciones electrónicas o fácilmente sustituibles que se suministran

mediante un contrato que podría ser independiente y no conectada indisolublemente con la citada prestación.

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

A los anteriores razonamientos cabe añadir que, si bien estos aparatos pueden comercializarse por separado y son fácilmente sustituibles en tanto pueden adquirirse en el mercado de manera independiente, lo cierto es que resultan esenciales ya que sin estos dispositivos los clientes de la operadora no podrían acceder a sus servicios de telecomunicaciones. De esta manera, si es VODAFONE quien comercializa estos equipos esenciales, estos ingresos (que aparecen en sus cuentas anuales auditadas) deben formar parte de la base imponible de su aportación.

A la vista de lo anterior, no debe entenderse, como alega la interesada, que esta Comisión realice una interpretación extensiva de la Ley 8/2009, en contraposición con lo establecido por el artículo 3 del Código Civil<sup>8</sup>, toda vez que, como se ha señalado, aunque la citada Ley no se desprende de manera literal que los ingresos obtenidos por los aparatos y dispositivos necesarios para la prestación de los servicios de telecomunicaciones deben formar parte de la base imponible de la aportación de éstos a la Corporación RTVE, lo cierto es que estos aparatos resultan esenciales ya que sin estos dispositivos los usuarios de la operadora no podrían acceder a sus servicios de telecomunicaciones por lo que, a juicio de este organismo, deben integrarse a la base imponible definida por la ley como aquellos “(...) *ingresos brutos de explotación facturados en el año correspondiente, excluidos los obtenidos en el mercado de referencia al por mayor*”, tal y como indica la Ley de Financiación.

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

El servicio de comunicaciones electrónicas se puede prestar desde cualquier terminal y por eso parece razonable excluir la venta de los mismos de la base

---

<sup>8</sup> Aplicable en materia tributaria por remisión del artículo 12.1 de la LGT, “*Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas*”.

imponible de la aportación, pero, a manera de ejemplo, basta con visualizar la página web de la operadora para comprobar que difícilmente se puede prestar el servicio de telefonía si no se dispone de una Tarjeta SIM comercializada o “portada” a VODAFONE. En este sentido si acudimos a página Web del operador<sup>9</sup> se indica lo siguiente:

*“La SIM es una tarjeta con un chip necesaria para acceder a la red de telefonía móvil Vodafone. La SIM deberás introducirla en el teléfono móvil para que puedas empezar a hablar con tu teléfono.”*

O también<sup>10</sup>

“Cómo solicitar una nueva SIM:

*Consiste en cambiar la tarjeta SIM manteniendo el número de teléfono y los servicios que tienes asociados a esa línea. Para ello, tienes que acudir, exclusivamente, a una tienda Vodafone donde te la facilitarán y deberás pagar en el acto. No carga el coste en la factura*

*Cualquier cambio de SIM o MicroSIM tiene un precio de:*

- *Península y Baleares: 5€ (IVA incluido)*
- *Canarias: 4,45€ IGIC incluido*
- *Ceuta y Melilla: 4,24€ (No sujeto a IPSI)*

Respecto a los aparatos ADSL de VODAFONE<sup>11</sup> podemos ver en su sitio web lo siguiente:

9

[http://ayudacliente.vodafone.es/system/selfservice.controller?CONFIGURATION=1000&LEVEL\\_ID=1545874&PARTITION\\_ID=1&CMD=VIEW\\_ARTICLE&LANGUAGE=es&COUNTRY=es&FEATURE\\_TOP\\_ID=14648&PARENT\\_TOPIC\\_ID=14648&TOPIC\\_ID=1545874&ARTICLE\\_ID=306150&DISPLAY=SUBTOPICARTICLES&HANDLERMODE=NOJSPAGE&USERTYPE=1](http://ayudacliente.vodafone.es/system/selfservice.controller?CONFIGURATION=1000&LEVEL_ID=1545874&PARTITION_ID=1&CMD=VIEW_ARTICLE&LANGUAGE=es&COUNTRY=es&FEATURE_TOP_ID=14648&PARENT_TOPIC_ID=14648&TOPIC_ID=1545874&ARTICLE_ID=306150&DISPLAY=SUBTOPICARTICLES&HANDLERMODE=NOJSPAGE&USERTYPE=1)

10

[http://ayudacliente.vodafone.es/system/selfservice.controller?CONFIGURATION=1000&LEVEL\\_ID=1545874&PARTITION\\_ID=1&CMD=VIEW\\_ARTICLE&LANGUAGE=es&COUNTRY=es&FEATURE\\_TOP\\_ID=14648&PARENT\\_TOPIC\\_ID=14648&TOPIC\\_ID=1545874&ARTICLE\\_ID=306149&DISPLAY=SUBTOPICARTICLES&HANDLERMODE=NOJSPAGE&USERTYPE=1](http://ayudacliente.vodafone.es/system/selfservice.controller?CONFIGURATION=1000&LEVEL_ID=1545874&PARTITION_ID=1&CMD=VIEW_ARTICLE&LANGUAGE=es&COUNTRY=es&FEATURE_TOP_ID=14648&PARENT_TOPIC_ID=14648&TOPIC_ID=1545874&ARTICLE_ID=306149&DISPLAY=SUBTOPICARTICLES&HANDLERMODE=NOJSPAGE&USERTYPE=1)

11

[http://ayudacliente.vodafone.es/system/selfservice.controller?CONFIGURATION=1000&PARTITION\\_ID=1&CMD=BROWSE\\_TOPIC&USERTYPE=1&LANGUAGE=es&COUNTRY=es&TOPIC\\_ID=26325&PARENT\\_TOPIC\\_ID=26307&LEVEL\\_ID=26317&SOURCE\\_FORM=TOPIC\\_TREE&DISPLAY=SUBTOPICARTICLES](http://ayudacliente.vodafone.es/system/selfservice.controller?CONFIGURATION=1000&PARTITION_ID=1&CMD=BROWSE_TOPIC&USERTYPE=1&LANGUAGE=es&COUNTRY=es&TOPIC_ID=26325&PARENT_TOPIC_ID=26307&LEVEL_ID=26317&SOURCE_FORM=TOPIC_TREE&DISPLAY=SUBTOPICARTICLES)

[http://ayudacliente.vodafone.es/system/selfservice.controller?CONFIGURATION=1000&LEVEL\\_ID=26317&PARTITION\\_ID=1&CMD=VIEW\\_ARTICLE&LANGUAGE=es&COUNTRY=es&FEATURE\\_TOP\\_ID=26307&PARENT\\_TOPIC\\_ID=26307&TOPIC\\_ID=26325&ARTICLE\\_ID=5153295&DISPLAY=SUBTOPICARTICLES&HANDLERMODE=NOJSPAGE&USERTYPE=1](http://ayudacliente.vodafone.es/system/selfservice.controller?CONFIGURATION=1000&LEVEL_ID=26317&PARTITION_ID=1&CMD=VIEW_ARTICLE&LANGUAGE=es&COUNTRY=es&FEATURE_TOP_ID=26307&PARENT_TOPIC_ID=26307&TOPIC_ID=26325&ARTICLE_ID=5153295&DISPLAY=SUBTOPICARTICLES&HANDLERMODE=NOJSPAGE&USERTYPE=1)

*Cómo conectar el **router ADSL** a mi ordenador:*

*“El Router ADSL puedes conectarlo de dos maneras diferentes.”*

*(...)*

*Dónde ver el modelo, datos de acceso al router, datos WiFi, serie, etc.*

*“El router VDSL VH4032N presenta una etiqueta en la parte posterior con los datos de acceso al equipo, datos Wifi (SSID y contraseña WPA), datos DLNA, modelo, voltaje, número de serie, etc.” :*



Como se puede observar, el servicio prestado por VODAFONE de ADSL se realiza desde dispositivos pre-configurados por el operador y que comercializa a sus clientes de forma empaquetada junto con el contrato principal de comunicaciones electrónicas.

A la vista de lo anterior no se pueden considerar las alegaciones realizadas por la interesada con la finalidad de modificar la propuesta de resolución notificada durante la instrucción del procedimiento.

En resumen, las partidas gravables no tenidas en cuenta por VODAFONE a los efectos del cálculo de su aportación a realizar en su condición de prestadora del servicio comunicaciones electrónicas, serían los que a continuación se exponen:

**[INICIO CONFIDENCIAL]**

**[FIN CONFIDENCIAL]**

Teniendo en cuenta la naturaleza y los importes de las anteriores partidas, y a la vista de los pronunciamientos del TEAC en su resolución 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, VODAFONE debió haber declarado, además de los importes declarados y liquidados en la autoliquidación comprobada correspondiente al ejercicio 2012, el importe adicional de **[INICIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**.

**SEXTO.- Sobre el error detectado en su autoliquidación por parte de VODAFONE.**

Según sostiene la interesada en respuesta al primer requerimiento y reitera en las alegaciones a la propuesta de liquidación complementaria, la autoliquidación del ejercicio 2012 se calculó sobre “*una base de cálculo de la aportación superior a la real.*”

Según VODAFONE, dicha entidad incluyó por error en la base de cálculo de la aportación **(i)** sus ingresos financieros del 2012 por importe de **[INICIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**. También hace referencia a otro error en el epígrafe **(ii)** “otros” del Anexo, debido a que habría incluido en la base imponible de la autoliquidación “ingresos brutos no de explotación” y no directamente relacionados con la prestación de servicios minoristas de comunicaciones electrónicas, por el importe **[INICIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**.

- **Sobre el supuesto error en la inclusión de ingresos de naturaleza financiera:**

A los efectos de acreditar el error cometido en cuanto a la inclusión de ingresos financieros en la base imponible de la autoliquidación, VODAFONE presentó un certificado con el siguiente contenido:

*“Que los ingresos obtenidos por Vodafone en el año natural 2012 correspondientes a las cuentas contables de la compañía 5501030 (Ingresos por Anticipo de Saldo) y 55010010 (Ingresos por Devolución de Recibos) fueron de **[INICIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]** respectivamente.”*

No obstante, en el mencionado certificado se hace referencia a partidas contables que no se corresponden, estrictamente, a ingresos financieros y es por ello que propia interesada incluyó estos ingresos en otro tipo de cuentas contables (5501030 y 55010010) que se corresponde más bien “Otras cuentas no bancarias” del Plan General Contable.

En consecuencia, a juicio de este organismo, no deberían excluirse de la base imponible estas cantidades, al referirse a cuentas contables que no tienen la consideración estrictamente financiera, tal y como se sostuvo en la propuesta de liquidación.

En efecto, según el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, los ingresos financieros se encuadran en el grupo 76 y no en el grupo 550 tal y como indica el certificado presentado por el operador.

De hecho, la propia operadora reconoce en sus alegaciones que no se tratan de ingresos financieros:

*“como bien dice la CNMC no se trata de ingresos financieros del Grupo 76, conforme a la catalogación y nomenclatura del Plan General Contable, pero sí de “Otros Ingresos” no generados por la prestación del servicio principal, sino generados para compensar costes financieros en que incurre la empresa asociados al anticipo de saldo y la devolución de recibos.”*

Por otro lado, VODAFONE sostiene que una parte de los ingresos de “naturaleza” financiera se componen de ingresos por anticipo de saldos a clientes y por lo tanto representan un coste que la compañía aplica en la modalidad de tarjetas prepago de sus clientes por anticiparles, a modo de penalización, el uso de crédito para el momento en que dichos clientes agotan el saldo prepago.

La otra partida que debería excluirse (según VODAFONE) de la base imponible serían los ingresos por devolución de recibos. En este caso, la interesada argumenta que se trata de ingresos de naturaleza financiera ya que recoge las penalizaciones aplicadas al cliente por la devolución de recibos, en los que, según es de ver en dos facturas que acompañan las alegaciones, estos conceptos no están sujetos a impuestos.

A lo anterior, hay que significar que, aunque se trate de un sobrecoste o penalización al usuario, es indudable que la prestación del servicio de comunicaciones electrónicas minorista prestada a los usuarios ha existido y ha sido satisfecha a VODAFONE por parte de sus clientes. En efecto, aunque exista una “sobre remuneración” del servicio prestado, el servicio de comunicaciones electrónicas persiste, aunque, por razones contractuales entre las partes, se ha remunerado a un coste mayor.

Si bien es cierto que el TEAC considera que deben quedar expresamente excluidos de la base imponible de las aportaciones los ingresos financieros, en el presente supuesto el certificado presentado por VODAFONE no indica que los ingresos tengan esta categoría, puesto que no han sido contabilizados en este grupo contable.

Conviene recordar, a estos efectos, que la interesada debe justificar debidamente los ingresos que resten la base imponible y acreditarlo

debidamente, *por mor* del artículo 105.1 de la LGT, según el cual “en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo”, de lo que se desprende que en los procedimientos tributarios “*cada parte tiene la carga de probar aquellas circunstancias que le favorecen; esto es, la Administración la realización del hecho imponible y de los elementos de cuantificación de la obligación, y el obligado tributario las circunstancias determinantes de los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales*” (STS de 11 octubre 2004, RJ 2004\6819).

- **Sobre el supuesto error de imputación de ingresos mayoristas en la base imponible.**

En lo que se refiere al error detectado por VODAFONE respecto a la cantidad de **[INICIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**, encuadrada en “otros” del Anexo cumplimentado por la interesada, se han facilitado las siguientes explicaciones en la ampliación de información (en respuesta a la reiteración al requerimiento):

**[INICIO CONFIDENCIAL]**

**[FIN CONFIDENCIAL]**

A tenor de lo alegado y de los datos indicados en respuesta al requerimiento de información por parte del operador, toda vez que se han comprobado en el desglose de sus cuentas el error anterior, se advierte efectivamente, que la compañía consideró ingresos minoristas en la base imponible cuando debían haberse excluido al tener condición de mayoristas. Como consecuencia de lo anterior, cabe reconocer un ajuste de **[INICIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]** en la base imponible a liquidar.

**SÉPTIMO.- Sobre la emisión de una nueva liquidación provisional complementaria de la aportación a realizar por VODAFONE en ejercicio 2012.**

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

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

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

En virtud de lo anterior y habiendo quedado evidenciado que, en el presente supuesto, se advierte la existencia de ingresos brutos de explotación sujetos no declarados ni tenidos en cuenta por VODAFONE para el cálculo de su autoliquidación presentada en el ejercicio 2012, procede dar por terminado el presente procedimiento de comprobación limitada mediante la emisión de la liquidación provisional complementaria que se calculará sobre los siguientes conceptos:

**[INICIO CONFIDENCIAL]**

**[FIN CONFIDENCIAL]**

La liquidación complementaria que se desprende del anterior cuadro es:

**[INICIO CONFIDENCIAL]**

**[FIN CONFIDENCIAL]**

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

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

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

En atención a lo antes expuesto, procede la liquidación de intereses de demora por la suma de **[INICIO CONFIDENCIAL]** **[FIN CONFIDENCIAL]**, 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:

**[INICIO CONFIDENCIAL]**

**[FIN CONFIDENCIAL]**

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

**RESUELVE**

**ÚNICO.-** Emitir a Vodafone España, S.A.U. una nueva liquidación provisional complementaria de la aportación a ingresar por ésta en el ejercicio 2012, establecida en el artículo 5 de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española, por el importe de **[INICIO CONFIDENCIAL] [FIN CONFIDENCIAL]**, calculada sobre la base de los ingresos brutos de explotación no autoliquidados por VODAFONE y en virtud de los pronunciamientos y fundamentos contenidos en las Resoluciones del TEAC de 21 de enero de 2014.

Para hacer efectivo el pago del referido importe, adeudado por el obligado tributario, se acompaña, conjuntamente con la presente resolución, documento de pago “modelo A1” para su firma y posterior ingreso en cualquier sucursal de la entidad o entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria de esta aportación.

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

Comuníquese esta Resolución a la Secretaría General y notifíquese a los interesados, haciéndoles saber que contra misma podrá interponerse ante este mismo órgano recurso de reposición previo al económico-administrativo en el plazo improrrogable de un mes contado a partir del día siguiente al de la notificación de la presente resolución, al amparo de los artículos 223.1 y 3 y 227.1.b) y 2.a) de la Ley General Tributaria, o reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Central en el mismo plazo, dirigido ante este mismo órgano, según dispone el artículo 235 de la Ley General Tributaria, sin que puedan simultanearse ambos.