

**RESOLUCIÓN SOBRE LA REVISIÓN Y VERIFICACIÓN DEL MODELO DE CONTABILIDAD ANALÍTICA DE LA SOCIEDAD ESTATAL CORREOS Y TELÉGRAFOS S.A. CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO 2017.**

**(Expte. VECO/DTSP/003/20 CA 2017 CORREOS)**

**SALA DE SUPERVISIÓN REGULATORIA**

**Presidenta**

D<sup>a</sup>. María Fernández Pérez

**Consejeros**

D. Benigno Valdés Díaz

D. Mariano Bacigalupo Saggese

D. Bernardo Lorenzo Almendros

D. Xabier Ormaetxea Garai

**Secretario de la Sala**

Joaquim Hortalà i Vallvé, Secretario del Consejo

En Madrid, a 28 de abril de 2020

Visto el expediente relativo a la verificación de los resultados de la contabilidad analítica de la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A., referidos al ejercicio 2017, la **SALA DE SUPERVISIÓN REGULATORIA** acuerda lo siguiente:

**I. ANTECEDENTES**

En cumplimiento del artículo 26.6 de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal (en adelante “Ley Postal”), el 24 de julio de 2018, la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A. (en adelante “Correos”) ha presentado ante el registro de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (en adelante “CNMC”), los resultados de su contabilidad analítica (en adelante “CA”) objeto de revisión y verificación en el presente expediente.

Con fecha 5 de noviembre de 2018 se firmó el contrato administrativo del servicio de “Revisión y verificación del modelo de contabilidad analítica de la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A., correspondiente a los ejercicios 2015, 2016 y 2017” (EXP. 180108) entre la CNMC y AXON PARTNERS GROUP CONSULTING, S.L. (en adelante, “Axon” o “el auditor”).

Con fecha 3 de julio de 2019, se inició el procedimiento de verificación de los resultados de la CA prestados por Correos correspondientes a los ejercicios 2015, 2016 y 2017.

Asimismo, se remitió a Correos el Informe de Axon, correspondiente a los trabajos relacionados con la revisión de la CA de los ejercicios 2015, 2016 y 2017, encargado por la CNMC, y se le concedió un plazo de quince días para efectuar las alegaciones que estimara oportunas, de conformidad con lo establecido en el artículo 82.2 de la LPAC.

Con fecha 29 de julio de 2019 tuvo entrada en el Registro de la CNMC el escrito de alegaciones de Correos al informe del auditor junto con una versión no confidencial de las mismas. Adicionalmente, con fecha 25 de septiembre de 2019, Correos aportó una versión no confidencial del informe de auditoría que le fue notificado.

Con fecha 11 de diciembre de 2019 se acordó por la Sala de Supervisión Regulatoria (en adelante “SSR”) el archivo de las actuaciones iniciadas en dicho procedimiento, al haberse puesto de manifiesto la complejidad de la materia y la dificultad para adoptar una resolución común a todas ellas sin que la claridad, la concreción de las modificaciones y mejoras a introducir en el sistema de contabilidad de costes por cada uno de los ejercicios se viera afectada.

Con fecha 20 de febrero de 2020, en virtud del artículo 40 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante ‘LPAC’), se notificó telemáticamente a Correos el acuerdo de la misma fecha del Director de Transportes y del Sector Postal de la CNMC, por el que, de conformidad con el artículo 58 de la LPAC, se inicia el presente procedimiento de verificación de los resultados de la CA presentados por Correos, correspondientes al ejercicio 2017.

Se remitió asimismo el Informe de AXON PARTNERS GROUP CONSULTING, S.L.U., correspondiente a los trabajos relacionados con la revisión de la CA de Correos referida a los ejercicios 2015, 2016 y 2017, encargado por la CNMC. Se concedió un plazo de 15 días, que venció el pasado 12 de marzo, para que Correos realizara las alegaciones que estimara oportunas, de conformidad con lo establecido en el artículo 82.2 de la LPAC, sin que Correos haya formulado alegaciones adicionales en esta fase.

## **II. FUNDAMENTOS JURÍDICOS**

### **ÚNICO. - Habilitación competencial.**

El artículo 8.2 de la Ley 3/2013, de 4 de junio, de creación de la CNMC señala que corresponde a esta *“verificar la CA del operador designado [...] de conformidad con lo establecido en el Capítulo III del Título III de la Ley 43/2010, de 30 de diciembre, del servicio postal universal, de los derechos de los usuarios y del mercado postal, así como en su normativa de desarrollo”*.

En particular, el artículo 26.6 de la Ley Postal establece que la CNMC “*verificará anualmente, por sí misma o a través de una entidad independiente del proveedor del servicio postal universal, las cuentas analíticas del operador designado*”.

En atención a todo lo expuesto, y de acuerdo con el artículo 21.2 de la Ley 3/2013, la Sala de Supervisión Regulatoria es competente para conocer y resolver este expediente.

### **III. INFORMES DE AUDITORÍA**

#### **III.1 OBSERVACIONES DE LA AUDITORÍA ENCARGADA POR CORREOS**

Los resultados del Sistema de Contabilidad Analítica o de Costes de Correos (en adelante, SCA o SCC respectivamente) correspondientes al ejercicio 2017 están basados en las Cuentas Anuales financieras de dicho ejercicio. PricewaterhouseCoopers Auditores, S.L. (en adelante ‘PwC’) manifiesta en el informe de auditoría emitido haber revisado la contabilidad financiera de la entidad por encargo de Correos y su opinión favorable sobre las cuentas anuales del mencionado ejercicio.

Concretamente, en su informe de en su informe de 5 de abril de 2018, PwC emite la siguiente opinión sobre las cuentas anuales de 2017:

*“Hemos auditado las cuentas anuales de Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A., S.M.E. (la Sociedad), que comprenden el balance a 31 de diciembre de 2017, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y las memorias correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.”*

*“En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Sociedad a 31 de diciembre de 2017, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación ( que se identifica en la nota 2 de la memoria) y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.”*

#### **III.2 OBSERVACIONES DE LA AUDITORÍA ENCARGADA POR LA CNMC**

Axon verificó, por encargo de la CNMC, que la CA de Correos correspondiente al ejercicio 2017 cumple con la legislación postal y la legislación contable específica, en particular con la Ley 43/2010, 30 de diciembre, y la Orden FOM/2447/2004, de 12 de julio, sobre la contabilidad analítica y la separación de cuentas de los operadores postales (en adelante ‘Orden FOM’).

En su informe el auditor concluye que:

*“[...] concluimos que el SCA de Correos de los ejercicios 2015-2017 cumple a nivel general – salvando las incidencias descritas más adelante – con los principios y criterios reflejados en la Ley, la Orden FOM y aquellos aprobados por la Comisión. Esta conclusión se hace extensiva tanto al SCA como al resto de estudios técnicos y documentación de soporte que lo complementan.”*

Adicionalmente, el auditor manifiesta:

*“[...] se hace notar la total disponibilidad y soporte que ha presentado en todo momento el equipo de Correos durante las labores de revisión y auditoría del Sistema, proporcionando todos los archivos solicitados y estando disponibles para la discusión y explicación de los criterios implementados en el SCC.”*

El auditor contratado por la CNMC no ha puesto de manifiesto ninguna nueva incidencia en relación con el ejercicio 2017.

Además, se ha procedido a revisar el cumplimiento de incidencias identificadas con anterioridad, que son dos:

- Respecto de la incidencia relativa a la creación de PA específicos para los servicios de Notificación administrativa, el auditor constata que Correos se ha limitado a crear en 2016 los PA relativos a los valores añadidos del servicio notificaciones administrativas, sin haber creado los PA relativos a la carta certificada administrativa que da soporte a la Notificación administrativa desde 2016 como requirió la CNMC. Esta incidencia tiene un impacto material en los resultados del 2017.
- La incidencia que afecta a la imputación de determinados ingresos y gastos relativos a servicios entre Correos y Correos Express a ANIS en lugar de imputarse a los PA con los que están relacionados, no ha sido corregida por Correos en el ejercicio 2017, tal y como se había solicitado por la CNMC en su Resolución de 15 de marzo de 2018 (CA2014). El impacto de esta incidencia en los resultados del ejercicio no es material.

Estas dos incidencias se analizan en detalle en el apartado IV de esta propuesta. Igualmente, se procede a revisar el cumplimiento de las mejoras identificadas en ejercicios anteriores y que estaban pendientes de cumplimiento o debían implementarse en el ejercicio de 2017. Se concluye por el auditor que han sido correctamente implementadas por Correos en su SCC, con excepción de la siguiente:

- Respecto de la mejora relativa a la separación de las cuentas de publicidad, el auditor concluye que no hay un cumplimiento explícito. No obstante, se añade que si se analiza el detalle de las etapas y repartos del sistema se puede observar la identificación específica de estos costes de publicidad diferenciando por categorías de productos. Por ello, se deja a consideración de la Comisión la posibilidad de dar el requerimiento por cumplido.

La revisión de estas mejoras es, igualmente, objeto de análisis en el apartado IV de esta propuesta.

Por último, no se han identificado nuevas mejoras a incorporar al SCC con ocasión de la revisión del ejercicio 2017.

#### **IV. OBSERVACIONES DE LA CNMC SOBRE EL MODELO DE CONTABILIDAD ANALÍTICA**

##### **IV.1 RESULTADOS DE COSTES Y MÁRGENES PRESENTADOS POR CORREOS Y SEPARACIÓN DE CUENTAS**

El cuadro siguiente resume la Cuenta de pérdidas y ganancias analítica detallada (en adelante PyGD) de Correos para el último ejercicio verificado – 2016 – y el ejercicio objeto de verificación en el presente procedimiento, 2017 (en miles de euros). Estos resultados se han construido con la metodología de costes históricos totalmente distribuidos, de conformidad con la Orden FOM:

**Tabla 2.- Resumen de la cuenta de resultados analítica detallada correspondiente al último ejercicio verificado – 2016 – y el ejercicio objeto de verificación en el presente procedimiento, 2017.**

**[CONFIDENCIAL]**

<b>Resumen de la PyG detallada (miles de euros)</b>	<b>2.016</b>	<b>2.017</b>	<b>VARIACIÓN 2017/16</b>	<b>% s/Ingr. Netos 2016</b>	<b>% s/Ingr. Netos 2017</b>
Ingresos Brutos					
Ingresos Netos					
Costes Operativos					
<b>Margen OPERATIVO s/Ingr. Netos</b>					
Costes de Administración					
Costes Comerciales					
<b>Resultado antes de Intereses e Impuestos</b>					
Resultado no operativo					
Resultado financiero					
<b>Resultado Neto imputado</b>					
Ingresos ANIS					
Costes ANIS					
<b>RESULTADO DEL EJERCICIO</b>					

**FIN CONFIDENCIAL]**

**Fuente: Elaboración propia.**

En la Tabla anterior, se compara la variación – en términos absolutos – de los resultados presentados por Correos para los ejercicios 2017 y 2016. En las dos

últimas columnas, se calcula el porcentaje de algunas magnitudes representativas sobre los ingresos netos obtenidos en cada uno de los dos ejercicios (costes operativos / ingresos netos (%); resultado antes de intereses e impuestos / ingresos netos (%), etc.)

Como se puede observar, Correos obtiene resultados negativos en todos los niveles de la cuenta de resultados analítica:

- El margen operativo sobre ingresos netos es negativo, pero de escasa magnitud, -1% (los costes operativos suman el 101% de los ingresos netos), a pesar de una mejoría (+12%) en los ingresos brutos<sup>1</sup>.
- El Resultado antes de intereses e impuestos es similar en 2017 al obtenido en el ejercicio anterior, 2016 (-17% y -16% sobre ingresos netos, respectivamente), al igual que el Resultado neto imputado a los servicios (ya que el resultado no operativo/ financiero, tiene un escaso peso en los resultados).

Los siguientes cuadros muestran la Cuenta de pérdidas y ganancias analítica detallada (PyGD) de Correos para el último ejercicio verificado – 2016 – y el ejercicio 2017, objeto de verificación en el presente procedimiento. La PyGD se presenta por Correos en unidades de euro, y se denomina “detallada” ya que además de la desagregación por servicios o productos analíticos (en adelante, PA), los ingresos y costes se atribuyen contemplando las dimensiones de “tipo de cliente”, “tramo de facturación” y “ámbito de destino”. En los siguientes cuadros, se resumen los resultados agregados por familias de servicios y en miles de euros.

---

<sup>1</sup> Los ingresos netos resultan de deducir a los ingresos brutos los descuentos y rapeles sobre ventas, que Correos concede fundamentalmente a sus grandes clientes.

**Tabla 3.- PyGD por familias de servicios (miles de euros, unidades de envíos), correspondiente al último ejercicio verificado – 2016 – y el ejercicio objeto de verificación en el procedimiento actual, 2017.**

<b>EJERCICIO 2016</b>	<b>Ingreso neto</b>	<b>Coste</b>	<b>Margen</b>	<b>Volumen</b>
Cartas SPU *	1.014.683	1.164.116	-149.433	2.358.983.043
Paquetes SPU	31.869	27.020	4.849	1.500.615
Productos no universales	497.194	594.922	-97.728	589.629.365
Productos no universales-Servicios Electorales *	53.441	59.961	-6.521	204.735.105
ANIS *	202.883	5.588	197.295	-
<b>TOTAL SERVICIOS</b>	<b>1.800.070</b>	<b>1.851.607</b>	<b>-51.537</b>	<b>3.154.848.128</b>

<b>EJERCICIO 2017</b>	<b>Ingreso neto</b>	<b>Coste</b>	<b>Margen</b>	<b>Volumen</b>
Cartas SPU *	1.006.711	1.167.563	-160.852	2.236.653.888
Paquetes SPU	24.696	20.589	4.107	878.869
Productos no universales	604.837	721.808	-116.971	542.706.773
Productos no universales-Servicios Electorales *	7.712	7.775	-64	38.147.601
ANIS *	82.475	-130.578	213.053	-
<b>TOTAL SERVICIOS</b>	<b>1.726.431</b>	<b>1.787.158</b>	<b>-60.727<sup>2</sup></b>	<b>2.818.387.132</b>

<b>Variación 2017/2016</b>	<b>Ingreso neto</b>	<b>Coste</b>	<b>Margen</b>	<b>Volumen</b>
CARTAS SPU *	-1%	0%	8%	-5%
PAQUETES SPU	-23%	-24%	-15%	-41%
Productos no universales (sin Serv. Electorales)		22%	21%	20%

<b>Margen s/Ingr. Neto (%)</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>
CARTAS SPU *	-15%	-16%
PAQUETES SPU	15%	17%
Productos no universales (sin Serv. Electorales)	-20%	-19%

**Fuente: Elaboración propia, a partir de los resultados presentados por Correos.**

<sup>2</sup> El Resultado analítico presentado por Correos fue de 60.753 miles de euros y ha sido corregido en este apartado para que coincida con el resultado de la contabilidad financiera. Esta diferencia se debe a la falta de inclusión de la cuenta "7780903-Ingresos por anticipo OV2 Caducados" en la contabilidad analítica lo que provoca una falta de conciliación entre la contabilidad de costes y la financiera. Se hace notar que esta cuenta se atribuye a ANIS y, por lo tanto, su inclusión en el sistema no tendría impacto en los resultados de los servicios. El detalle puede consultarse en el punto 5 del Informe del auditor, en el apartado correspondiente a la conciliación entre la contabilidad analítica y financiera

Notas: (i) El subtotal de “Servicios Electorales” se desglosa de Productos no universales para no distorsionar el subtotal de resultado de los servicios no SPU.

(ii) El subtotal de “Cartas SPU” está pendiente de ajuste como resultado del incumplimiento descrito en la Ref. 1 de la presente Resolución; el ajuste impacta en el subtotal “Productos no universales”.

(iii) Los resultados ANIS son los resultados no imputables a servicios. Bajo este concepto se registran resultados no operativos (de naturaleza extraordinaria), la imputación contable del anticipo de la subvención relativa al coste neto del SPU, el impuesto de sociedades, etc.

Algunas observaciones a propósito de la información que contienen los cuadros:

- El volumen de cartas SPU continúa la tendencia descendente de los últimos años (-4%). A pesar del descenso de volúmenes, se logra sostener el margen sobre ingresos netos de las cartas SPU (que sigue siendo negativo, del -15% en 2016 y del -16% en 2017).
- El volumen de paquetes SPU desciende significativamente respecto a 2016 (-41%). Esto se debe principalmente a dos razones: en primer lugar, se observa, desde 2016, un cambio de uso por parte de los clientes de paquetería incluidos en el servicio universal, ya que el número de paquetes azules enviados se ha reducido notablemente (-74% en 2016 respecto a 2015; -56% en 2017 respecto 2016) y, en segundo lugar, porque la desagregación del paquete internacional en económico y prioritario desde 2016 ha implicado que únicamente los importes del paquete económico se imputen como producto universal. Esta desagregación es consecuencia directa del requerimiento efectuado por esta Comisión en su Resolución de 15 de marzo de 2018 (CA 2014), cumplido en 2016. El margen sobre ingresos netos de los paquetes SPU mejoró sensiblemente en 2016 debido a las variaciones en el tipo de paquetes incluidos en el ámbito SPU, de modo que pasó del 2% en 2015 al 15% en 2016. En el ejercicio 2017 se sostiene este margen, que es del 17% sobre ingresos netos.

## **IV.2 REVISIÓN DE INCIDENCIAS IDENTIFICADAS CON ANTERIORIDAD AL EJERCICIO 2017.**

El SCC constituye una herramienta de análisis regulatorio que requiere de evolución y mejoras constantes que faciliten la presentación y comprensión de la información contable. Por ello, y al igual que en resoluciones previas, en este apartado se tratan incidencias identificadas en ejercicios anteriores cuya corrección se había requerido por la CNMC de cara al ejercicio actualmente verificado, o bien incidencias que no fueron corregidas satisfactoriamente en ejercicios previos y que han de verificarse ahora.

### ***Ref. 1. Incidencia con impacto material en resultados relativa a la creación de PA específicos para los servicios de Notificaciones Administrativas.***

En la Resolución de 15 de diciembre de 2015 (CA2013), se solicitó a Correos que creara PA específicos que recogieran los ingresos y gastos relativos a las



notificaciones administrativas con una desagregación de peso similar a los PA asociados a Cartas.

Sin embargo, en la Resolución de 3 de abril de 2020 (CA2016) se concluye que hay un cumplimiento parcial del requerimiento anterior, al haber creado Correos, desde 2016, PA a los que se imputan los “valores añadidos” del servicio de Notificación administrativa, pero no los PA relativos al soporte de la notificación, que es la carta certificada administrativa. En consecuencia, en la citada Resolución se requiere a Correos para que reprocese el ejercicio y cree los PA de carta certificada administrativa.

Como ya se dijera en la mencionada Resolución, esta Sala recuerda que las notificaciones administrativas constituyen un servicio específico, singular y diferenciado de la carta certificada<sup>3</sup>, no solo por razón de su emisor<sup>4</sup>, sino porque su validez y eficacia legal queda sujeta a que el envío postal se haya realizado con el acondicionamiento de certificado administrativo. De hecho, el certificado ordinario, a efectos legales<sup>5</sup>, no ofrece garantías sobre la identidad del acto notificado, ni de las demás circunstancias legales exigidas, ni deja constancia ni identificación de lo que el destinatario ha recibido.

Igualmente, se reitera que sacar del coste total de las notificaciones administrativas los costes del certificado administrativo para imputarlo a un servicio del SPU, como es la carta certificada, no solo implicaría una incorrecta llevanza de la regla de separación de cuentas que impone la Ley Postal, sino que supondría una doble compensación por estos servicios. De una parte, la que recibiría Correos como contraprestación directa de las Administraciones Públicas para las que realiza el servicio de notificación y de otra, la que percibiría como consecuencia del cálculo CNSPU de mantenerse la consideración de la Notificación Administrativa como parte integrante del SPU.

En consecuencia y de acuerdo con lo dispuesto en la Resolución de la verificación de la Contabilidad Analítica de Correos del ejercicio 2016, se reproduce el requerimiento relativo a las notificaciones administrativas para este ejercicio:

---

<sup>3</sup> En concreto, en la Resolución sobre la Verificación de los Resultados de la Contabilidad de Costes de Correos y Telégrafos, S.A. referidos al ejercicio 2013 de 15 de diciembre de 2015, en las páginas 29 a 31 en las que ya se proponía la creación de PA específicos para las notificaciones administrativas y en la Resolución sobre la Verificación de los Resultados de la Contabilidad de Correos y Telégrafos, S.A. referidos al ejercicio 2016 de 3 de abril de 2020 en las páginas 9 a 17.

<sup>4</sup> Por razón de su emisor, es un producto que se reserva a Administraciones y Organismos Públicos, por lo que esta Sala entiende que no es un producto destinado de forma generalizada a los usuarios del servicio postal y que no puede ser considerado como servicio universal (que por definición debe ir destinado a “los usuarios del servicio con carácter general”).

<sup>5</sup> El artículo 41 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas se refiere a las condiciones generales para la realización de las notificaciones administrativas.

- i) En el SCC del ejercicio 2017<sup>6</sup> deberán figurar los PA relativos al servicio de carta certificada administrativa, un PA por cada uno de los tramos de peso relevantes: 20, 50, 100, 500, 1.000 y 2.000 gramos (los mismos tramos en que se desglosa la Carta).
- ii) Correos mantendrá los PA creados en el ejercicio 2016 relativos a los servicios de gestión de entrega (con segundo intento) y aviso de recibo de las notificaciones administrativas (PA '605-GestiónEntregaNotif Tarde', PA '606-GestiónEntregaNotif Mañana', PA '610-AvisoReciboNotif', PA '615-PruebaEntrElectrNotif').
- iii) Todos los PA relativos a las notificaciones administrativas referidos en los apartados i) y ii) anteriores, figurarán en la lista de servicios no SPU.
- iv) Se reitera la necesidad de proporcionar, en el caso de que Correos no lo haya presentado ya, un informe técnico correspondiente a los ejercicios 2014 y 2015, con la mejor estimación de Correos, respecto del volumen, ingresos y costes relativos a las notificaciones administrativas, desagregados por pesos (los mismos en que se presenta la Carta: 20, 50, 100, 500, 1.000 y 2.000 gramos). El informe deberá incluir una descripción de la metodología utilizada y justificación de los importes calculados.

Concretamente, Correos deberá reprocesar los ejercicios ya presentados a la fecha de aprobación de la presente Resolución y, en particular, el ejercicio 2017<sup>7</sup>, por los siguientes motivos:

- Dar cumplimiento al requerimiento de esta Comisión de crear nuevos PA relativos a las notificaciones administrativas desde el ejercicio 2016 para poder imputar a dichos PA los ingresos y costes del servicio de carta certificada administrativa (anteriormente imputados a la carta certificada del SPU).
- El impacto material<sup>8</sup> que tiene en el resultado de los servicios SPU en el SCC y eventualmente en el cálculo del CNSPU de los ejercicios afectados.

Los resultados reformulados del ejercicio 2017 deberán presentarse en el plazo de 60 días desde la aprobación de la presente Resolución. Los resultados reformulados del ejercicio 2018 deberán presentarse junto con los resultados del

---

<sup>6</sup> Como ya se ha indicado anteriormente, en la Resolución de 3 de abril de 2020 se requirió a Correos para que creara en el SCC, desde el ejercicio 2016, los PA relativos al servicio de carta certificada administrativa.

<sup>7</sup> Aun cuando no es objeto de esta Resolución, de cara a la futura verificación de ejercicios posteriores, debe tenerse en cuenta que junto con el ejercicio 2017 reprocesado también deben reformularse los datos correspondientes a la CA de 2018 que fueron presentados el pasado 25 de julio y que los ejercicios posteriores aún no presentados deben calcularse con criterio uniforme.

<sup>8</sup> **[CONFIDENCIAL**

].

SCC correspondientes al ejercicio de 2019, es decir, no más tarde del 25 de julio de 2020 de acuerdo con lo dispuesto en la Disposición Adicional segunda de la Orden FOM. En cuanto a los resultados del ejercicio 2019 y siguientes, éstos deberán presentarse con esta mejora implementada, esto es, contando ya con los PA relativos al servicio de carta certificada administrativa, desglosados por cada uno de los tramos de peso relevantes y los PA relativos a los servicios de gestión de entrega (con segundo intento) y aviso de recibo de las notificaciones administrativas. No obstante, en aplicación de la Disposición adicional 3ª del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, los plazos para la presentación de los resultados reformulados y los informes técnicos quedan suspendidos y no se reanudarán hasta la pérdida de vigencia del Real Decreto o sus prórrogas.

Los resultados corregidos de 2017 serán verificados por esta Comisión.

Por último, en relación con esta incidencia, esta Sala recuerda que “*la llevanza incorrecta de cuentas separadas de forma tal que no sea posible reconocer los ingresos diferenciadamente*” y “*la contabilización en cuentas incorrectas*” constituyen infracciones muy graves de la Ley Postal de conformidad con lo dispuesto por el artículo 59 h).

***Ref. 2. Incidencia relativa a la Imputación de determinados ingresos y gastos comunes del grupo Correos a ANIS en lugar de a PA.***

En la Resolución de 15 de marzo de 2018 (CA2014), la Comisión requirió a Correos que reasignara en su modelo de CA, a partir del ejercicio 2017, determinados ingresos y gastos comunes entre filiales del grupo, a PA y ANIS y que creara un nuevo PA en el SCC para determinados servicios prestados a Correos Express. Todo lo anterior, con el objetivo de mejorar la causalidad y objetividad del SCC.

El auditor contratado por la CNMC para la revisión de los ejercicios 2015 a 2017, concluye en su informe que Correos no ha cumplido con este requerimiento, ya que no ha realizado ninguna de las reasignaciones requeridas. También indica el auditor que las cuentas **[CONFIDENCIAL**

**FIN CONFIDENCIAL]**, cuya imputación debía corregirse, ya no existen en la contabilidad financiera de Correos y han sido por tanto eliminadas del SCC. El detalle del análisis y la conclusión del auditor puede consultarse en el punto 3.1.7 de su informe.

Correos manifiesta en sus alegaciones que “*Actualmente los saldos a los que hace referencia el requerimiento están contabilizados en un epígrafe ANIS que se mantiene al margen de los PA en los que está estructurada el SCC y por tanto no tendría impacto en un hipotético cálculo del Coste Neto limitado a SPU. En cualquier caso, no tenemos inconveniente en crear un PA específico*”

Esta Sala advierte de que la implementación de este requerimiento va más allá de la creación de un PA específico para determinados servicios prestados a Correos Express, y requiere además atribuir determinados ingresos y gastos relacionados con servicios entre Correos y Correos Express a los PA con los que están relacionados.

A continuación, para facilitar el cumplimiento por parte de Correos, se aporta una tabla con la numeración y denominación de las cuentas de origen, el detalle de las reclasificaciones requeridas según la naturaleza de los ingresos y costes implicados y se explica el requerimiento de esta Sala:

**Tabla 4.- Detalle de las reclasificaciones requeridas a Correos para la correcta imputación de determinados ingresos y gastos comunes del grupo Correos a ANIS en lugar de a PA.**

**[CONFIDENCIAL]**

Código de Cuenta Origen	Nombre de Cuenta Origen	Asignación SCC 15-17 Correos	Requerimiento de la Comisión	
			Asignación Requerida	Descripción Asignación Requerida (a partir del ejercicio 2019)
<b>INGRESOS</b>				
		ANIS	PA específico de Correos	Los ingresos recogidos dentro de esta cuenta asociados a: - Transporte mercancías. - Contrato agencia. - Comisión venta paquetes 10 y 14 Deben ir imputados de manera directa al PA específico de Correos (Este es el PA de nueva creación requerido y debe recoger en su denominación que está relacionado con servicios prestados por Correos a Correos Express)
			GCC 18	Los ingresos recogidos dentro de esta cuenta asociados a la Póliza de responsabilidad Civil se deben imputar a PA siguiendo los porcentajes de atribución de los costes del GCC 18 a PA.
			GCC 46	Los ingresos recogidos dentro de esta cuenta asociados al personal deben imputarse a PA siguiendo los porcentajes de atribución de los costes del GCC 46 a PA.
		ANIS	GCC 35	Los ingresos recogidos dentro de esta cuenta se deben imputar a PA siguiendo los porcentajes de atribución de los costes del GCC 35 a PA.

COSTES				
		ANIS	PA – Paq 48	Los costes recogidos dentro de esta cuenta se deben imputar a los PA del paquete 48 de manera proporcional al coste generado por cada PA.
		Cuenta eliminada	PA – Paq 48	Los costes recogidos dentro de esta cuenta se deben imputar a los PA del paquete 48 de manera proporcional al coste generado
		Cuenta eliminada	ANIS	Los costes recogidos dentro de esta cuenta se deben imputar a ANIS.

**FIN CONFIDENCIAL]**

**Fuente:** Elaboración propia a partir del informe del auditor.

En la Resolución de 15 de marzo de 2018 (CA2014) se solicitó a Correos que creara un PA que recogiera los ingresos relacionados con servicios prestados por Correos a Correos Express, que tienen su origen en la cuenta **[CONFIDENCIAL]**

] y que Correos viene imputando a ANIS en el SCC.

Además, se solicitó que otra parte de los ingresos recogidos en la citada cuenta **[CONFIDENCIAL]** ] y los que tienen su origen en la cuenta **[CONFIDENCIAL]**

], que Correos viene imputando en el SCC a ANIS, se reasignaran y se imputaran PA, de acuerdo con el detalle reproducido en la tabla anterior.

Por último, se solicitó que los costes que tienen su origen en la cuenta **[CONFIDENCIAL]** ] que se vienen imputando a ANIS en el SCC fueran imputados al PA “Paq 48”, de manera proporcional al coste generado por cada PA de esta familia.

Este requerimiento sigue vigente y, por tanto, en el ejercicio 2019 y siguientes, Correos debe crear un PA para los ingresos por repercusión de gastos a Correos Express y reclasificar el resto de importes detallados imputándolos no a ANIS sino a los PA con que están relacionados y presentar el coste neto del SPU corregido de dichas imputaciones.

#### **IV.4 REVISIÓN DE MEJORAS SOLICITADAS EN EL SCC CON ANTERIORIDAD AL EJERCICIO 2017.**

En la Resolución de 15 de marzo de 2018 (CA2014), la Sala de Supervisión Regulatoria solicitó a Correos realizar determinadas modificaciones, que debían implementarse en el ejercicio 2017, con el objetivo de introducir mejoras en el SCC.

A continuación, se trata cada una de las mejoras identificadas, se recogen las conclusiones del auditor sobre la implantación de las modificaciones requeridas y se efectúan, en su caso, nuevos requerimientos.

**Ref. 3. Mejora relativa a la agrupación de los grupos de clases de coste “Otros Administrativos”, “Material” y “Personal”.**

La CNMC solicitó a Correos, en su Resolución de 15 de marzo de 2018 (CA 2014), que implementara, a partir del ejercicio 2017, mejoras en la agrupación de cuentas contables en grupos de clase de coste. En particular, se solicitó que:

- GCC 31 (Otros administrativos): se eliminara la agrupación “Otros Administrativos” por el escaso número de cuentas contables que agrupa y por la posibilidad razonable de ser englobadas en otro grupo de clase de coste.
- GCC 6 (Material): se eliminara el grupo de clase de coste “Material” por englobar una única cuenta contable cuyo importe se ha ido reduciendo significativamente en los últimos años y reclasificarla en el grupo de clase de coste “Gastos administrativos”.
- GCC 46 (Personal) y GCC 30 (Gastos administrativos): se solicitaba que las cuentas contables relativas a Material para formación [CONFIDENCIAL], Material pruebas selectivas [CONFIDENCIAL] y Gastos programa becarios SEPI [CONFIDENCIAL], que pertenecen al grupo de clase de coste “Personal”, fueran incluidas en el grupo de clase de coste “Gastos Administrativos” por ser más adecuado a su naturaleza.

Tras la revisión efectuada, el auditor contratado por la CNMC concluye en su informe que Correos determina que las mejoras solicitadas han sido implementadas en el SCC de Correos.

En consecuencia, esta Sala determina que dicho requerimiento se ha cumplido y que Correos no ha de realizar ninguna acción adicional en este punto.

**Ref. 4. Mejora relativa a la utilización de un criterio de imputación homogéneo para las cuentas [CONFIDENCIAL].**

La CNMC solicitó a Correos, en su Resolución de 15 de marzo de 2018 (CA 2014), que modificara, a partir del ejercicio 2017, el criterio de imputación de la cuenta [CONFIDENCIAL].

Dicha cuenta venía imputándose a todos los PA cuando debería imputarse a los PA de carácter internacional, usando el mismo criterio que la cuenta de gasto homóloga [CONFIDENCIAL]

]

Tras la revisión efectuada, el auditor contratado por la CNMC concluye en su informe que Correos ha implementado la mejora solicitada.

En consecuencia, esta Sala determina que dicho requerimiento se ha cumplido y que Correos no ha de realizar ninguna acción adicional en este punto.

***Ref. 5. Mejora relativa a la clasificación de los servicios postales electorales en los informes de presentación de resultados del ejercicio y del coste neto.***

Respecto de esta mejora el auditor señala en su informe que Correos ha cumplido con el requerimiento de la CNMC. Correos no realiza alegaciones en este punto.

No obstante, como ya se dijera en la Resolución de 3 de abril de 2020 (CA2016), en los informes que anualmente presenta Correos referidos a los “Resultados de la Contabilidad Analítica” y a los “Resultados del Coste Neto del Servicio Postal Universal” del ejercicio 2017, los servicios electorales aparecen en un capítulo separado, fuera de la tabla de “Productos universales” pero fuera también de la tabla de “Productos no universales”, contrariamente a la solicitud que se hizo en su día de incluirlos en esta última. Merece ser destacado que, al presentar los “Resultados del cálculo del coste neto del Servicio Postal Universal”, los márgenes de los servicios electorales forman parte de las Necesidades de Financiación del CNSPU que viene calculando Correos.

En consecuencia, se insiste en que en 2017 la clasificación de la información relativa a servicios electorales es incorrecta en el conjunto de la documentación presentada por Correos para la verificación de la CA.

De modo que esta Sala reitera<sup>9</sup> que los servicios postales electorales prestados por Correos se realizan en calidad de obligaciones de servicio público, al margen de la prestación del servicio universal, y son objeto de compensación separada. Por lo tanto, los servicios electorales deben constar explícitamente en toda la documentación que presenta Correos para la verificación de la CA como prestaciones No SPU y no deben sumar, bajo ningún concepto, en el cálculo del CNSPU que viene presentando Correos.

***Ref. 6. Mejora relativa a la corrección en la PYGD del tipo de cliente “Admisión Masiva Resto”.***

La Resolución de la CNMC de 15 de marzo de 2018 (CA2014) efectuaba el siguiente requerimiento: “*Correos deberá, a partir del ejercicio 2017, distribuir los importes recogidos en el ámbito de destino “Otros” a los distintos rangos de facturación o a los tipos de cliente directamente relacionados con tales ingresos*”.

---

<sup>9</sup> Esta Comisión se pronunció en este sentido en sendas resoluciones de 2 de diciembre de 2014 y de 15 de diciembre 2015, y en particular, en el “Acuerdo por el que se da contestación a diferentes consultas planteadas por el Ministerio del Interior en relación con las obligaciones impuestas al prestador del servicio postal universal derivadas de la celebración de un proceso electoral”, también de 2 de diciembre de 2014.

El auditor concluye que Correos ha cumplido con el Requerimiento de la Comisión, ya que ha distribuido los importes recogidos como “Otros” entre los rangos de facturación y los tipos de cliente en la PyGD para 2017.

Adicionalmente, el auditor pone de manifiesto que Correos ha creado una nueva categoría llamada “No aplica” que recoge:

- Costes categorizados en ejercicios anteriores como ‘Otros’, ya que son difícilmente atribuibles a un ámbito de destino (como, por ejemplo, rappels y regularizaciones).
- Envíos de PA específicos en los que no se dispone de información sobre el ámbito de destino y que estaban sin categorizar en ejercicios anteriores.

El auditor, tras la evaluación de la razonabilidad de la creación de la nueva categoría “No aplica,” concluye que no es posible identificar un criterio más causal para realizar una mejor atribución de estos importes por ámbitos de destino.

Correos no realiza alegaciones en este punto.

Esta Sala, a la vista de las conclusiones del informe del auditor, da por cumplido el requerimiento para el ejercicio 2017. Respecto de la creación de la categoría “No Aplica”, coincide con el auditor en que es conveniente que exista para que puedan atribuirse los importes para los que no hay una atribución más causal por ámbito de destino.

Por lo demás, se valora positivamente que Correos haya clasificado por ámbito de destino PA que en ejercicios anteriores no se categorizaban por ámbito de destino y cuyo detalle se incluye en el informe del auditor (Ver punto 3.1.2. del informe del auditor).

***Ref. 7. Mejora relativa a la separación de cuentas de publicidad/campañas comerciales.***

En la Resolución de 15 de marzo de 2018 (CA2014), la CNMC requirió a Correos para que creara, a partir del ejercicio 2017, cuentas específicas para aquellos costes de publicidad y promoción que guardaran una relación unívoca bien con un único PA o bien con un conjunto de PA pertenecientes al SPU.

El auditor determina en su informe que Correos no ha cumplido de forma explícita con el Requerimiento de la Comisión: *“si bien Correos i) ha realizado un reparto que, tras ser revisado, se considera causal y relacionado con los productos que han generado el coste y ii) ha identificado los costes a nivel de Subsección, no ha abierto cuentas específicas como requirió la Comisión”*.

Correos señala en sus alegaciones que el auditor contratado por la CNMC ha tenido oportunidad de observar la identificación específica de estos costes de



publicidad y propone a la CNMC “*que valore la posibilidad de dar por cumplido el requerimiento sin necesidad de crear cuentas contables específicas*”.

A pesar de ello esta Sala debe concluir que el requerimiento permanece incumplido, ya que Correos no ha creado las cuentas específicas requeridas. De hecho, esta información no está disponible de manera inmediata a través del SCC, aun cuando el auditor concluye que el reparto de estos gastos es causal en el SCC.

Teniendo en cuenta todo lo anterior, se reformula el requerimiento para solicitar un informe técnico que contenga la información relevante que precisa esta Comisión, de modo que puedan identificarse inequívocamente los gastos de promoción y publicidad que guardan relación bien con un único servicio o con un conjunto de servicios del ámbito del SPU y que se imputan a PA del SPU. Dicha información deberá ser trazable en el SCC para que pueda realizarse correctamente la verificación correspondiente.

Correos deberá presentar este informe desde el ejercicio 2017. El informe correspondiente al ejercicio 2017 se presentará junto a los resultados reformulados de ese ejercicio. El informe correspondiente al ejercicio 2018 se presentará al inicio del proceso de verificación de dicho ejercicio 2018. En los ejercicios siguientes, Correos presentará este informe técnico en el plazo de presentación de la correspondiente CA.

Al verificar los resultados reformulados del ejercicio 2017, se emitirá un dictamen sobre el cumplimiento de este requerimiento.

## **V.- CONCLUSIONES**

En este apartado se resumen las modificaciones que se solicitan a Correos tras la verificación del ejercicio contable 2017 y la revisión del cumplimiento de modificaciones anteriormente solicitadas y que debían implementarse en 2017 o estaban pendientes de implementar.

### **REVISIÓN INCIDENCIAS ANTERIORMENTE IDENTIFICADAS**

#### **Primera. Incidencia con impacto material en resultados relativa a la creación de PA específicos para los servicios de Notificaciones Administrativas.**

En la Resolución de 15 de marzo de 2018 (CA2014) se requirió a Correos para que creara, desde 2016, PA específicos para imputar los servicios de Notificación administrativa.

En la Resolución de 3 de abril de 2020 (CA2016) se concluye que hay un cumplimiento parcial del requerimiento anterior, al haber creado Correos, desde 2016, PA a los que se imputan los “valores añadidos” del servicio de Notificación administrativa, pero no haber creado los PA relativos al soporte de la notificación, la carta certificada administrativa. En consecuencia, en la citada Resolución, se requiere a Correos para que reprocese el ejercicio y cree los PA de carta certificada administrativa.

En el mismo sentido, se requiere en la presente Resolución a Correos para que reprocese el ejercicio 2017 e incluya los PA de referencia, que ya deberán haber sido creados en el SCC al reprocesar el ejercicio 2016.

Así pues, el requerimiento actual se concreta en los siguientes términos:

- i) En el SCC del ejercicio 2017 deberán figurar los PA relativos al servicio de carta certificada administrativa, un PA por cada uno de los tramos de peso relevantes: 20, 50, 100, 500, 1.000 y 2.000 gramos (los mismos tramos en que se desglosa la Carta).
- ii) Correos mantendrá los PA creados en el ejercicio 2016 relativos a los servicios de gestión de entrega (con segundo intento) y aviso de recibo de las notificaciones administrativas (PA ‘605-GestiónEntregaNotif Tarde’, PA ‘606-GestiónEntregaNotif Mañana’, PA ‘610-AvisoReciboNotif’, PA ‘615-PruebaEntrElectrNotif’).
- iii) Todos los PA relativos a las notificaciones administrativas referidos en los apartados i) y ii) anteriores, figurarán en la lista de servicios no SPU.

Los resultados reformulados del ejercicio 2017 deberán presentarse en el plazo de 60 días desde la aprobación de la presente Resolución. Los resultados reformulados del ejercicio 2018 deberán presentarse junto con los resultados del SCC correspondientes al ejercicio de 2019, es decir, no más tarde del 25 de julio de 2020. No obstante, en aplicación de la Disposición adicional 3ª del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, los plazos para la presentación de los resultados reformulados y los informes técnicos quedan suspendidos y no se reanudarán hasta la pérdida de vigencia del Real Decreto o sus prórrogas.

Los resultados del ejercicio 2019 y siguientes deberán presentarse con esta mejora implementada en el SCC, esto es, contando ya con los PA relativos al servicio de carta certificada administrativa, desglosados por cada uno de los tramos de peso relevantes y mantenido los PA relativos a los servicios de gestión de entrega (con segundo intento) y aviso de recibo de las notificaciones administrativas.

**Segunda. Incidencia relativa a la Imputación de determinados ingresos y gastos comunes del grupo Correos a ANIS en lugar de a PA.**

En la Resolución de 15 de marzo de 2018 se requirió a Correos para que a partir del ejercicio 2017 reasignara en su modelo de CA determinados ingresos y gastos comunes entre filiales del grupo a PA y ANIS y para que creara un nuevo PA en el SCC para determinados servicios prestados a Correos Express.

Se ha constatado que Correos no ha cumplido con este requerimiento, ya que no ha realizado ninguna de las reasignaciones requeridas.

Este requerimiento sigue vigente y, por tanto, en el ejercicio 2019 y siguientes, Correos debe crear un PA para los ingresos por repercusión de gastos a Correos Express y reclasificar el resto de importes identificados en este punto imputándolos no a ANIS sino a los PA con que están relacionados. Correos deberá presentar el coste neto del SPU corregido de dichas imputaciones.

**REVISIÓN DE MEJORAS ANTERIORMENTE SOLICITADAS**

**Tercera. Mejora relativa a la agrupación de los grupos de clases de coste “Otros Administrativos”, “Material” y “Personal”.**

En relación con este requerimiento esta Sala considera que se ha cumplido y no requiere ninguna acción adicional por parte de Correos.

**Cuarta. Mejora relativa a la utilización de un criterio de imputación homogéneo para las cuentas [CONFIDENCIAL ].**

Por lo que se refiere a este requerimiento relativo a la necesidad de aplicar un criterio de imputación homogéneo para las cuentas arriba señaladas, esta Sala considera que ha sido satisfecho.

**Quinta. Mejora relativa a la clasificación de los servicios postales electorales en los informes de presentación de resultados del ejercicio y del coste neto.**

Correos, cada vez que presente a esta Comisión el conjunto de documentación relativa a la verificación de la CA, deberá, de forma explícita, clasificar los servicios electorales como No SPU, y no incluirlos, bajo ningún concepto, como coste adicional para el cálculo del CNSPU.

**Sexta. Mejora relativa a la corrección en la PYGD del tipo de cliente “Admisión Masiva Resto”.**

Se considera que ha sido satisfecho el requerimiento hecho a Correos para que distribuya los importes recogidos en el ámbito de destino “Otros” entre los

distintos rangos de facturación y los tipos de clientes directamente relacionados con estos ingresos.

**Séptima. Mejora relativa a la separación de cuentas de publicidad/campañas comerciales.**

Por lo que se refiere a la creación de cuentas específicas para los costes de publicidad y promoción de forma que guarden relación con los productos que lo generan, esta Sala considera que el requerimiento permanece incumplido. No obstante, se ha valorado la información adicional aportada por Correos durante el actual procedimiento y se reformula el requerimiento para que presente en un informe técnico la información que requiere esta Sala, de modo que pueda identificarse inequívocamente los gastos de promoción y publicidad que guardan relación bien con un único servicio o bien con un conjunto de servicios del SPU. La información contenida en este informe deberá ser trazable en el SCC de forma que pueda realizarse correctamente la verificación correspondiente.

Correos deberá presentar este informe desde el ejercicio 2017. El informe correspondiente al ejercicio 2017 se presentará junto a los resultados reformulados de ese ejercicio. El informe correspondiente al ejercicio 2018 se presentará al inicio del proceso de verificación de dicho ejercicio 2018. En los ejercicios siguientes, Correos presentará este informe técnico en el plazo de presentación de la correspondiente CA.

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

**RESUELVE**

**PRIMERO.** Declarar que la aplicación del sistema de contabilidad de costes utilizado por Correos y Telégrafos, S.A. para el ejercicio 2017 es, en general, conforme a los principios contables generales establecidos en la Orden FOM, excepción hecha de los cálculos del SCC relativos al servicio de “Notificaciones Administrativas” para los que ha sido identificada una incidencia con impacto material en resultado en el apartado IV.2.

**SEGUNDO.** Requerir a Correos y Telégrafos, S.A. para que introduzca en su sistema de contabilidad de costes las modificaciones a que se refiere el apartado V de la presente Resolución en los plazos y condiciones indicados en cada una de las conclusiones del citado apartado. El ejercicio 2017 reformulado deberá presentarse a la CNMC para su verificación. No obstante, en aplicación de la Disposición adicional 3ª del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, los plazos para la presentación de los resultados reformulados quedan suspendidos y no se reanudarán hasta la pérdida de vigencia del Real Decreto o sus prórrogas.

Comuníquese esta Resolución a la Dirección de Transportes y del Sector Postal y notifíquese a los interesados, haciéndoles saber que la misma pone fin a la vía administrativa y que pueden interponer contra ella recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional, en el plazo de dos meses a contar desde el día siguiente al de su notificación. Lo cual se señala sin perjuicio de la suspensión de plazos procesales prevista en la disposición adicional segunda del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.